

SÉNAT DE BELGIQUE

SESSION DE 2020-2021

27 NOVEMBRE 2020

Projet de loi spéciale modifiant le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe en vue de rendre obligatoire l'enregistrement d'actes notariés étrangers (I)

RAPPORT

fait au nom de la commission des Affaires institutionnelles
par
Mme **Laruelle** et M. **Vanlouwe**

BELGISCHE SENAAAT

ZITTING 2020-2021

27 NOVEMBER 2020

Ontwerp van bijzondere wet tot wijziging van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten met het oog op de verplichte registratie van buitenlandse notariële akten (I)

VERSLAG

namens de commissie voor de Institutionele Aangelegenheden
uitgebracht door
mevrouw **Laruelle** en de heer **Vanlouwe**

Composition de la commission / Samenstelling van de commissie
présidente / Voorzitster: Stephanie D'Hose

Membres / Leden

N-VA	Alessia Claes, Karolien Grosemans, Karl Vanlouwe
Ecolo-Groen	Zoé Genot, Celia Groothedde, France Masai
Vlaams Belang	Adeline Blancquaert, Leo Pieters, Klaas Sloomans
PS	Jean-Frédéric Eerdeken, Julien Uyttendaele
MR	Georges-Louis Bouchez, Sabine Laruelle, Jean-Paul Wahl
CD&V	Sabine de Bethune, Peter Van Rompuy
Open Vld	Rik Daems, Stephanie D'Hose
PVDA-PTB	Jos D'Haese, Samuel Nemes
sp.a	Bert Anciaux

Voir:

Documents du Sénat:
7-203 – 2020/2021:

N° 1: Projet transmis par la Chambre des représentants.

Zie:

Stukken van de Senaat:
7-203 – 2020/2021:

Nr. 1: Ontwerp overgezonden door de Kamer van volksvertegenwoordigers.

I. INTRODUCTION

Le présent projet de loi spéciale, soumis à la procédure bicamérale en vertu de l'article 77 de la Constitution, est lié au projet de loi monocaméral n° 55 1357/001-017 (1). À l'origine, les deux textes faisaient partie d'une seule et même proposition de loi. À la suite d'un avis rendu par le Conseil d'État (2), certains articles ont été retirés de la proposition de loi et repris dans une proposition de loi spéciale (doc. Chambre, n° 55 1635/001). Celle-ci a été déposée à la Chambre des représentants le 10 novembre 2020 et a été adoptée en séance plénière le 26 novembre à l'unanimité des 143 membres présents.

La commission des Affaires institutionnelles du Sénat a examiné ce projet de loi spéciale lors de sa réunion du 27 novembre 2020, en présence d'un représentant du ministre des Finances, chargé de la coordination de la lutte contre la fraude.

II. EXPOSÉ INTRODUCTIF DU REPRÉSENTANT DU MINISTRE DES FINANCES, CHARGÉ DE LA COORDINATION DE LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE

M. Sander Wouters, représentant du ministre des Finances, chargé de la Coordination de la lutte contre la fraude, explique que le projet à l'examen est le résultat d'une discussion parlementaire approfondie à la Chambre. Il est maintenant soumis au Sénat en vue de son adoption dans le cadre de la procédure bicamérale visée à l'article 77 de la Constitution.

Ce projet vise à modifier la législation fédérale, à savoir le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, en vue de rendre obligatoire l'enregistrement d'actes notariés étrangers ayant pour objet une donation entre vifs de biens meubles.

L'extension de l'obligation d'enregistrement vise à couper la «Route du fromage». Il faut savoir qu'il est aujourd'hui possible de faire établir par des notaires néerlandais des actes portant sur des donations de biens meubles entre vifs, ces actes notariés ne devant jusqu'à présent pas être enregistrés en Belgique. Autrement dit, ces donations ne sont pas soumises aux droits de donation en Belgique (plus précisément: droits de donation

(1) Projet de loi modifiant le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe en vue de rendre obligatoire l'enregistrement d'actes notariés étrangers (doc. Chambre, n° 55 1357/001-017).

(2) Avis n° 67.814/1/V du Conseil d'État du 14 septembre 2020, doc. Chambre, n° 55 1357/009.

I. INLEIDING

Dit ontwerp van bijzondere wet, dat onderworpen is aan de bicamerale procedure krachtens artikel 77 van de Grondwet, is gekoppeld aan het monocamerale wetsontwerp nr. 55 1357/001-017 (1). Oorspronkelijk maakten de twee teksten deel uit van een enkel wetsvoorstel. Naar aanleiding van een advies van de Raad van State (2) zijn enkele artikelen uit het wetsvoorstel geschrapt en opgenomen in een voorstel van bijzondere wet (stuk Kamer, nr. 55 1635/001). Dit is op 10 november 2020 in de Kamer van volksvertegenwoordigers ingediend en op 26 november in plenaire vergadering eenparig aangenomen door de 143 aanwezige leden.

De commissie voor de Institutionele Aangelegenheden van de Senaat heeft het voorliggende ontwerp van bijzondere wet behandeld tijdens haar vergadering van 27 november 2020, in aanwezigheid van een vertegenwoordiger van de minister van Financiën, belast met de coördinatie van de fraudebestrijding.

II. INLEIDENDE UITEENZETTING DOOR DE VERTEGENWOORDIGER VAN DE MINISTER VAN FINANCIËN, BELAST MET DE COÖRDINATIE VAN DE FRAUDEBESTRIJDING

De heer Sander Wouters, vertegenwoordiger van de minister van Financiën, belast met de Coördinatie van de fraudebestrijding, verklaart dat het ontwerp het resultaat is van een diepgaande parlementaire bespreking in de Kamer, die nu aan de Senaat wordt voorgelegd teneinde zijn goedkeuring te vragen via een bicamerale procedure op basis van artikel 77 van de Grondwet.

Dit ontwerp strekt ertoe om de federale wetgeving, met name het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten te wijzigen met het oog op de verplichte registratie van buitenlandse notariële akten die een schenking onder de levenden van roerende goederen tot voorwerp hebben.

De uitbreiding van de registratieverplichting is ingegeven om de zogenaamde «Kaasroute» de pas af te snijden. De «Kaasroute» betreft in feite de mogelijkheid om vandaag akten voor schenkingen van roerende goederen onder de levenden te laten verlijden door Nederlandse notarissen, waarbij die notariële akten in België vandaag niet aan registratie onderworpen hoeven te worden. Voor wat betreft schenkingen blijven zij in die zin dus

(1) Wetsontwerp tot wijziging van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten met het oog op de verplichte registratie van buitenlandse notariële akten (stuk Kamer, nr. 55 1357/001-017).

(2) Advies nr. 67.814/1/V van de Raad van State van 14 september 2020, stuk Kamer, nr. 55 1357/009.

régionaux). Nous parlons de «Route du fromage» car il s'agit d'une construction qui passe généralement par les Pays-Bas où les donations faites par les ressortissants belges ne sont pas soumises aux droits de donation.

Aujourd'hui, il existe déjà une obligation de faire enregistrer en Belgique les actes translatifs ou déclaratifs de propriété ou d'usufruit d'immeubles situés en Belgique. Cette obligation s'applique également aux actes passés par des notaires étrangers. Toutefois, une telle obligation ne s'applique pas actuellement aux actes notariés étrangers relatifs à la donation entre vifs de biens meubles. Si nous voulons faire en sorte que la tristement célèbre «Route du fromage» appartienne au passé, nous devons également faire obligatoirement enregistrer ces actes notariés étrangers en Belgique.

On comprend l'importance de modifier la législation à la lecture de l'arrêt du Conseil d'État du 12 juin 2018 annulant une position vivement contestée de l'administration fiscale flamande (Vlabel) au sujet de l'achat scindé et de l'immatriculation scindée. L'autorité fédérale, suivie par le fisc flamand (Vlabel), a décidé par le passé d'imposer dans le régime des droits de succession la donation de biens meubles effectuée dans le cadre de certaines constructions si cette donation n'avait pas été enregistrée.

Cette position a été attaquée devant le Conseil d'État. Le 12 juin 2018, il a prononcé un arrêt à ce sujet et a annulé la position de l'administration fiscale flamande. Dès le 1^{er} juin 2016, Vlabel avait considéré que toute donation avec réserve d'usufruit de titres ou de placements de trésorerie devait être soumise aux droits de donation flamands pour pouvoir échapper aux droits de succession. Le 1^{er} juin 2017, cette position a également été étendue aux donations avec réserve d'usufruit portant sur des parts d'une société civile constituées de titres ou placements de trésorerie.

La conséquence de l'annulation de cette position administrative est que, par l'intermédiaire de notaires étrangers, la cession de titres, de placements de trésorerie ou d'actions et de parts de sociétés civiles constituées de valeurs mobilières, avec réserve d'usufruit, peut encore être réalisée sans paiement de droits de donation, même sans être soumise ultérieurement à des droits de succession. La «Route du fromage» est ainsi réouverte.

vrij van schenkingsrechten in België (lees: Gewestelijke schenkingsrechten). We spreken van de «Kaasroute» omdat het dus gaat om een constructie die voornamelijk via Nederland verloopt, aangezien daar de schenking door een Belgisch Rijkswoner niet onderworpen is aan schenkingsrechten.

Momenteel bestaat er al een verplichting om de akten waarbij de eigendom of het vruchtgebruik van in België gelegen onroerende goederen overgedragen of aangewezen wordt, in België te laten registreren. Deze verplichting geldt ook voor akten die door buitenlandse notarissen zijn verleden. Een dergelijke verplichting geldt momenteel echter niet voor buitenlandse notariële akten met betrekking tot schenkingen onder de levenden van roerende goederen. Als we de beruchte «Kaasroute» onmogelijk willen maken, moeten we ook de registratie van deze buitenlandse notariële akten in België verplicht maken.

Dat een wetwijziging zijn belang heeft, blijkt uit het feit dat op 12 juni 2018, de Raad van State een fel betwist standpunt van de Vlaamse Belastingdienst («Vlabel») inzake de gesplitste aankoop en de gesplitste inschrijving vernietigd heeft. De Federale overheid heeft destijds, zoals later ook de Vlaamse belastingdienst (Vlabel), besloten om in bepaalde constructies de schenking van roerende goederen te belasten in de successierechten, als deze overdracht niet geregistreerd was.

Dit is betwist voor de Raad van State. Deze heeft op 12 juni 2018 daarover een arrest geveld en heeft het standpunt van de Vlaamse belastingadministratie vernietigd. Vlabel had reeds per 1 juni 2016 gesteld dat elke schenking met voorbehoud van vruchtgebruik van effecten of geldbeleggingen onderworpen moet worden aan de Vlaamse schenkbelasting om aan de erfbelasting te ontsnappen. Met ingang van 1 juni 2017 werd dit standpunt ook uitgebreid naar schenkingen met voorbehoud van vruchtgebruik van deelbewijzen van een burgerlijke maatschap die effecten of geldbeleggingen bevat.

Het gevolg van de vernietiging van dit administratieve standpunt is dat, via de tussenkomst van buitenlandse notarissen, de overdracht van effecten, beleggingen in contanten of aandelen en deelbewijzen van burgerlijke maatschappen bestaande uit effecten, met voorbehoud van vruchtgebruik, nog steeds kan worden uitgevoerd zonder betaling van schenkingsrechten, zelfs zonder dat er later successierechten moeten worden betaald. De «Kaasroute» is aldus heropend.

Non seulement l'administration flamande, mais aussi la Région wallonne et la Région de Bruxelles-Capitale sont parties prenantes, car aujourd'hui, elles perdent également les droits de donation sur les donations faites par des résidents ayant leur domicile fiscal dans leur région et qui font une donation devant un notaire néerlandais.

Ce projet de loi spéciale tente donc de combler une lacune de la loi. C'est pourquoi il vise à modifier le cadre réglementaire existant afin d'étendre l'obligation d'enregistrement.

D'un point de vue technico-juridique, ce projet de loi spéciale modifie l'article 19 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe en vue de rendre explicitement obligatoire en Belgique l'enregistrement des actes notariés passés en pays étranger qui font titre d'une donation entre vifs de biens meubles par un habitant du royaume, si le donateur est un habitant du Royaume belge.

Par ailleurs, l'article 35 de ce même Code est modifié pour que l'obligation d'enregistrement s'applique aux parties contractantes et non au notaire instrumentant. Pour les actes notariés passés en Belgique, cette obligation repose naturellement sur le notaire instrumentant. Comme il est en l'espèce question d'actes notariés étrangers, il convient d'imposer cette obligation aux parties contractantes. Il n'est en effet pas possible d'imposer des obligations à des fonctionnaires étrangers. La nouvelle obligation d'enregistrement s'appliquera aux actes passés à partir du 15 décembre 2020.

Cet enregistrement obligatoire n'exclut pas que l'on puisse encore effectuer une donation devant un notaire étranger, par exemple aux Pays-Bas ou en Suisse. Il faudra toutefois obligatoirement enregistrer l'acte notarié en Belgique. Les autorités régionales compétentes peuvent à leur tour décider s'il y a lieu d'imposer cette donation et de quelle manière.

L'intervenant tient à souligner que rien ne change pour les dons manuels et bancaires. Ils restent dispensés d'enregistrement. Le projet de loi spéciale à l'examen ne concerne que l'obligation d'enregistrement des donations de biens meubles par acte notarié établi à l'étranger et est inspiré par le désir d'une fiscalité plus équitable. L'obligation d'enregistrement permettra de traiter de la même manière la cession / donation de biens immeubles et de biens meubles effectuée à l'étranger. Le projet ne vise nullement à remettre en question le principe du

Niet alleen de Vlaamse administratie, maar ook het Waals Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest zijn hierbij betrokken, want ook zij verliezen tegenwoordig de schenkingsrechten op schenkingen van inwoners met een fiscale woonplaats in hun gewest die een schenking doen voor een Nederlandse notaris.

Dit ontwerp van bijzondere wet tracht daarom een hiaat in de wet op te vullen. Om die reden wil het ontwerp het bestaande regelgevende kader wijzigen om de registratieverplichting uit te breiden.

Vanuit technisch-juridisch oogpunt wijzigt dit ontwerp van bijzondere wet artikel 19 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, teneinde het in België uitdrukkelijk verplicht te maken om in het buitenland verleden notariële akten die tot bewijs strekken van een schenking onder de levenden van roerende goederen door een inwoner van het Koninkrijk, te laten registreren indien de schenker een inwoner van het Koninkrijk België is.

Daarenboven wordt artikel 35 van hetzelfde Wetboek gewijzigd om de registratieverplichting op te leggen aan de contracterende partijen en dus niet aan de instrumenterende notaris. Bij notariële akten verleden in België rust die registratieverplichting natuurlijk bij de instrumenterende notaris, maar aangezien het om buitenlandse notariële akten gaat moet die verplichting aan de contractuele partijen worden opgelegd. Er kunnen immers geen verplichtingen worden opgelegd aan buitenlandse ambtenaren. De nieuwe registratieverplichting zal van toepassing zijn op akten verleden vanaf 15 december 2020.

Deze verplichte registratie sluit niet uit dat men nog steeds een schenking zal kunnen doen via een buitenlands notaris, bijvoorbeeld in Nederland of Zwitserland. Deze notariële akte zal dan wel in België verplicht geregistreerd moeten worden. De bevoegde regionale overheden kunnen dan op hun beurt bepalen of en hoe deze schenking belast moet worden.

De spreker wenst te benadrukken dat er geen wijziging optreedt in het kader van de bank- en handgift. De niet-registratie van bank- en handgiften blijft behouden. Dit ontwerp van bijzondere wet behelst enkel een registratieverplichting voor schenkingen van roerende goederen bij notariële akten in het buitenland en kadert in het streven naar een meer rechtvaardige fiscaliteit. Aan de hand van deze registratieverplichting zal er een gelijke behandeling zijn van de overdracht / schenking van onroerende en roerende goederen in het buitenland. Dit ontwerp is

don manuel ou bancaire destiné à échapper aux droits de succession.

III. DISCUSSION GÉNÉRALE

M. Vanlouwe déclare que son groupe soutiendra le projet de loi spéciale à l'examen. Ce projet concerne la donation de biens meubles par un habitant du Royaume au moyen d'un acte établi par un notaire étranger, pratique répandue aux Pays-Bas – d'où l'expression «Route du fromage» – et en Suisse. Jusqu'à présent, ces actes ne doivent pas être enregistrés en Belgique et ne sont donc pas soumis aux droits de donation régionaux. Si cette même donation avait lieu devant un notaire belge, les droits de donation régionaux seraient bien dus.

Par le passé, c'étaient surtout les biens immeubles qui faisaient l'objet d'une donation. Aujourd'hui, les donations entre vifs de biens meubles sont devenues plus importantes.

Le passage par la «Route du fromage» auquel le projet de loi spéciale entend mettre fin, ne pouvait toutefois pas être considéré comme une fraude mais bien comme une forme d'évasion fiscale. L'objectif du projet de loi spéciale à l'examen est de combattre efficacement cette forme d'évasion fiscale.

Lors de l'examen à la Chambre de la proposition de loi modifiant le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe en vue de rendre obligatoire l'enregistrement d'actes notariés étrangers (doc. Chambre, n° 55 1357/001-018), le groupe N-VA a souligné que la fermeture de la «Route du fromage» exigeait une majorité spéciale et devait donc faire l'objet d'un projet de loi spéciale. La N-VA a été accusée d'utiliser cet argument à des fins dilatoires.

Dans son avis n° 67.814/1/V du 14 septembre 2020, le Conseil d'État confirme toutefois cette analyse, estimant que les articles de la proposition n° 55 1357 originale modifiant le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe en vue de rendre obligatoire l'enregistrement d'actes notariés étrangers concernent une matière bicamérale visée à l'article 77, alinéa 1^{er}, 3^o, de la Constitution et doivent dès lors être disjoints de la proposition de loi.

Durant l'examen en commission des Finances de la Chambre, la N-VA a par ailleurs insisté sur le fait que, dans de nombreuses situations, les droits de donation

er niet op gericht te raken aan het principe om met een hand- of bankgift successierechten te ontwijken.

III. ALGEMENE BESPREKING

De heer Vanlouwe verklaart dat zijn fractie dit ontwerp van bijzondere wet zal steunen. Het betreft een wetsontwerp over de schenking van roerende goederen door een Rijksinwoner waarvoor de akte wordt verleden door een buitenlands notaris, praktijk die veelal plaatsvindt in Nederland – vandaar de naam Kaasroute – en Zwitserland. Deze akten moeten tot op heden niet geregistreerd worden in België, waardoor de gewestelijke schenkingsrechten niet verschuldigd zijn. Indien dezelfde schenking voor een Belgische notaris verleden wordt, zijn deze gewestelijke schenkingsrechten wel verschuldigd.

In het verleden waren het voornamelijk onroerende goederen die het voorwerp uitmaakten van een schenking. Inmiddels zijn de schenkingen van roerende goederen onder levenden belangrijker geworden.

De praktijk van de «Kaasroute» waaraan het ontwerp van bijzondere wet een einde wil maken kon echter niet als fraude bestempeld worden, maar wel als een vorm van belastingontwijking. Het doel van dit ontwerp van bijzondere wet is om deze vorm van belastingontwijking effectief tegen te gaan.

Tijdens de besprekingen van het wetsvoorstel nr. 55 1357 (stuk Kamer, nr. 55 1357/001-018) tot wijziging van het Wetboek der registratie-, hypotheek en griffierechten met het oog op de verplichte registratie van buitenlandse notariële akten in de Kamer heeft de N-VA fractie erop gewezen dat het sluiten van de «Kaasroute» een bijzondere meerderheid vereiste en bijgevolg in een ontwerp van bijzondere wet gegoten moest worden. De N-VA werd ervan beschuldigd dit argument te gebruiken als een vertragsmanoeuvre.

In zijn advies nr. 67.814/1/V van 14 september 2020 is de Raad van State deze analyse echter bijgetreden en heeft geoordeeld dat de artikelen vervat in het originele wetsvoorstel nr. 55 1357 tot wijziging van het Wetboek der registratie-, hypotheek en griffierechten met het oog op de verplichte registratie van buitenlandse notariële akten een bicamérale aangelegenheid in de zin van artikel 77, eerste lid, 3^o, van de Grondwet betreffen en bijgevolg uit het wetsvoorstel moeten worden gelicht.

In de besprekingen binnen de Kamercommissie Financiën heeft de N-VA er bovendien op gewezen dat er in de toekomst in veel situaties dubbele schenkingsrechten

seraient, à l'avenir, dus deux fois. Les membres de la Chambre estimaient qu'il appartenait aux Régions d'éviter la double imposition des donations par la conclusion de conventions bilatérales. Dans notre pays particulièrement complexe, sans compétences homogènes, se pose la question de savoir qui sera compétent en la matière: le gouvernement fédéral, les Régions, les deux?

En vertu de l'article 16, § 1^{er}, de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles, l'assentiment aux traités dans les matières qui relèvent de sa compétence, est donné par le Parlement concerné.

L'article 3, alinéa 1^{er}, 8^o, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions prévoit que les Régions sont compétentes pour les droits d'enregistrement sur les donations entre vifs de biens meubles ou immeubles. Elles sont aussi compétentes pour le taux d'imposition, la base d'imposition et les exonérations de ces impôts en vertu de l'article 4 de cette même loi.

Dans son avis n° 67.814/1/V du 14 septembre 2020, le Conseil d'État rappelle en outre que l'autorité fédérale reste compétente pour déterminer la matière imposable et les contribuables.

Il y a double imposition en matière de droits de donation lorsque deux États fondent cette imposition sur un ou plusieurs critères différents. Dans certains pays, comme les Pays-Bas et la Belgique, le critère d'imposition est le domicile du donateur, alors que dans d'autres pays (Allemagne, France et Espagne), il s'agit du domicile du donataire. La situation du bien donné ou la nationalité du donateur ou du donataire peuvent aussi être des critères.

Dans cette matière, la Belgique utilise un critère de rattachement particulier, à savoir la nature de l'acte à enregistrer. Cela complexifie les choses non seulement au niveau interne (en l'absence de compétences homogènes) mais aussi en cas de conclusion de conventions bilatérales.

Tant que l'autorité fédérale est responsable du service de l'impôt, elle est aussi compétente pour la conclusion de conventions. La Région flamande assure cependant elle-même le service des droits de donation et elle détient dès lors également la compétence de conclure des traités, fût-ce de manière incomplète.

verschuldigd zullen zijn. De Kamerleden oordeelden dat het aan de Gewesten is om deze dubbele schenkingsrechten te voorkomen, via het afsluiten van bilaterale verdragen. In ons bijzondere complex land, zonder homogene bevoegdheden, rijst de vraag wie hiervoor bevoegd zal zijn: de federale regering, de Gewesten, of beide?

Volgens artikel 16, § 1, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen wordt de instemming met de verdragen in de aangelegenheden waarvoor het bevoegd is, verleend door het betrokken Parlement.

Artikel 3, eerste lid, 8^o, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten stelt dat de Gewesten bevoegd zijn voor het registratierecht op de schenkingen onder de levenden van roerende of onroerende goederen. Bovendien zijn zij, overeenkomstig artikel 4 van dezelfde bijzondere wet, bevoegd om de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen van deze belastingen te wijzigen.

In het advies nr. 67.814/1/V van 14 september 2020 van de Raad van State wordt er daarnaast aan herinnerd dat de federale overheid bevoegd blijft voor het bepalen van de belastbare materie en de belastingplichtigen.

Een dubbele heffing op schenkingsrechten ontstaat wanneer twee Staten één of meer verschillende criteria voor die heffing hanteren. In sommige landen, zoals Nederland en België, is het criterium voor de heffing de woonplaats van de schenker, terwijl het, in andere landen de woonplaats van de begiftigde is (Duitsland, Frankrijk en Spanje). De ligging van het geschonken goed of de nationaliteit van de schenker of van de begiftigde kunnen ook criteria zijn.

België hanteert in deze een bijzonder aanknopingspunt, namelijk de aard van de akte die moet worden geregistreerd. Daardoor is het niet enkel op intern vlak complex (door het ontbreken van homogene bevoegdheden), maar ook bij het afsluiten van bilaterale akkoorden.

Zolang de federale overheid instaat voor de belastingdienst is zij ook bevoegd voor het afsluiten van verdragen. Het Vlaams Gewest staat echter zelf in voor de dienst van het schenkingsrecht, waardoor de verdragsbevoegdheid, weliswaar op onvolledige wijze, bij haar ligt.

L'autorité fédérale est éventuellement compétente si une convention en matière de droits de donation touche à l'obligation d'enregistrement. Selon l'intervenant, les Régions peuvent donc conclure une convention bilatérale exclusive pour autant que celle-ci ne contienne aucune disposition relative à cet enregistrement. Il aimerait connaître le point de vue du représentant du ministre à ce sujet.

Mme Laruelle déclare que son groupe soutiendra le projet de loi spéciale puisqu'il permettra de mettre fin à certaines pratiques fiscales inacceptables. À l'instar de M. Vanlouwe, elle souhaite également avoir des précisions sur le risque de double imposition découlant de l'adoption du projet de loi spéciale et sur les pistes de solution proposées pour l'éviter.

Mme de Bethune déclare que son groupe soutiendra également le projet de loi. Il constitue en effet un pas en avant en direction d'une fiscalité plus équitable. Elle remercie également le ministre pour le zèle dont il fait preuve dans la recherche de la solution adéquate.

M. Daems pense lui aussi que la «Route du fromage» doit être barrée et que chacun doit être égal devant la loi. Le projet de loi spéciale à l'examen doit être adopté à la majorité spéciale, conformément à l'avis du Conseil d'État. Le groupe Open Vld soutiendra donc pleinement la fermeture de la «Route du fromage». L'intervenant partage toutefois l'inquiétude de ses collègues quant au problème de la double imposition, laquelle doit être évitée à tout prix. Il souhaiterait que le représentant du ministre explique comment ce problème peut être résolu techniquement. Pour lui, il est évident qu'il s'agit d'une matière régionale.

Toutefois, en Belgique, les droits de donation touchent à un paquet global de compétences fiscales qui ont été saucissonnées entre les différents niveaux de pouvoir. Selon l'intervenant, il ne sera pas possible, pour un niveau de pouvoir spécifique, d'agir unilatéralement et exclusivement. C'est d'ailleurs pour cette raison que certains accords bilatéraux internationaux doivent être approuvés tant par le fédéral que par les entités fédérées. Il souhaite savoir si le représentant du ministre partage cette analyse.

En conclusion, l'intervenant insiste sur le fait que l'objectif poursuivi ne peut pas être de supprimer une mesure d'évasion fiscale, tout en créant dans le même temps une double imposition.

De federale overheid is mogelijkerwijze bevoegd indien in een verdrag inzake schenkingsrecht wordt geraakt aan de registratieverplichting. Bijgevolg kunnen de Gewesten volgens de spreker een exclusief bilateraal verdrag afsluiten voor zover dit geen bepalingen bevat over deze registratie. Hij wenst het standpunt van de vertegenwoordiger van de minister hierover te kennen.

Mevrouw Laruelle laat weten dat haar fractie het ontwerp van bijzondere wet zal steunen, aangezien hiermee een einde kan worden gemaakt aan bepaalde onaanvaardbare fiscale praktijken. Net als de heer Vanlouwe zou ook zij graag meer willen weten over het risico van dubbele belastingheffing als gevolg van de goedkeuring van het ontwerp van bijzondere wet en de mogelijke oplossingen om dit te voorkomen.

Mevrouw de Bethune stelt dat haar fractie het wetsontwerp eveneens zal steunen. Het is immers een stap in de richting van een meer rechtvaardige fiscaliteit en zij dankt de minister voor zijn daadkracht om tot de gepaste oplossing te komen.

De heer Daems deelt ook de mening dat de «Kaasroute» afgesloten moet worden en dat iedereen gelijk voor de wet moet zijn. Dit ontwerp van bijzondere wet moet, conform het advies van de Raad van State, met een bijzondere meerderheid tot stand komen. Zijn fractie zal het afsluiten van de «Kaasroute» dan ook ten volle steunen. Wel deelt hij de bezorgdheid van zijn collega's betreffende het probleem van de dubbele belasting dat te allen prijzen vermeden moet worden. Hij wenst van de vertegenwoordiger van de minister te vernemen hoe dit probleem technisch opgelost kan worden. Het is voor hem evident dat dit een gewestelijke aangelegenheid betreft.

In België hebben de schenkingsrechten echter betrekking op een algemeen pakket van fiscale bevoegdheden die tussen de verschillende beleidsniveaus zijn opgesplitst. Volgens spreker zal het niet mogelijk zijn dat een bepaald beleidsniveau eenzijdig en exclusief optreedt. Daarom moeten sommige internationale bilaterale overeenkomsten zowel door de Federale Staat als door de deelstaten worden goedgekeurd. Spreker wil weten of de vertegenwoordiger van de minister akkoord gaat met die analyse.

Tot slot benadrukt spreker dat het niet de bedoeling kan zijn om een belastingontwijkingsmaatregel op te heffen en tegelijkertijd een dubbele belastingheffing te creëren.

Le représentant du ministre reconnaît que, dans certains cas, il pourra y avoir double imposition puisque chaque pays détermine lui-même les critères de localisation pour régler les droits de succession. Vu le choix entre différents critères, il existe déjà des cas de double imposition en Europe. En matière de droits de donation et de succession, notre pays n'a conclu de traités visant à prévenir la double imposition qu'avec un nombre très limité de pays.

Pour les mêmes raisons, il existe des cas de non-imposabilité qui échappent doublement aux règles d'imposition. C'est le cas d'une donation faite aux Pays-Bas, par une personne habitant en Belgique à un habitant des Pays-Bas, ou d'une personne habitant en Belgique à une autre personne habitant en Belgique via un notaire habitant aux Pays-Bas.

Quelles sont les solutions possibles? La solution idéale consiste à légiférer au niveau européen. Plusieurs études ont été réalisées au sein de la Commission européenne mais il apparaît qu'il n'est pas évident d'imposer à tous les États l'utilisation des mêmes critères de rattachement ou l'introduction dans leur législation de la déductibilité de l'impôt étranger. Permettre à l'Union européenne de mettre fin à la double imposition suppose que les États acceptent de renoncer à une partie de leur souveraineté en matière fiscale au profit de l'Union européenne.

Une autre solution est envisageable mais elle relève de la compétence des Régions. Dans le cadre de leurs compétences, les Régions ont la possibilité, par décret, de neutraliser la double imposition selon une technique permettant d'imputer l'impôt payé à l'étranger sur le montant de l'impôt à charge du donateur en Belgique.

Cette piste ne relève pas de la compétence de l'État fédéral mais bien des Régions. Il appartient toutefois aux Régions d'apprécier l'opportunité d'un tel mécanisme dans le cas de donations entre personnes domiciliées en Belgique qui choisissent de le faire par actes notariés à l'étranger.

En Belgique, comme aux Pays-Bas, le critère de localisation retenu est le domicile fiscal du donateur. D'autres pays tels que la France ou l'Allemagne utilisent des critères différents. En France, le système est même fondé sur deux critères de localisation, à savoir le domicile du donateur et celui du bénéficiaire. Les pays limitrophes sont donc confrontés aux mêmes problèmes d'une possible double imposition que nous.

De vertegenwoordiger van de minister erkent dat er in sommige gevallen sprake kan zijn van dubbele belastingheffing, aangezien elk land haar eigen lokalisatiecriteria vaststelt voor de regeling van de successierechten. Gelet op de keuze tussen verschillende criteria, zijn er nu al gevallen van dubbele belastingheffing in Europa. Wat de schenkings- en successierechten betreft, heeft ons land slechts met een heel beperkt aantal landen verdragen gesloten om dubbele belastingheffing te voorkomen.

Om dezelfde redenen zijn er gevallen van niet belastbaarheid, die twee keer ontsnappen aan de belastingregels. Dat is het geval bij een schenking in Nederland door iemand die in België woont aan iemand die in Nederland woont, of door iemand die in België woont aan iemand die in België woont via een in Nederland wonende notaris.

Wat zijn de mogelijke oplossingen? De ideale oplossing is wetten maken op Europees niveau. Binnen de Europese Commissie zijn verschillende studies uitgevoerd, maar het lijkt niet vanzelfsprekend om alle Staten dezelfde aanknopingscriteria op te leggen of de aftrekbaarheid van buitenlandse belastingen in hun wetgeving op te nemen. De Europese Unie in staat stellen om een einde te maken aan de dubbele belastingheffing, veronderstelt dat de Staten ermee instemmen om een deel van hun soevereiniteit in belastingzaken op te geven ten gunste van de Europese Unie.

Een andere oplossing zou kunnen worden overwogen, maar dit zou onder de bevoegdheid van de Gewesten vallen. In het kader van hun bevoegdheden hebben de Gewesten de mogelijkheid om bij decreet de dubbele belasting te neutraliseren volgens een techniek waarbij de in het buitenland betaalde belasting kan worden verrekend met het bedrag van de verschuldigde belasting van de schenker in België.

Deze werkwijze valt niet onder de bevoegdheid van de Federale Staat, maar onder die van de Gewesten. De Gewesten moeten echter beoordelen of een dergelijk mechanisme opportuun is bij schenkingen tussen personen die in België gedomicilieerd zijn en die ervoor kiezen om dit te doen via notariële akten in het buitenland.

In België wordt, net als in Nederland, als lokalisatiecriterium de fiscale woonplaats van de schenker gehanteerd. Andere landen zoals Frankrijk of Duitsland hanteren andere criteria. In Frankrijk is het systeem zelfs gebaseerd op twee lokalisatiecriteria, namelijk de woonplaats van de schenker en die van de begunstigde. Buurlanden hebben dus, net als wij, te maken met dezelfde problemen van mogelijke dubbele belastingheffing.

Mme Laruelle déclare qu'elle reste sur sa faim après avoir entendu les réponses du représentant du ministre qui plaide principalement pour qu'une solution à la double imposition soit trouvée au niveau européen. Par ailleurs, il découle de ces mêmes réponses que le fédéral voterait en l'espèce une loi spéciale, en sachant pertinemment qu'il crée une double imposition et en laissant le soin aux Régions de régler le problème en concluant des accords bilatéraux avec d'autres États. Cette manière de procéder lui paraît particulière.

M. Eerdekens souligne que son groupe soutiendra le projet de loi spéciale dont la *ratio legis* est manifestement focalisée sur la problématique de la «Route du fromage». L'intervenant souhaiterait toutefois évoquer la question de l'enregistrement d'actes notariés étrangers dans le contexte européen.

Dans son arrêt Piringer du 9 mars 2017, la Cour de Justice de l'Union européenne permet aux États de réserver aux notaires la faculté d'authentifier les signatures. N'existe-t-il pas, avec le projet de loi spéciale dont débat, un risque par rapport aux libertés de prestations de services et aux principes de droit européen? Si un Allemand, marié à une Belge, fait une donation en Italie, comment cela s'articulera-t-il?

La proximité formelle entre les actes notariés belges et néerlandais a été évoquée par le représentant du ministre. Cela n'est pas forcément le cas avec les actes notariés d'autres États membres de l'Union européenne. Les principes contenus dans le projet de loi spéciale sont-ils transposables à d'autres États? Ou sont-ils exclusivement focalisés sur la «Route du fromage», hypothèse dans laquelle la Belgique risque de se retrouver en difficulté en cas de recours auprès de la Cour de Justice de l'Union européenne?

M. Daems constate que la question de la prévention de la double imposition n'a toujours pas reçu de réponse et qu'elle est même devenue plus complexe encore. Il a été dit que l'on pourrait imputer les impôts payés à l'étranger, ce qui est un raisonnement curieux à ses yeux. Ne va-t-on pas ainsi encourager les revenus étrangers payés par des Belges?

Quelles règles seront appliquées en cas de donation de biens meubles entre deux Belges, dont l'un n'habite pas en Belgique?

Par conséquent, l'intervenant s'inquiète encore du fait qu'il ne soit toujours pas certain que l'adoption du projet

Mevrouw Laruelle zegt dat ze niet echt tevreden is met de antwoorden van de vertegenwoordiger van de minister, die vooral pleit voor een Europese oplossing voor dubbele belastingheffing. Bovendien blijkt uit die antwoorden dat het federale niveau hier een bijzondere wet zou goedkeuren, in de wetenschap dat het daarmee een dubbele belastingheffing invoert en het aan de Gewesten overlaat om het probleem op te lossen via bilaterale overeenkomsten met andere Staten. Deze manier van werken lijkt haar nogal apart.

De heer Eerdekens benadrukt dat zijn fractie het ontwerp van bijzondere wet zal steunen, waarvan de *ratio legis* duidelijk gericht is op de problemen van de «Kaasroute». Spreker wil echter de kwestie van de registratie van buitenlandse notariële akten in de Europese context even opfrissen.

In het Piringer-arrest van 9 maart 2017 staat het Europees Hof van Justitie toe dat Staten aan notarissen de mogelijkheid voorbehouden om handtekeningen te legaliseren. Vormt dit ontwerp van bijzondere wet geen risico voor de vrijheid van dienstverlening en de beginselen van het Europees recht? Als een Duitser, die met een Belgische is getrouwd, een schenking doet in Italië, hoe gaat dat dan in zijn werk?

De vertegenwoordiger van de minister heeft gewezen op de formele gelijkenis tussen de Belgische en Nederlandse notariële akten. Dit is niet noodzakelijk het geval met notariële akten uit andere EU-lidstaten. Kunnen de beginselen van het ontwerp van bijzondere wet worden omgezet naar andere Staten? Of zijn ze uitsluitend gericht op de «Kaasroute», een hypothese waarin België in moeilijkheden dreigt te komen wanneer dit voor het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt gebracht?

De heer Daems stelt vast dat de vraag naar het vermijden van een dubbele belasting nog niet beantwoord werd en zelfs nog ingewikkelder is geworden. Er werd gesteld dat men de belastingen, betaald in het buitenland zou kunnen verrekenen, wat hem een eigenaardige redenering lijkt. Gaat men op die manier de buitenlandse inkomsten, betaald door Belgen, niet promoten?

Welke regels zullen van toepassing zijn, in geval van een schenking van roerende goederen tussen twee Belgen, van wie één van beiden niet in België woont?

Bijgevolg baart het de spreker zorgen dat het nog steeds niet zeker is dat er geen dubbele belasting zal ontstaan

de loi spéciale par le Sénat n'entraînera pas une double imposition. Comment peut-on l'éviter?

M. Vanlouwe se rallie à la remarque de M. Daems sur le risque d'une double imposition. Il faut à tout prix éviter de passer d'une évasion fiscale légale à une double imposition.

Au cours de la discussion du projet de loi spéciale en commission de la Chambre, le groupe N-VA a proposé d'éviter une double imposition en prévoyant une exception dans la loi spéciale même pour les actes de donation qui ont déjà été soumis à un impôt étranger. Cette suggestion n'a toutefois pas été retenue.

Il craint que le projet actuel ne crée davantage d'insécurité juridique en ce qui concerne le double prélèvement des droits de donation.

Par ailleurs, l'intervenant fait référence à la Convention du 20 janvier 1959 entre la Belgique et la France tendant à éviter les doubles impositions et à régler certaines autres questions en matière d'impôts sur les successions et de droits d'enregistrement (approuvée par la loi du 20 avril 1960, *Moniteur belge* du 10 juin 1960) dans laquelle les autorités belges et françaises s'accordent sur le régime des droits de donation.

Parallèlement à la discussion sur une éventuelle imputation des droits de donation payés, on envisage aussi la possibilité d'une exemption, telle qu'elle existe déjà pour la donation de biens immeubles étrangers en vertu de l'article 159 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe et du Code flamand de la fiscalité.

M. Anciaux ne partage pas la crainte de ses collègues au sujet du risque de double imposition. Les règles et traités bilatéraux qui visent à prévenir une double imposition restent bien entendu applicables en la matière.

À la question de M. Vanlouwe sur la compétence des Régions de conclure des traités bilatéraux prévenant la double imposition, sans l'intervention de l'État fédéral, le représentant du ministre ne peut répondre, mais la question peut être transmise à l'administration compétente et sa réponse communiquée à la commission ultérieurement.

indien het ontwerp van bijzondere wet wordt aangenomen door de Senaat. Hoe kan men dit voorkomen?

De heer Vanlouwe sluit zich aan bij de opmerking van de heer Daems over het risico op een dubbele belasting. Overstappen van een wettelijke belastingontduiking naar een dubbele belasting moet te allen prijzen vermeden worden.

Tijdens de bespreking van het ontwerp van bijzondere wet in de Kamercommissie, heeft de N-VA-fractie voorgesteld om een dubbele belasting te vermijden door, in de bijzondere wet zelf, een uitzondering te maken voor schenkingsaktes die al onderworpen zijn aan een buitenlandse belasting. Dit voorstel werd echter niet weerhouden.

Hij vreest dat door het huidige ontwerp meer rechtsonzekerheid zal ontstaan bij de dubbele heffing van schenkingsrechten.

Voorts verwijst de spreker naar de overeenkomst van 20 januari 1959 tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele aanslag en tot regeling van sommige andere vraagstukken inzake belastingen op de erfenissen en registratierechten (goedgekeurd bij wet van 20 april 1960, *Belgisch Staatsblad* van 10 juni 1960) waarin de Franse en Belgische overheden een regeling treffen over de schenkingsrechten.

Naast de discussie over een mogelijke verrekening van de betaalde schenkingsrechten is er ook de mogelijkheid van een vrijstelling, zoals ze reeds bestaat voor de schenking van buitenlandse onroerende goederen overeenkomstig artikel 159 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten en de Vlaamse Codex Fiscaliteit.

De heer Anciaux deelt de vrees van zijn collega's over het risico op een dubbele belasting niet. De regels en de bilaterale verdragen die een dubbele belasting voorkomen blijven vanzelfsprekend van toepassing op deze materie.

Op de vraag van de heer Vanlouwe over de bevoegdheid van de Gewesten om bilaterale verdragen te sluiten om dubbele belastingheffing te voorkomen zonder dat de Federale Staat optreedt, kan de vertegenwoordiger van de minister geen antwoord geven, maar de vraag kan wel worden voorgelegd aan de bevoegde overheidsdienst en het antwoord kan later aan de commissie worden meegedeeld.

Pour répondre au problème de la double imposition, l'intervenant a certes déclaré que la solution idéale se situait à l'échelle européenne mais cela ne signifie pas qu'il n'y a pas de solution au niveau des Régions. Les Régions ont bien, dans le cadre de leurs compétences décrétales, la possibilité de prendre en compte les droits de donation qui ont été perçus à l'étranger. Aucune des Régions n'a encore légiféré sur le sujet mais il semble que des initiatives en ce sens aient été prises en Région flamande. Du côté francophone, le groupe MR a exprimé son intention d'inviter le Parlement wallon à s'y atteler.

Mme D'Hose insiste pour qu'un membre du gouvernement soit présent à la séance plénière du 11 décembre prochain, lors de laquelle sera voté le projet à l'examen, afin de répondre aux questions des commissaires restées sans réponse aujourd'hui.

M. Vanlouwe note que le représentant du ministre poursuivra avec son cabinet la discussion de plusieurs questions spécifiques posées par la commission.

L'intervenant souligne à nouveau que tant que la Région flamande ne touche pas à l'obligation d'enregistrement de l'acte de donation de biens meubles passé devant un notaire étranger, son groupe estime que la Région flamande a la compétence exclusive en la matière.

En son article 167, § 3, la Constitution dispose ce qui suit: «Les Gouvernements de Communauté et de Région visés à l'article 121 concluent, chacun pour ce qui le concerne, les traités portant sur les matières qui relèvent de la compétence de leur Parlement. Ces traités n'ont d'effet qu'après avoir reçu l'assentiment du Parlement.»

Il espère qu'à la suite de la concertation au sein du cabinet du ministre des Finances, on établira clairement la compétence exclusive de la Région flamande dans ce domaine.

M. Daems estime que l'incertitude régnera tant que les gouvernements régionaux ne se seront pas engagés formellement à ne pas pratiquer une double imposition.

Wat het probleem van de dubbele belastingheffing betreft, erkent spreker dat hij heeft gezegd dat de ideale oplossing op Europees niveau ligt, maar dat betekent niet dat er geen oplossing op het niveau van de Gewesten kan worden gevonden. De Gewesten hebben in het kader van hun decretale bevoegdheden wel de mogelijkheid om rekening te houden met schenkingsrechten die in het buitenland zijn geheven. Geen enkel Gewest heeft tot nu toe over dit onderwerp wetten opgesteld, maar het lijkt erop dat er in het Vlaamse Gewest initiatieven in die richting zijn genomen. Aan Franstalige kant heeft de MR-fractie de intentie uitgesproken om het Waalse Parlement uit te nodigen om aan deze kwestie te werken.

Mevrouw D'Hose dringt erop aan dat tijdens de plenaire vergadering van 11 december aanstaande, wanneer over het hier besproken wetsontwerp wordt gestemd, een lid van de regering aanwezig is om de vragen van de commissieleden te beantwoorden die vandaag niet konden worden beantwoord.

De heer Vanlouwe noteert dat de vertegenwoordiger van de minister een aantal specifieke vragen van de commissie met zijn kabinet verder zal bespreken.

Spreker benadrukt nogmaals dat zolang het Vlaams Gewest niet raakt aan de registratieplicht van de schenkingsakte inzake roerende goederen verleden voor een buitenlandse notaris, zijn fractie van mening blijft dat het Vlaams Gewest exclusief bevoegd is in deze materie.

Artikel 167, § 3, van de Grondwet stelt: «De in artikel 121 bedoelde Gemeenschaps- en Gewestregeringen sluiten, ieder wat haar betreft, de verdragen die betrekking hebben op de aangelegenheden waarvoor hun Parlement bevoegd is. Deze verdragen hebben eerst gevolg nadat zij de instemming van het Parlement hebben verkregen.»

Hij hoopt dat er, na overleg binnen het kabinet van de minister van Financiën, duidelijkheid zal komen over de exclusieve bevoegdheid van het Vlaams Gewest in deze kwestie.

De heer Daems is van oordeel dat er onzekerheid zal zijn zolang de regionale regeringen zich niet formeel geëngageerd hebben om geen dubbele belasting te heffen.

IV. DISCUSSION DES ARTICLES ET VOTES

Les articles 1^{er} à 4 du projet de loi spéciale n'appellent aucun commentaire et sont successivement adoptés à l'unanimité des 14 membres présents.

L'ensemble du projet de loi spéciale est ainsi adopté à l'unanimité des 14 membres présents.

*
* *

Confiance a été faite aux rapporteurs pour la rédaction du présent rapport.

Les rapporteurs,

La présidente,

Sabine LARUELLE.
Karl VANLOUWE.

Stephanie D'HOSE.

*
* *

**Le texte adopté par la commission est identique
au texte du projet transmis
par la Chambre des représentants
(voir le doc. Chambre, n° 55 1635/008).**

*
* *

IV. ARTIKELSGEWIJZE BESPREKING EN STEMMINGEN

Over de artikelen 1 tot 4 van het ontwerp van bijzondere wet worden geen opmerkingen gemaakt en ze worden achtereenvolgens eenparig aangenomen door de 14 aanwezige leden.

Bijgevolg wordt het ontwerp van bijzondere wet in zijn geheel éénparig aangenomen door de 14 aanwezige leden.

*
* *

Vertrouwen werd geschonken aan de rapporteurs voor het opstellen van dit verslag.

De rapporteurs,

De voorzitter,

Sabine LARUELLE.
Karl VANLOUWE.

Stephanie D'HOSE.

*
* *

**De door de commissie aangenomen tekst is
dezelfde als die van het door de Kamer van
volksvertegenwoordigers overgezonden ontwerp
(zie het stuk Kamer, nr. 55 1635/008).**

*
* *