

# SÉNAT DE BELGIQUE

SESSION DE 2010-2011

20 AVRIL 2011

**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**

## SOMMAIRE

|   | Pages |
|---|-------|
| Exposé des motifs . . . . .   | 2     |
| Projet de loi . . . . .   | 25    |
| Accord 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 . . . | 27    |
| Avant-projet de loi . . . . .   | 36    |
| Avis du Conseil d'État . . . . .  | 37    |

# BELGISCHE SENAAAT

ZITTING 2010-2011

20 APRIL 2011

**Wetsontwerp 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**

## INHOUD

|  | Blz. |
|--|------|
| Memorie van toelichting . . . . .  | 2    |
| Wetsontwerp . . . . .  | 25   |
| Akkoord tussen de Regering van het Koninkrijk België en de Regering van het Prinsdom Andorra inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden . . . . . | 27   |
| Voorontwerp van wet . . . . .  | 36   |
| Advies van de Raad van State . . . . .   | 37   |

## EXPOSÉ DES MOTIFS

Le gouvernement soumet aujourd'hui à votre assentiment 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 (ci-après « l'Accord »).

Il s'agit d'un traité à caractère mixte, conformément à la décision de principe prise par la Conférence interministérielle « politique étrangère » du 20 janvier 2011.

### A. Contexte général dans lequel s'inscrit l'Accord

Dans une économie mondiale, la coopération fiscale entre les États est essentielle notamment pour permettre aux États d'appliquer et de faire respecter leurs législations fiscales. Une coopération fiscale efficace permet de faire en sorte que les contribuables qui ont accès à des opérations transnationales n'aient pas davantage de possibilités de fraude et d'évasion fiscales que ceux qui n'interviennent que sur leurs propres marchés nationaux. La pérennité d'une économie mondiale ouverte dépend de la coopération internationale, y compris en matière fiscale.

L'échange de renseignements constitue une partie essentielle de cette coopération internationale en matière fiscale. Il s'agit d'un moyen efficace pour les États de protéger leurs propres bases d'imposition et de lutter contre les « paradis fiscaux » et les pratiques fiscales dommageables.

L'échange de renseignements peut reposer sur divers mécanismes. Dans le cas d'une convention fiscale générale concernant l'impôt sur le revenu, l'échange de renseignements découle d'une disposition inspirée de l'article 26 du modèle OCDE de Convention fiscale. Lorsque la conclusion d'une convention préventive de la double imposition ne s'avère pas possible, l'échange de renseignements peut être organisé par un accord *ad hoc* dont les dispositions s'inspirent du modèle OCDE d'Accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale. L'Accord qui est aujourd'hui soumis à votre assentiment s'inscrit dans cette dernière démarche.

## MEMORIE VAN TOELICHTING

De regering onderwerpt heden aan uw instemming het op 23 oktober 2009 te Brussel gedane akkoord tussen de regering van het Koninkrijk België en de regering van het Prinsdom Andorra inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden (hierna « het akkoord » genoemd).

Overeenkomstig de principebeslissing die werd genomen door de Interministeriële Conferentie « buitenlands beleid » van 20 januari 2011 gaat het om een verdrag met een gemengd karakter.

### A. Algemene context waarin het akkoord moet worden gezien

In een mondiale economie is het essentieel dat de Staten samenwerken op fiscaal vlak, meer bepaald om de Staten in staat te stellen hun belastingwetgeving toe te passen en te doen naleven. Door een efficiënte samenwerking op fiscaal vlak kan men ervoor zorgen dat belastingplichtigen die toegang hebben tot grensoverschrijdende verrichtingen niet meer mogelijkheden tot fraude en belastingontduiking hebben dan die welke slechts op hun eigen nationale markt actief zijn. Het voortbestaan van een open wereldeconomie is afhankelijk van internationale samenwerking, daaronder begrepen internationale samenwerking op fiscaal vlak.

De uitwisseling van inlichtingen vormt een essentieel onderdeel van die internationale samenwerking op fiscaal vlak. Het is voor de Staten een efficiënte manier om hun eigen belastinggrondslagen te beschermen en om de « belastingparadijzen » en schadelijke belastingpraktijken te bestrijden.

De uitwisseling van inlichtingen kan op verschillende manieren verlopen. Indien het gaat om een algemene belastingovereenkomst met betrekking tot inkomstenbelastingen, volgt de uitwisseling van inlichtingen uit een bepaling die gebaseerd is op artikel 26 van het OESO-model van belastingovereenkomst. Wanneer het sluiten van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting onmogelijk blijkt, kan de uitwisseling van inlichtingen worden georganiseerd door een akkoord *ad hoc* waarvan de bepalingen gebaseerd zijn op het OESO-model van akkoord inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden. Het akkoord dat vandaag aan uw instemming wordt onderworpen, sluit aan op deze laatstgenoemde manier.

*1. Point de départ du processus visant à lutter contre les « paradis fiscaux » et les pratiques fiscales dommageables*

Le point de départ de ce processus se situe en 1996, lorsque les pays membres de l'OCDE ont constaté qu'il était nécessaire de contrôler les conséquences fiscales de la libéralisation progressive des échanges et des investissements internationaux. En effet, si le développement de la mobilité des capitaux a été un incontestable facteur de croissance économique, elle a également mis en concurrence les systèmes fiscaux des différents États. Cette concurrence a conduit à une surenchère dans l'adoption d'incitants et à l'essor des paradis fiscaux.

Cette situation a engendré des distorsions au niveau des décisions d'investissement qui sont préjudiciables, d'une manière générale, aux budgets de la plupart des pays. L'OCDE a, dès lors, été chargée par ses pays membres de mettre au point des mesures pour lutter contre ces distorsions.

Sur la base de ce mandat, l'OCDE a présenté en 1998 un rapport fixant les critères qui caractérisent les « paradis fiscaux » et les pratiques fiscales dommageables. Ce rapport recommandait l'adoption d'une série de mesures de nature unilatérale, bilatérale ou multilatérale afin de lutter, de façon coordonnée, contre ces régimes et ces pratiques. Au nombre de ces mesures figuraient notamment la levée des dispositions limitant l'accès des autorités fiscales aux informations détenues par les banques ainsi que l'usage plus intensif et plus efficace des procédures d'assistance administrative internationale.

Les premiers résultats concrets des travaux de l'OCDE concernaient les pays membres de l'OCDE. En 2000, le Comité des affaires fiscales (1) de l'OCDE a, en effet, déclaré que tous les pays membres de l'OCDE devraient autoriser leurs administrations fiscales à accéder aux renseignements bancaires en vue d'échanger ceux-ci avec leurs partenaires conventionnels. D'autres recommandations ont également été faites aux pays membres, notamment l'interdiction des comptes bancaires anonymes ou l'obligation d'échanger des renseignements dans les cas où l'État requis n'a pas besoin des renseignements demandés pour l'application de sa propre législation fiscale. Les initiatives prises par les États membres (et par ceux ayant le statut d'observateurs) ont fait l'objet d'un examen détaillé dans deux rapports, l'un publié en 2003 et l'autre en 2007.

(1) Le Comité des affaires fiscales de l'OCDE est un groupe de travail composé de hauts fonctionnaires représentant les administrations fiscales des trente pays membres.

*1. Aanvangspunt van het proces ter bestrijding van de « belastingparadijzen » en de schadelijke belastingpraktijken*

Het aanvangspunt van dit proces ligt in 1996, wanneer de lidstaten van de OESO vastgesteld hebben dat het nodig was om toezicht te houden op de fiscale gevolgen van de geleidelijke liberalisering van de internationale handel en investeringen. De voortschrijdende mobiliteit van kapitalen mag dan al een onbetwistbare rol gespeeld hebben in de economische groei, ze heeft ook de belastingstelsels van de verschillende Staten tegen elkaar uitgespeeld. Die concurrentie heeft geleid tot een opbod bij het invoeren van stimuleringsmaatregelen en tot de bloei van belastingparadijzen.

Deze toestand heeft geleid tot een verstoring van het evenwicht op het vlak van investeringsbeslissingen die in het algemeen schadelijk is voor de begroting van de meeste landen. De OESO werd er door zijn lidstaten dan ook mee belast om maatregelen uit te werken om die verstoring tegen te gaan.

Op grond van dat mandaat heeft de OESO in 1998 een rapport voorgelegd waarin de criteria worden vastgelegd die kenmerkend zijn voor « belastingparadijzen » en schadelijke belastingpraktijken. Dit rapport bevatte aanbevelingen tot het invoeren van een reeks unilaterale, bilaterale of multilaterale maatregelen om die stelsels en die praktijken op gecoördineerde wijze te kunnen bestrijden. Bij die maatregelen hoorden met name ook het opheffen van de bepalingen die de toegang van de belastingautoriteiten tot bankgegevens beperkten en een intensievere en doeltreffender aanwending van de procedures voor internationale administratieve bijstand.

De eerste concrete resultaten van de werkzaamheden van de OESO hadden betrekking op de lidstaten van de OESO. In 2000 heeft het Comité voor fiscale zaken van de OESO (1) immers verklaard dat alle OESO-lidstaten aan hun belastingadministraties toegang tot bankgegevens zouden moeten verlenen met het oog op de uitwisseling daarvan met hun verdragspartners. De lidstaten kregen ook nog andere aanbevelingen, meer bepaald het verbod op anonieme bankrekeningen of de verplichting om inlichtingen uit te wisselen in die gevallen waarin de aangezochte Staat de gevraagde inlichtingen niet nodig heeft voor de toepassing van zijn eigen belastingwetgeving. De initiatieven die door de lidstaten (en door de Staten die het statuut van waarnemende Staat hebben) werden genomen, werden onderworpen aan een gedetailleerd onderzoek waarover twee rapporten werden gepubliceerd, het ene in 2003 en het andere in 2007.

(1) Het Comité voor fiscale zaken van de OESO is een werkgroep die is samengesteld uit hoge ambtenaren van de belastingadministraties van de dertig lidstaten.

## *2. Ouverture du processus aux pays non membres de l'OCDE et focalisation sur l'échange de renseignements en matière fiscale*

En 2000, les travaux menés au sein de l'OCDE se sont ouverts aux représentants de pays non membres de l'OCDE. Actuellement, plus de nonante pays participent à ces travaux, lesquels sont concentrés sur l'échange de renseignements. Ces travaux se déroulent au sein du Forum Mondial sur la transparence et l'échange de renseignements (initialement baptisé Forum Mondial sur la fiscalité). En 2002, ce Forum a mis au point un modèle d'accord limité à l'échange de renseignements en matière fiscale. Le Forum encourage la conclusion d'accords conformes aux principes repris dans ce modèle. Parmi ces principes, figure l'échange d'informations bancaires. Depuis 2006, un rapport annuel expose les progrès accomplis en matière de transparence et d'échange de renseignements au sein des pays concernés.

Suite à ces travaux, un nouveau paragraphe 5 a également été introduit à l'article 26 (Échange de renseignements) du modèle OCDE de Convention fiscale de juillet 2005. Le nouveau paragraphe 5 ne permet plus à un État de refuser de communiquer des renseignements uniquement parce que ceux-ci sont détenus par une banque. La Belgique, le Luxembourg, l'Autriche et la Suisse ont chacun émis en 2005 une réserve sur ce nouveau paragraphe 5.

Les normes OCDE d'échange de renseignements ont emporté l'adhésion, en octobre 2008, du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale de l'ONU, qui les a introduites dans le modèle de convention concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement. Elles sont, ainsi, devenues le standard au niveau mondial.

## *3. Adhésion de la Belgique au processus international*

La Belgique a introduit une disposition analogue à l'article 26, paragraphe 5, dans la convention fiscale conclue avec les États-Unis le 27 novembre 2006. Ce faisant, pour la première fois, notre pays acceptait de satisfaire les demandes de renseignements bancaires provenant d'un autre État. La Convention précise, expressément, qu'il ne peut s'agir que de demandes précises identifiant le contribuable visé et la banque auprès de laquelle investiguer. Afin que l'administration fiscale belge soit à même d'exécuter cet engagement, la Convention stipule que l'administration belge a le pouvoir d'exiger d'une banque la communication

## *2. Start van het proces in de landen die geen lid zijn van de OESO en focus op de uitwisseling van inlichtingen in fiscale aangelegenheden*

In 2000 mochten vertegenwoordigers van landen die geen OESO-lidstaat waren deelnemen aan de werkzaamheden die binnen de OESO werden verricht. Momenteel nemen er meer dan negentig landen deel aan die werkzaamheden, die vooral gericht zijn op de uitwisseling van inlichtingen en die verricht worden binnen het Global Forum inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen (oorspronkelijk Global Forum inzake fiscaliteit genoemd). In 2002 heeft dit Forum een Modelakkoord uitgewerkt dat beperkt blijft tot de uitwisseling van inlichtingen in fiscale aangelegenheden. Het Forum pleit voor het sluiten van akkoorden conform de beginselen die in dat Modelakkoord zijn opgenomen. De uitwisseling van bankgegevens is één van die beginselen. Sinds 2006 wordt in een jaarlijks rapport verslag uitgebracht over de vooruitgang die in de betrokken landen is gemaakt aangaande transparantie en uitwisseling van inlichtingen.

Als gevolg van die werkzaamheden werd tevens een nieuwe paragraaf 5 ingevoegd in artikel 26 (Uitwisseling van inlichtingen) van het OESO-model van belastingverdrag van juli 2005. De nieuwe paragraaf 5 laat een Staat niet langer toe het verstrekken van inlichtingen te weigeren enkel en alleen omdat die inlichtingen in het bezit zijn van een bank. Dientengevolge hebben België, Luxemburg, Oostenrijk en Zwitserland in 2005 voorbehoud aangetekend bij die nieuwe paragraaf 5.

De OESO-normen inzake uitwisseling van inlichtingen hebben in oktober 2008 de goedkeuring gekregen van het Comité van Experts in Internationale Fiscale Samenwerking van de UNO, dat ze heeft opgenomen in de Modelovereenkomst inzake dubbele belasting tussen ontwikkelde landen en ontwikkelingslanden. Ze zijn aldus uitgegroeid tot de standaard op wereldvlak.

## *3. Aansluiting van België bij het internationaal proces*

België heeft in het dubbelbelastingverdrag dat op 27 november 2006 met de Verenigde Staten werd gesloten een bepaling opgenomen die analoog is aan artikel 26, paragraaf 5. Door dit te doen aanvaardde ons land voor de eerste keer om te voldoen aan de van een andere Staat afkomstige vraag naar bankgegevens. De Overeenkomst stelt uitdrukkelijk dat het hier enkel kan gaan om welomschreven vragen die de naam opgeven van de beoogde belastingplichtige en van de bank bij dewelke het onderzoek moet gevoerd worden. Opdat de Belgische belastingadministratie deze verbintenis zou kunnen nakomen bepaalt de Overeen-

des renseignements requis et, ce faisant, déroge à l'article 318 du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92). Seule l'administration fiscale américaine peut utiliser les renseignements obtenus par l'administration fiscale belge qui doit se borner à les lui transmettre. Par contre, la loi du 3 juin 2007 portant assentiment à cette Convention permet, par dérogation à l'article 318 du Code des impôts sur les revenus, que l'administration belge établisse une imposition à charge d'un contribuable belge sur la base d'informations recueillies par l'administration américaine auprès d'une banque américaine.

Dans la foulée de cette Convention, la Belgique a fait savoir dès janvier 2007 dans les enceintes internationales (OCDE, Union Européenne et ONU) qu'elle était disposée à négocier, au cas par cas, avec d'autres États une disposition conventionnelle similaire à celle conclue avec les États-Unis. Cette ouverture de la Belgique n'a été suivie d'aucune initiative de nos partenaires conventionnels. Par ailleurs, dans la version de 2008 du modèle de convention fiscale de l'OCDE, la Belgique a maintenu sa réserve de principe mais a clairement indiqué qu'elle était prête à accepter, au cas par cas, une disposition relative à l'échange de renseignements bancaires.

En mars 2009, la Belgique s'est pleinement ralliée aux normes de transparence et d'échange de renseignements élaborées au sein de l'OCDE. Cette nouvelle avancée s'est concrétisée :

— par l'annonce, le 11 mars 2009, de la levée de la réserve qu'avait formulée la Belgique vis-à-vis de l'article 26, paragraphe 5 du modèle OCDE;

— par la proposition faite par le ministre des Finances à ses homologues de l'Union européenne et de l'OCDE d'introduire cette disposition dans les conventions qui lient la Belgique à chacun des pays membres de l'OCDE et de l'Union européenne;

— par la décision de passer à l'échange automatique de renseignements dans le cadre de la directive épargne dès le 1<sup>er</sup> janvier 2010 sans attendre la fin de la période transitoire (les intérêts payés en Belgique à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010 feront l'objet, en 2011, d'un échange de renseignements par la Belgique).

komst dat de Belgische administratie gemachtigd is om van een bank de mededeling van de gevraagde inlichtingen te eisen en wijkt daardoor af van artikel 318 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92). Enkel de Amerikaanse belastingadministratie mag gebruik maken van de inlichtingen die ze verkrijgt van de Belgische belastingadministratie, die zich op haar beurt moet beperken tot het verstrekken van de inlichtingen. De wet van 3 juni 2007 houdende instemming met die Overeenkomst staat daarentegen toe dat de Belgische administratie, in afwijking van artikel 318 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, een belasting vestigt ten laste van een Belgische belastingplichtige op grond van inlichtingen die door de Amerikaanse administratie werden ingewonnen bij een Amerikaanse bank.

Onmiddellijk na het sluiten van die Overeenkomst heeft België vanaf januari 2007 binnen de internationale instanties (OESO, Europese Unie en UNO) laten weten dat het bereid was om geval per geval met andere Staten te onderhandelen over een verdragsbepaling die gelijksoortig was aan die welke met de Verenigde Staten werd overeengekomen. Op deze aanzet van België is geen enkel initiatief van onze verdragspartners gevolgd. In de versie van 2008 van het OESO-model van belastingverdrag heeft België overigens vastgehouden aan zijn principieel voorbehoud, maar het heeft duidelijk aangegeven dat het bereid was om, geval per geval, een bepaling te aanvaarden met betrekking tot het uitwisselen van bankgegevens.

België heeft zich in maart 2009 volledig aangesloten bij de regels inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen die in de schoot van de OESO werden uitgewerkt. Deze nieuwe vooruitgang heeft als volgt vorm gekregen :

— door op 11 maart 2009 mede te delen dat België het voorbehoud introk dat het had aangetekend bij artikel 26, paragraaf 5 van het OESO-model;

— door het voorstel dat de minister van Financiën heeft gedaan aan zijn ambtgenoten van de Europese Unie en van de OESO om die bepaling op te nemen in de overeenkomsten die België met elke lidstaat van de OESO en van de Europese Unie heeft gesloten;

— door de beslissing om vanaf 1 januari 2010 binnen het kader van de spaarrichtlijn over te gaan tot het automatisch uitwisselen van inlichtingen, zonder het einde af te wachten van de overgangperiode (de interesten die vanaf 1 januari 2010 in België betaald worden, zullen in 2011 het voorwerp uitmaken van een uitwisseling van inlichtingen door België).

#### 4. Accélération du processus international et établissement de listes « blanches », « grises » et « noires »

Le mouvement d'adhésion des États au standard OCDE s'est accéléré à la suite de la réunion du G 20 à Londres le 2 avril 2009. En raison du contexte de crise financière et économique, cette réunion s'est soldée par des prises de position particulièrement fortes. Le besoin de transparence et de coopération internationale en matière fiscale a été réaffirmé et les États réticents à adhérer au standard OCDE ont été menacés de sanctions. Une série de contre-mesures ont été évoquées : exiger que les contribuables et les institutions financières fournissent davantage d'informations en ce qui concerne les transactions impliquant ces États « non coopératifs »; refuser toute réduction d'impôt ou déduction fiscale en ce qui concerne les versements effectués au profit de bénéficiaires résidant dans ces États, prélever des taxes sur ces versements, ...

Le même jour, l'OCDE a rendu public un document répartissant les quatre-vingt-quatre États participant au Forum Mondial sur la transparence et l'échange de renseignements en trois listes en fonction des progrès accomplis par chacun d'eux dans la mise en œuvre du standard de l'OCDE.

Une première liste « blanche » reprend les États qui ont déjà substantiellement mis en œuvre ce standard.

Une deuxième liste « grise » établit une catégorie intermédiaire d'États qui, bien qu'ayant adhéré à ce standard, n'ont pas encore procédé à sa mise en œuvre dans une mesure jugée suffisante. Cette liste comporte deux subdivisions.

Dans la première subdivision sont classés les pays qui, au regard des critères du rapport de l'OCDE de 1998 mentionné ci-avant, doivent être considérés comme des paradis fiscaux. En 2000, Andorre fut caractérisée par l'OCDE comme un « paradis fiscal » et fut reprise, en 2002, dans la liste OCDE des juridictions non coopératives. Toutefois, le 10 mars 2009, Andorre a déclaré adhérer au standard OCDE et a, dès lors, été reprise dans la première subdivision de la liste « grise ».

La deuxième subdivision reprend les « autres centres financiers »; c'est dans cette catégorie, créée pour les besoins de l'espèce, qu'a été placée la Belgique. En effet, pour qu'un État figure dans la liste blanche, celui-ci doit avoir signé au moins douze accords prévoyant une assistance administrative répondant aux exigences du standard OCDE. Or, début avril, la Belgique ne pouvait se prévaloir que de la signature de la Convention avec les États-Unis.

#### 4. Versnelling van het internationaal proces en opstellen van « witte », « grijze » en « zwarte » lijsten

De samenkomst van de G 20 in Londen op 2 april 2009 heeft het proces waarbij de Staten zich aansloten bij de OESO-standaard aanzienlijk versneld. Tegen de achtergrond van de economische en financiële crisis werd die samenkomst afgesloten met het innemen van bijzonder krachtige standpunten. De nood aan transparantie en internationale samenwerking in belastingzaken werd nog eens bevestigd en tegen de Staten die terughoudend zijn om zich aan te sluiten bij de OESO-standaard werd met sancties gedreigd. Er werd een reeks tegenmaatregelen besproken : de belastingplichtigen en de financiële instellingen verplichten nog meer inlichtingen te verstrekken die betrekking hebben op transacties waarbij die « niet meewerkende » Staten betrokken zijn; elke belastingvermindering of -aftrek weigeren voor betalingen aan begunstigden die in die Staten wonen; belastingen heffen van die betalingen ...

Dezelfde dag heeft de OESO een document gepubliceerd waarin de vierentachtig Staten die deel uitmaakten van het Global Forum inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen over drie lijsten werden verdeeld, in functie van de vooruitgang die elk van hen had geboekt bij het invoeren van de OESO-standaard.

In een eerste « witte » lijst zijn de Staten opgenomen waar die standaard reeds wezenlijk gebruikt wordt.

Een tweede « grijze » lijst bevat een tussencategorie met Staten die zich weliswaar bij de OESO-standaard hebben aangesloten maar deze nog niet gebruiken op een manier die als voldoende beoordeeld wordt. Deze lijst is verdeeld in twee onderafdelingen.

In de eerste onderafdeling vindt men de landen die in het licht van de criteria van het voormelde OESO-rapport van 1998 als belastingparadijzen moeten beschouwd worden. Andorra werd in 2000 door de OESO bestempeld als een « belastingparadijs » en werd in 2002 opgenomen in de OESO-lijst van de niet-coöperatieve jurisdicties. Andorra verklaarde op 10 maart 2009 evenwel dat het zich aansloot bij de OESO-standaard en werd ten gevolge daarvan opgenomen in de eerste onderafdeling van de « grijze » lijst.

De tweede onderafdeling bevat de « andere financiële centra »; het is in die onderafdeling, die voor dergelijke gevallen in het leven werd geroepen, dat België werd ondergebracht. Opdat een Staat in de witte lijst kan worden opgenomen moet deze immers ten minste twaalf overeenkomsten hebben gesloten die voorzien in een administratieve bijstand die beantwoordt aan de eisen van de OESO-standaard. Begin april kon België zich slechts beroepen op de ondertekening van de Overeenkomst met de Verenigde Staten.

La troisième liste « noire » devait regrouper les États ne s'étant pas encore engagés à appliquer le standard OCDE. Cette liste est, désormais, vide en raison de l'adhésion généralisée au standard OCDE.

#### 5. Conclusion par la Belgique d'accords d'échange de renseignements

La Belgique, désireuse de quitter la deuxième liste, a entrepris des efforts considérables pour signer le plus rapidement possible des accords internationaux permettant l'échange de renseignements bancaires.

Grâce à ce processus accéléré, le gouvernement a signé dans un délai très court douze accords prévoyant une assistance administrative répondant aux exigences du standard OCDE. Ce faisant, la Belgique est reprise, depuis le 17 juillet 2009, dans la liste « blanche » des États qui ont déjà substantiellement mis en œuvre le standard OCDE. C'est aussi le cas d'Andorre, depuis le 24 février 2010.

Le gouvernement poursuit le processus entamé en mars 2009 afin qu'à terme la Belgique puisse échanger des renseignements, y compris des renseignements bancaires, avec la plupart des pays -et en tout cas avec tous les paradis fiscaux- en vue d'appliquer sa législation fiscale. Le présent accord avec Andorre s'inscrit dans la poursuite de ce processus.

#### 6. Peer review

En septembre 2009, le Forum Mondial sur la transparence et l'échange de renseignements a décidé de mettre en place un dispositif d'évaluation de l'effectivité de la mise en œuvre du standard OCDE par les États participants. Ce dispositif, appelé « examen par les pairs » (« *peer review* ») en raison du fait qu'il est piloté par des représentants d'États participant au Forum Mondial, prévoit, pour chaque État supervisé, 2 phases d'examen.

La première, qui, pour la Belgique a eu lieu durant le second semestre de 2010, consiste en l'analyse du cadre juridique et réglementaire mis en place par l'État considéré aux fins de l'échange de renseignements. Le rapport d'évaluation sera présenté au Forum mondial pour adoption au plus tard lors de la prochaine réunion de ce Forum fin mai 2011 aux Bermudes. La seconde phase, qui, pour la Belgique aura lieu durant le second semestre de 2012, porte sur la manière dont ce cadre fonctionne concrètement.

De derde « zwarte » lijst moest de Staten omvatten die zich er nog niet toe verbonden hadden om de OESO-standaard toe te passen. Die lijst is inmiddels leeg gezien de algemene aansluiting bij de OESO-standaard.

#### 5. Het afsluiten door België van akkoorden inzake de uitwisseling van inlichtingen

België, dat van de tweede lijst wenste te verdwijnen, heeft zich hard ingespannen om zo snel als mogelijk internationale akkoorden te sluiten die de uitwisseling van bankgegevens mogelijk moeten maken.

Dankzij dit versneld proces heeft de regering op zeer korte tijd twaalf akkoorden ondertekend die voorzien in een administratieve bijstand die beantwoordt aan de eisen van de OESO-standaard. Daardoor is België sinds 17 juli 2009 opgenomen in de « witte » lijst met Staten waar de OESO-standaard reeds wezenlijk gebruikt wordt. Dit is sedert 24 februari 2010 eveneens het geval voor Andorra.

De regering gaat voort met het in maart 2009 aangevatte proces opdat België op termijn met de meeste landen — en in ieder geval met alle belastingparadijzen — inlichtingen, daaronder begrepen bankgegevens, kan uitwisselen met het oog op de toepassing van zijn belastingwetgeving. Dit akkoord met Andorra kadert in de voortzetting van dit proces.

#### 6. Peer review

In september 2009 heeft het Global Forum inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen beslist om een systeem in te voeren waarmee kan geëvalueerd worden in welke mate de OESO-normen daadwerkelijk door de deelnemende Staten worden toegepast. Dat systeem, « beoordeling door gelijken » genoemd (« *peer review* ») omdat het geleid wordt door vertegenwoordigers van Staten die deelnemen aan het Global Forum, voorziet voor elke gecontroleerde Staat in twee onderzoeksfases.

De eerste fase, die voor België in het tweede semester van 2010 heeft plaatsgevonden, bestaat uit een onderzoek van het juridisch en reglementair kader dat door de onderzochte Staat gecreëerd werd met het oog op het uitwisselen van inlichtingen. Het evaluatieverslag zal uiterlijk tijdens de volgende vergadering van het Global Forum aan de goedkeuring van dat Forum worden voorgelegd. Die vergadering wordt eind mei 2011 op de Bermuda's gehouden. In de tweede fase, die voor België in het tweede semester van 2012 zal plaatsvinden, wordt de concrete werking van dat kader onderzocht.

Les conséquences d'un examen non concluant n'ont pas encore été déterminées mais il est fort probable que de nouvelles listes d'États considérés comme non coopératifs seront dressées et que des sanctions telles que celles évoquées par le G 20 en avril 2009 seront appliquées.

## B. Contexte juridique européen

Les États membres de l'Union européenne ont conservé leurs compétences à l'égard des impôts directs, même si la Communauté européenne dispose d'une compétence concurrente de principe en vertu de l'article 115 du Traité. Le Conseil, statuant à l'unanimité, arrête, en effet, des directives pour le rapprochement des dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres qui ont une incidence directe sur l'établissement ou le fonctionnement du marché commun. Jusqu'à présent, cette compétence concurrente n'a été mise en œuvre que de manière relativement limitée.

Dans le domaine de l'assistance administrative, deux directives ont été adoptées par le Conseil de l'Union européenne. Elles intéressent essentiellement les opérations entre résidents d'États membres différents; les relations entre États membres et États tiers ne sont que peu concernées.

La directive 77/799/CEE du 19 décembre 1977 concerne l'assistance mutuelle des autorités compétentes des États membres dans le domaine des impôts directs. Il y est prévu que, en principe, les États membres sont tenus d'échanger toutes les informations susceptibles de leur permettre l'établissement correct des impôts sur le revenu et sur la fortune. Cette obligation ne pèse toutefois sur les États membres qu'à la condition que les informations dont la fourniture est requise puissent être obtenues sur la base de leur législation interne.

La directive 2003/48/CE du 3 juin 2003 concerne la fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts («directive épargne»). Celle-ci vise à s'assurer que les intérêts alloués dans un État membre à des bénéficiaires effectifs, personnes physiques, qui ont leur résidence fiscale dans un autre État membre soient imposés effectivement selon le droit interne de ce dernier État membre. Pour ce faire, la directive a préconisé le recours à l'échange automatique d'informations. Dans le cadre de cette directive et en vue d'éviter une fuite des capitaux vers les pays non membres de l'Union européenne, la Commission européenne a conclu des accords avec la Suisse, le Liechtenstein, Saint-Marin, Monaco et Andorre afin que ceux-ci adoptent des mesures

Er werd nog niet vastgelegd welke de gevolgen zullen zijn indien de resultaten van dat onderzoek niet bevredigend zouden zijn, maar het is zeer waarschijnlijk dat er nieuwe lijsten zullen opgemaakt worden met Staten die als niet-meewerkend beschouwd worden en dat er sancties zullen worden opgelegd zoals deze die door de G 20 in april 2009 in het vooruitzicht werden gesteld.

## B. Europese juridische context

De lidstaten hebben hun bevoegdheid inzake directe belastingen behouden, zelfs indien de Europese Gemeenschap in principe over een samenlopende bevoegdheid beschikt krachtens artikel 115 van het Verdrag. De Raad stelt inderdaad met eenparigheid van stemmen richtlijnen vast voor het nader tot elkaar brengen van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen van de lidstaten die rechtstreeks van invloed zijn op de instelling of de werking van de gemeenschappelijke markt. Tot nu toe werd van deze samenlopende bevoegdheid slechts op relatief beperkte wijze gebruik gemaakt.

Inzake de administratieve bijstand heeft de Raad van de Europese Unie twee richtlijnen aangenomen. Ze hebben voornamelijk betrekking op de verrichtingen tussen inwoners van verschillende lidstaten; de betrekkingen tussen lidstaten en derde Staten worden slechts nauwelijks beoogd.

Richtlijn 77/799/EEG van 19 december 1977 heeft betrekking op de wederzijdse bijstand tussen de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het vlak van de directe belastingen. De richtlijn bepaalt dat de lidstaten in principe verplicht zijn om alle inlichtingen uit te wisselen die hen van nut zouden kunnen zijn voor een correcte vestiging van de belastingen naar het inkomen en naar het vermogen. Die verplichting geldt evenwel enkel voor de lidstaten wanneer de inlichtingen waarvan de mededeling gevraagd wordt, kunnen worden verkregen op grond van hun binnenlandse wetgeving.

Richtlijn 2003/48/EG van 3 juni 2003 betreft de belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling (de «spaarrichtlijn»). Het doel van die richtlijn is te verzekeren dat de interest die in een lidstaat wordt toegekend aan uiteindelijk gerechtigden die natuurlijke personen zijn en die hun fiscale woonplaats in een andere lidstaat hebben, daadwerkelijk overeenkomstig het binnenlands recht van laatstgenoemde lidstaat belast wordt. De richtlijn raadt aan om daartoe een beroep te doen op de automatische uitwisseling van inlichtingen. In het kader van die richtlijn, en om een kapitaalvlucht naar landen die geen lid zijn van de Europese Unie te voorkomen, heeft de Europese Commissie akkoorden gesloten met Zwitserland, Liechtenstein, San Marino, Monaco en



équivalentes à celles figurant dans la directive. Parallèlement, chacun des États membres a conclu des accords semblables avec les territoires dépendants ou associés du Royaume-Uni et des Pays-Bas (îles anglo-normandes, île de Man et divers territoires des Caraïbes). Le champ d'application de l'échange automatique d'informations que mettent en place la «directive épargne» et les accords précités est cependant limité en raison du fait que ces instruments juridiques ne visent que les intérêts payés à des personnes physiques. Ce champ d'application n'entre pas en conflit avec le champ d'application du présent accord.

La directive 77/799/CEE susmentionnée a fait l'objet d'une révision. En effet, la Commission européenne a présenté le 2 février 2009 une proposition de directive visant à la remplacer en intégrant le standard OCDE, ce qui empêchera les États membres de se retrancher derrière leur secret bancaire pour refuser de fournir les informations qui leur seraient demandées. La Belgique s'est d'emblée déclarée favorable à cette nouvelle directive et, lors de sa réunion du 7 décembre 2010, le Conseil ECOFIN est parvenu à un accord politique. Il est prévu que les mesures à prendre par chaque État membre en vue de sa transposition ne devront sortir leurs effets qu'au 1<sup>er</sup> janvier 2013.

Par ailleurs, la Commission européenne a été mandatée par le Conseil pour négocier un accord anti-fraude avec le Liechtenstein prévoyant un échange de renseignements conforme au standard OCDE. La conclusion éventuelle d'accords similaires avec Monaco, Andorre, Saint-Marin et la Suisse fait l'objet d'un examen au niveau du Conseil de l'Union européenne. Toutefois, la Belgique considère, *a priori*, qu'un tel mandat ne se justifie pas. Plusieurs États membres de l'Union européenne, dont la Belgique, ont, en effet, pris l'initiative de conclure un accord d'échange de renseignements en matière fiscale avec chacun de ces pays (la Belgique a conclu des accords avec Andorre, le Liechtenstein, Monaco et Saint-Marin et négocie actuellement avec la Suisse). Une compétence conjointe de la Commission européenne et des États membres dans ce domaine aboutirait, dès lors, à des textes pouvant diverger sur certains points et, donc, à des difficultés d'application.

Enfin, la Commission européenne a adopté le 28 avril 2009 une communication dans laquelle sont recensées les mesures que les États membres devraient prendre pour promouvoir la «bonne gouvernance» dans le domaine fiscal (c'est-à-dire améliorer la transparence et l'échange d'informations et progresser sur la voie de la concurrence loyale en matière fiscale).

Andorra opdat die landen maatregelen zouden invoeren van gelijke strekking als die welke opgenomen zijn in de richtlijn. Tegelijkertijd heeft elk van de lidstaten gelijksoortige akkoorden gesloten met de afhankelijke of geassocieerde gebieden van het Verenigd Koninkrijk en van Nederland (de Kanaaleilanden, het Eiland Man, en verscheidene gebieden in de Caraïben). De werkingssfeer van de automatische uitwisseling van inlichtingen die door de «spaarrichtlijn» en door voornoemde akkoorden wordt ingesteld, blijft evenwel beperkt wegens het feit dat die rechtsinstrumenten slechts de interest beogen die wordt betaald aan natuurlijke personen. Deze werkingssfeer botst niet met de werkingssfeer van dit akkoord.

Voormelde richtlijn 77/799/EEG werd herzien. De Europese Commissie heeft op 2 februari 2009 immers een voorstel voorgelegd van een richtlijn die de huidige richtlijn zou vervangen en de OESO-standaard zou opnemen, waardoor de lidstaten zich niet langer zullen kunnen verschuilen achter hun bankgeheim om de mededeling te weigeren van de inlichtingen die hen worden gevraagd. België heeft zich meteen voorstander getoond van deze nieuwe richtlijn en op zijn vergadering van 7 december 2010 heeft de ECOFIN-Raad een politiek akkoord bereikt. Er werd voorzien dat de maatregelen die elke lidstaat moet nemen om de richtlijn om te zetten pas op 1 januari 2013 uitwerking moeten hebben.

Bovendien werd de Europese Commissie door de Raad gemachtigd om met Liechtenstein te onderhandelen over een anti-fraudeakkoord dat voorziet in een uitwisseling van inlichtingen die overeenstemt met de OESO-standaard. Momenteel wordt op het niveau van de Raad van de Europese Unie de mogelijkheid tot het sluiten van gelijksoortige akkoorden met Andorra, Monaco, San Marino en Zwitserland onderzocht. België is evenwel *a priori* van mening dat dergelijk mandaat niet gerechtvaardigd is. Verschillende lidstaten van de Europese Unie, waaronder België, hebben immers het initiatief genomen een akkoord inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden te sluiten met elk van die landen (België heeft een akkoord gesloten met Andorra, Liechtenstein, Monaco en San Marino en is momenteel in onderhandeling met Zwitserland). Een samenlopende bevoegdheid op dit vlak van de Europese Commissie en van de lidstaten zou immers leiden tot teksten die op sommige punten verschillend kunnen zijn en zou dus moeilijkheden bij de toepassing tot gevolg kunnen hebben.

Tot slot heeft de Europese Commissie op 28 april 2009 een mededeling aangenomen waarin de maatregelen worden geïnventariseerd die de lidstaten zouden moeten nemen ter bevordering van het «goed bestuur» in belastingzaken (zijnde de transparantie en de uitwisseling van inlichtingen verbeteren en verder vooruitgaan op de weg van eerlijke concurrentie in belastingzaken).

Dans le contexte juridique européen actuel, la compétence de la Belgique est, dès lors, demeurée entière lorsqu'il s'agit de conclure un accord relatif à l'échange de renseignements en matière fiscale avec Andorre. Cet accord est, par ailleurs, conforme aux principes de bonne gouvernance prônés par la Commission. Le présent accord implique, en tout cas, compte tenu, d'une part, de la couverture par cet accord des renseignements détenus par les banques et, d'autre part, de la jurisprudence de la Cour de Justice des Communautés européennes (CJCE) relative à l'article 63 du Traité sur le fonctionnement de l'Union Européenne (TFUE), que la liberté de circulation des capitaux prévue par l'article 63 du TFUE devra être appliquée complètement avec Andorre conformément à la jurisprudence de la CJCE. Ceci signifie que les éventuelles restrictions qui trouveraient leur origine dans une législation introduite en Belgique après le 31 décembre 1993 et qui pouvaient être maintenues en raison de l'absence d'échange de renseignements bancaires entre la Belgique et Andorre devraient être levées dans les relations entre la Belgique et Andorre dès que le présent accord sera applicable.

### C. Impact socio-économique

Le présent accord, qui est limité à l'échange de renseignements fiscaux sur demande, n'aura aucun impact socio-économique en Belgique.

### D. Dispositions techniques

L'Accord s'inspire largement du modèle OCDE d'Accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale. Ce modèle été élaboré par un groupe de travail du Forum mondial de l'OCDE pour un échange effectif de renseignements. Ce groupe de travail était composé de représentants tant des pays membres de l'OCDE que de pays ou juridictions non-membres qui se sont engagés à adhérer au standard OCDE de transparence et d'échange de renseignements (les juridictions dites «coopératives»). Le groupe de travail a reçu pour mandat d'élaborer un instrument juridique pouvant être utilisé pour mettre en place un échange effectif de renseignements aux fins de l'initiative de l'OCDE concernant les pratiques fiscales dommageables. Le modèle OCDE issu de ce travail représente la norme requise pour un échange efficace de renseignements. Lors des négociations du présent accord, les négociateurs se sont dès lors, tout naturellement, basés sur ce modèle OCDE. Le texte de ce modèle OCDE d'Accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale ainsi que le commentaire de ce modèle d'Accord peuvent être consultés sur le site de l'OCDE ([www.oecd.org](http://www.oecd.org)).

Binnen de huidige Europese juridische context is de bevoegdheid van België bijgevolg onaangetast gebleven wanneer het gaat om het sluiten van een akkoord inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden met Andorra. Dit akkoord is bovendien in overeenstemming met de principes van goed bestuur die door de Commissie worden aanbevolen. Rekening houdend, enerzijds, met het feit dat dit akkoord de inlichtingen behandelt die in het bezit zijn van banken, en, anderzijds, met de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen (HvJ EG) omtrent artikel 63 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU), houdt dit akkoord in ieder geval in dat de vrijheid van kapitaalverkeer waarin artikel 63 van het VWEU voorziet, conform de rechtspraak van het HJEG in zijn totaliteit zal moeten worden toegepast met Andorra. Dit betekent dat eventuele beperkingen die zouden voortkomen uit wetgeving die in België is ingevoerd na 31 december 1993 en die mochten in stand worden gehouden wegens het gebrek aan uitwisseling van bankgegevens tussen België en Andorra, zouden moeten worden opgeheven in de betrekkingen tussen België en Andorra zodra dit akkoord van toepassing zal zijn.

### C. Sociaal-economische impact

Dit akkoord, dat beperkt is tot de uitwisseling van fiscale inlichtingen op verzoek, zal op sociaal-economisch vlak geen impact hebben in België.

### D. Technische bepalingen

Het akkoord is grotendeels gebaseerd op het OESO-model van akkoord inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden. Dat model werd ontwikkeld door een werkgroep van het Global Forum van de OESO voor een effectieve uitwisseling van inlichtingen. Die werkgroep was samengesteld uit vertegenwoordigers van zowel OESO-lidstaten als van landen of jurisdicties die geen lid zijn van de OESO, maar die zich ertoe verbonden hebben om zich aan te sluiten bij de OESO-standaard inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen (de zogenaamde «coöperatieve jurisdicties»). De werkgroep kreeg de opdracht om een rechtsinstrument te ontwikkelen dat kon gebruikt worden voor het opstarten van een effectieve uitwisseling van inlichtingen met het oog op het OESO-initiatief inzake schadelijke belastingpraktijken. Het OESO-model dat uit die werkzaamheden ontstaan is, maakt de vereiste norm uit voor een effectieve uitwisseling van inlichtingen. Tijdens de onderhandelingen over dit akkoord hebben de onderhandelaars zich uiteraard op dit OESO-model gebaseerd. De tekst van dat OESO-model van akkoord inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden alsmede de commentaar bij dit Model van akkoord kunnen worden geraadpleegd op de site van de OESO ([www.oecd.org](http://www.oecd.org)).

*1. Article 1 (Objet et champ d'application de l'Accord)*

L'Accord a pour objet l'échange de renseignements « vraisemblablement pertinents » pour administrer ou appliquer la législation interne des Parties contractantes relative aux impôts visés à l'article 3 de l'Accord.

Cette assistance couvre, en tout cas, les renseignements vraisemblablement pertinents pour la détermination, l'établissement, l'application ou la perception d'un impôt visé et pour les enquêtes ou poursuites liées à cette détermination, cet établissement, cette application ou cette perception. Elle concerne toute personne (résident ou non-résident) soumise dans une des deux Parties contractantes à un impôt visé à l'article 3.

La norme de « pertinence vraisemblable » a pour but d'assurer un échange de renseignements en matière fiscale qui soit le plus large possible tout en indiquant clairement qu'il n'est pas loisible aux Parties contractantes « d'aller à la pêche aux renseignements » ou de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé. La même norme de « pertinence vraisemblable » figure au paragraphe 1 de l'article 26 du modèle OCDE de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune. Les paragraphes 5 et 5.1 des Commentaires sur l'article 26 du modèle OCDE clarifient la portée de cette norme.

Le fait que la pertinence réelle des renseignements ne puisse être déterminée qu'après que la Partie requérante les ait reçus ne constitue pas une raison suffisante pour que la Partie requise refuse de les fournir. Il n'est, par ailleurs, pas nécessaire qu'il existe des indices de fraude fiscale dans le dossier de la personne qui fait l'objet de la demande de renseignements. Il suffit que des raisons sérieuses permettent de penser que ces renseignements sont pertinents en vue de déterminer, établir, appliquer ou percevoir un impôt visé par l'Accord.

*2. Article 2 (Compétence)*

L'article 2 précise que la Partie requise n'est pas tenue de fournir des renseignements qui ne sont ni détenus par ses autorités, ni en la possession de personnes relevant de sa compétence territoriale, ou qui ne peuvent être obtenus par des personnes relevant de sa compétence territoriale.

*1. Artikel 1 (Doel en werkingssfeer van het akkoord)*

Het akkoord heeft tot doel inlichtingen uit te wisselen die « naar verwachting relevant zijn » voor de toepassing of de tenuitvoerlegging van de nationale wetgeving van de overeenkomstsluitende Partijen met betrekking tot de belastingen bedoeld in artikel 3 van het akkoord.

Die bijstand omvat in ieder geval de inlichtingen die naar verwachting relevant zijn voor de bepaling, de vestiging, de tenuitvoerlegging of de invordering van een beoogde belasting, alsmede voor de onderzoeken of vervolgingen die verband houden met die bepaling, vestiging, tenuitvoerlegging of invordering. De bijstand heeft betrekking op elke persoon (inwoner of niet-inwoner) die in één der beide overeenkomstsluitende Partijen onderworpen is aan een in artikel 3 bedoelde belasting.

De norm van « waarschijnlijke relevantie » heeft tot doel te verzekeren dat de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden zo ruim mogelijk is waarbij evenwel duidelijk wordt aangegeven dat het de overeenkomstsluitende Partijen niet vrij staat om « naar inlichtingen te hengelen » of te vragen naar inlichtingen waarvan het weinig waarschijnlijk is dat ze relevant zijn voor de opheldering van de fiscale toestand van een bepaalde belastingplichtige. Dezelfde norm van « waarschijnlijke relevantie » komt voor in paragraaf 1 van artikel 26 van het OESO-model van belastingovereenkomst met betrekking tot het inkomen en het vermogen. Paragraaf 5 en 5.1 van de Commentaar bij artikel 26 van het OESO-model verduidelijkt de draagwijdte van deze norm.

Het feit dat de werkelijke relevantie van de inlichtingen pas definitief kan worden beoordeeld nadat de verzoekende Partij ze heeft ontvangen mag op zich geen voldoende reden zijn voor de aangezochte partij om de inlichtingen niet te verstrekken. Het is bovendien niet noodzakelijk dat er aanwijzingen aangaande belastingfraude aanwezig zijn in het dossier van de persoon waarover de vraag om inlichtingen is ingediend. Het volstaat dat er ernstige redenen zijn om te denken dat die inlichtingen relevant zijn met het oog op de bepaling, de vestiging, de tenuitvoerlegging of de invordering van een belasting waarop het akkoord van toepassing is.

*2. Artikel 2 (Rechtsgebied)*

Artikel 2 bepaalt dat de aangezochte Partij niet gehouden is inlichtingen te verstrekken die niet in het bezit zijn van haar autoriteiten of die noch in het bezit zijn van of verkrijgbaar zijn door personen die zich binnen het rechtsgebied van die Partij bevinden.

Le terme «autorités» utilisé dans cet article s'interprète de manière large. Il vise les autorités fiscales mais aussi tous les services, établissements et organismes publics qui sont notamment tenus de fournir aux fonctionnaires chargés de l'établissement ou du recouvrement des impôts tous renseignements en leur possession.

L'obligation de fournir les renseignements n'est pas limitée du fait de la résidence ou de la nationalité de la personne à laquelle les renseignements se rapportent ou du fait de la résidence ou de la nationalité de la personne qui les détient.

### 3. Article 3 (Impôts visés)

En ce qui concerne Andorre, l'Accord s'applique aux impôts suivants :

— l'impôt sur les transmissions patrimoniales immobilières; cet impôt indirect est perçu sur le transfert, entre personnes vivantes, de biens immobiliers situés sur le territoire d'Andorre, et sur la constitution ou le transfert de droits réels portant sur de tels biens; le taux de cet impôt s'élève à 1,25 % et il est perçu sur la valeur vénale du bien immobilier transféré;

— l'impôt sur les plus-values des transmissions patrimoniales immobilières; cet impôt direct est perçu sur le gain réalisé lors du transfert de biens immobiliers situés sur le territoire d'Andorre; le taux de cet impôt varie de 0 % à 15 % en fonction de la période pendant laquelle le bien immobilier aliéné est resté la propriété du contribuable.

Nonobstant le fait que l'Accord mentionne les «impôts directs existants imposés par les lois», aucun autre impôt direct n'est perçu au moment de la signature du présent accord. Andorre envisage toutefois d'introduire dans un avenir proche, un impôt général sur les bénéfices des entreprises (applicable aux personnes physiques et morales, aux résidents et aux non-résidents). Cet impôt tombera en principe dans le champ d'application du présent accord (*cf.* article 3, paragraphe 2 de l'Accord).

En ce qui concerne la Belgique, l'Accord s'applique aux quatre impôts sur les revenus qui sont établis en Belgique (l'impôt des personnes physiques, l'impôt des sociétés, l'impôt des personnes morales et l'impôt des non-résidents) et à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

De uitdrukking «autoriteiten» zoals gebruikt in dit artikel dient ruim te worden geïnterpreteerd. Zij beoogt de belastingautoriteiten maar ook alle openbare diensten, instellingen en inrichtingen die inzonderheid verplicht zijn alle inlichtingen waarover zij beschikken te verstrekken aan de ambtenaren die belast zijn met de vestiging of de invordering van belastingen.

De verplichting om inlichtingen te verstrekken wordt niet beperkt door de woonplaats of de nationaliteit van de persoon waarmee de inlichtingen verband houden of door de woonplaats of de nationaliteit van de persoon die in het bezit is van de inlichtingen.

### 3. Artikel 3 (Belastingen waarop het akkoord van toepassing is)

Wat Andorra betreft is het akkoord van toepassing op de volgende belastingen :

— de belasting op de overdracht van onroerend vermogen; deze indirecte belasting wordt geheven van de overdracht tussen levende personen van onroerende goederen die zijn gelegen op het grondgebied van Andorra, en van de vestiging of overdracht van zakelijke rechten op dergelijke goederen; het tarief van deze belasting bedraagt 1,25 % en wordt geheven van de marktwaarde van het overgedragen onroerend goed;

— de belasting op de meerwaarden uit de overdracht van onroerend vermogen; deze directe belasting wordt geheven van de winst op de overdracht van onroerende goederen gelegen op het grondgebied van Andorra; het tarief van deze belasting varieert tussen 0 % en 15 % afhankelijk van de termijn waarbinnen het vervreemd onroerend goed door de belastingplichtige in eigendom werd gehouden.

Ondanks het feit dat het akkoord melding maakt van «bestaande directe belastingen die zijn opgelegd door de wetgeving» wordt er op het ogenblik van de ondertekening van het akkoord geen enkele andere directe belasting geheven. In de nabije toekomst beoogt Andorra wel een algemene belasting op de ondernemingswinst (van toepassing op natuurlijke personen en rechtspersonen, inwoners en niet-inwoners) in te voeren. Deze belasting zal in principe binnen het toepassingsgebied van dit akkoord vallen (*cf.* Artikel 3 paragraaf 2 van het akkoord).

Wat België betreft is het akkoord van toepassing op de vier inkomstenbelastingen die in België worden geheven (de personenbelasting, de vennootschapsbelasting, de rechtspersonenbelasting en de belasting van niet-inwoners) en op de belasting over de toegevoegde waarde (BTW).

En vertu du paragraphe 2, l'Accord s'applique également aux impôts « identiques » ou « analogues » établis après la date de signature de l'Accord si les autorités compétentes des deux Parties en conviennent.

En ce qui concerne la Belgique, le paragraphe 3 précise que l'Accord ne sera applicable aux impôts perçus par ou pour le compte des subdivisions politiques ou collectivités locales qu'à partir de la date à laquelle la Belgique notifiera à Andorre son consentement à la couverture de ces impôts.

Les paragraphes 1 et 3 avaient été rédigés de telle manière que les impôts belges relevant des Régions ou des Communautés devaient demeurer en dehors du champ d'application de l'Accord tant que le consentement dont question au paragraphe 3 n'avait pas été notifié à Andorre. Dans cette optique, l'Accord relevait de la compétence exclusive de l'État fédéral belge.

En cherchant à demeurer dans les limites de sa la compétence exclusive, l'État fédéral souhaitait que l'Accord entre en vigueur le plus tôt possible. Le contexte général dans lequel s'inscrit l'Accord (voir section A) nécessitait en effet d'agir rapidement. Or, la conclusion d'un traité mixte nécessite sensiblement plus de temps que celle d'un traité relevant de la compétence exclusive d'une seule entité en raison des exigences du dispositif mis en place par l'Accord de coopération du 8 mars 1994 entre l'État fédéral, les communautés et les régions relatif aux modalités de conclusion de traités mixtes (*Moniteur belge* du 17 décembre 1996). Suivant cet accord de coopération, dès que le gouvernement fédéral a l'intention d'entamer des négociations concernant un traité « mixte », il doit en informer la « Conférence interministérielle de la politique étrangère » (CIPE). Pendant la phase de négociation, il est nécessaire de déterminer une position commune belge; pour ce faire, des discussions se déroulent au sein d'un Groupe de travail « traités mixtes ». Les « traités mixtes » sont signés par le ministre des Affaires étrangères et par le ministre désigné par chaque gouvernement de région et/ou de communauté concerné. Les procédures d'assentiment de ces traités doivent suivre leur cours au niveau fédéral, régional et/ou communautaire. C'est seulement lorsque tous les parlements compétents ont donné leur assentiment à un traité que celui-ci peut être ratifié.

Naturellement, si les entités fédérées avaient ultérieurement souhaité que le gouvernement fédéral fasse

Krachtens paragraaf 2 is het akkoord eveneens van toepassing op de « gelijke » of « in wezen gelijksoortige » belastingen die na de datum van de ondertekening van het akkoord worden gevestigd indien de bevoegde autoriteiten van beide Partijen aldus overeenkomen.

Met betrekking tot België verduidelijkt paragraaf 3 dat het akkoord, wat betreft de belastingen die door of ten behoeve van de staatkundige onderdelen of plaatselijke gemeenschappen worden geheven, enkel van toepassing is vanaf de datum waarop België Andorra in kennis stelt van zijn instemming met het opnemen van deze belastingen voor de toepassing van dit akkoord.

Paragrafen 1 en 3 werden zodanig opgesteld dat de Belgische belastingen waarvoor de gewesten of de Gemeenschappen bevoegd waren, buiten de werkingssfeer van het akkoord moesten blijven zolang Andorra niet in kennis werd gesteld van de instemming waarvan sprake in paragraaf 3. In dat opzicht behoorde het akkoord tot de uitsluitende bevoegdheid van de federale Staat België.

Terwijl hij binnen de grenzen van zijn uitsluitende bevoegdheid probeerde te blijven, wenste de federale Staat dat het akkoord zo vlug mogelijk in werking zou treden. De algemene context binnen dewelke het akkoord moet gezien worden (zie punt A) vereiste immers een snel optreden. Maar het sluiten van een gemengd verdrag vraagt gevoelig meer tijd dan het sluiten van een verdrag dat onder de uitsluitende bevoegdheid van één entiteit valt. De reden hiervoor dient gezocht in de vereisten die gesteld worden door de regeling die werd ingevoerd door het Samenwerkingsakkoord van 8 maart 1994 tussen de federale Staat, de gemeenschappen en de gewesten over de nadere regelen voor het sluiten van gemengde verdragen (*Belgisch Staatsblad* van 17 december 1996). Zodra de federale regering de intentie heeft onderhandelingen aan te vatten over een « gemengd » verdrag, moet zij, ingevolge dat Samenwerkingsakkoord, de « Interministeriële Conferentie buitenlandse beleid » (ICBB) hiervan in kennis stellen. Tijdens de onderhandelingsfase is het noodzakelijk om een gemeenschappelijk Belgisch standpunt te bepalen. Daartoe moeten er besprekingen worden gevoerd binnen een werkgroep « gemengde verdragen ». De « gemengde verdragen » worden ondertekend door de minister van Buitenlandse Zaken en door de ministers die respectievelijk door elke betrokken gewest- en/of gemeenschapsregering zijn aangewezen. De instemmingsprocedures van die verdragen moeten hun verloop krijgen op federaal, gewestelijk en/of gemeenschapsniveau. Het is pas nadat alle bevoegde parlementen met een verdrag hebben ingestemd, dat het bekrachtigd kan worden.

Indien de gefedereerde entiteiten in een later stadium gewenst hadden dat de federale regering

usage de la faculté que devait lui offrir le paragraphe 3 d'étendre unilatéralement le champ d'application de l'Accord aux impôts régionaux ou communautaires indiqués par les entités fédérées, l'assentiment des parlements régionaux ou communautaires compétents aurait été requis. Toutefois, cela n'aurait pas retardé l'entrée en vigueur de l'Accord en ce qui concerne les impôts fédéraux énumérés au paragraphe 1.

Considérant qu'il s'agissait d'un traité relevant de sa compétence exclusive, l'État fédéral a donc mené la négociation de cet accord sans y associer les entités fédérées. De même, celui-ci n'a été signé que par un représentant du gouvernement de l'État fédéral.

Une fois approuvé par le Conseil des ministres, l'Accord a été soumis pour avis au Conseil d'État. Le Conseil d'État a estimé que cet accord constitue un traité mixte, qui doit également être soumis aux parlements des régions et des communautés.

Suite à cet avis du Conseil d'État, l'Accord a été soumis au groupe de travail « traités mixtes ». Ce groupe de travail a confirmé le caractère mixte (État fédéral/ communautés/régions) lors de sa réunion du 26 octobre 2010. Cette proposition de décision a été approuvée le 20 janvier 2011 par la Conférence Interministérielle « politique étrangère » après une procédure écrite.

#### 4. Article 4 (Définitions)

L'article 4 définit certains termes utilisés dans l'Accord.

D'une manière générale, il s'agit de définitions usuelles. Certaines d'entre elles figurent également dans les conventions fiscales générales concernant l'impôt sur le revenu. Si nécessaire, ces définitions sont brièvement explicitées, ci-après, dans le cadre des articles dans lesquels les termes définis sont utilisés.

#### 5. Article 5 (Échange de renseignements sur demande)

Le paragraphe 1 pose la règle générale selon laquelle la Partie requise est tenue de fournir des renseignements sur demande aux fins visées à l'article 1. Ce paragraphe indique clairement que l'Accord s'applique uniquement à l'échange de renseignements sur demande (c'est-à-dire lorsque les renseignements demandés se rapportent à un contrôle, une enquête ou une investigation spécifiques) et ne s'applique pas aux

gebruik maakte van de door paragraaf 3 geboden mogelijkheid om de werkingssfeer van het akkoord unilateraal uit te breiden tot de door de gefedereerde entiteiten aangeduide gewest- of gemeenschapsbelastingen, zou de goedkeuring van de bevoegde gewest- of gemeenschapsparlementen uiteraard vereist zijn geweest. Dat zou evenwel de inwerkingtreding van het akkoord niet vertraagd hebben wat betreft de in paragraaf 1 opgenoemde federale belastingen.

Overwegende dat het om een verdrag ging dat onder zijn uitsluitende bevoegdheid viel, heeft de federale Staat dus de onderhandelingen voor dit akkoord gevoerd zonder daar de gefedereerde entiteiten bij te betrekken. Evenzo werd dit akkoord enkel door een vertegenwoordiger van de regering van de federale Staat ondertekend.

Na goedkeuring door de Ministerraad werd het akkoord voor advies voorgelegd aan de Raad van State. De Raad van State oordeelde dat het akkoord een gemengd verdrag is, dat eveneens moet worden voorgelegd aan de parlementen van de gewesten en de gemeenschappen.

Naar aanleiding van dit advies van de Raad van State werd het akkoord voorgelegd aan de werkgroep gemengde verdragen. Deze werkgroep heeft in zijn vergadering van 26 oktober 2010 het gemengd karakter (federale Staat/gemeenschappen/gewesten) vastgelegd. Dit voorstel van beslissing werd op 20 januari 2011 door de Interministeriële Conferentie « buitenlands beleid » goedgekeurd na schriftelijke procedure.

#### 4. Artikel 4 (Begripsbepalingen)

Artikel 4 geeft een definitie van sommige in het akkoord gebruikte begrippen.

Het gaat doorgaans om gebruikelijke definities. Sommige ervan komen eveneens voor in de algemene belastingovereenkomsten die betrekking hebben op de inkomstenbelastingen. Waar nodig worden die definities hierna beknopt uitgelegd bij de artikels waarin de gedefinieerde begrippen gebruikt worden.

#### 5. Artikel 5 (Uitwisseling van inlichtingen op verzoek)

Paragraaf 1 geeft de algemene regel volgens dewelke de aangezochte Partij ertoe gehouden is inlichtingen op verzoek te verstrekken ten behoeve van de in artikel 1 bedoelde doeleinden. Deze paragraaf geeft duidelijk aan dat het akkoord uitsluitend van toepassing is op de uitwisseling van inlichtingen op verzoek (dat wil zeggen indien de gevraagde inlichtingen betrekking hebben op een

échanges automatiques ou spontanés de renseignements.

Le modèle OCDE d'Accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale, dont le présent accord s'inspire, ne vise également que l'échange de renseignements sur demande. Les travaux de l'OCDE visaient, en effet, à mettre en œuvre des normes d'échange de renseignements applicables au niveau mondial que tous les centres financiers et tous les « paradis fiscaux » soient en mesure d'accepter. Pour ce faire, le modèle OCDE vise à assurer un équilibre approprié entre la nécessité d'établir l'accès à des informations financières fiables et la nécessité d'éviter de faire peser sur les économies concernées des charges considérées par celles-ci comme trop lourdes, voire irréalistes, en matière de discipline fiscale.

Le terme « renseignement » signifie tout fait, énoncé ou document, quelle qu'en soit la forme.

Le paragraphe 1 dispose que les renseignements doivent être échangés indépendamment du fait que la Partie requise en ait ou non besoin à ses propres fins fiscales. Cette disposition est nécessaire car, si un intérêt fiscal était exigé, cela pourrait rendre l'échange de renseignements inefficace, par exemple lorsque la Partie requise ne perçoit pas d'impôt sur le revenu ou lorsque la demande concerne une entité non imposable dans la Partie requise.

D'une manière générale, les renseignements sont échangés aussi bien en matière fiscale non pénale qu'en matière fiscale pénale. Il n'est pas nécessaire qu'il s'agisse d'une affaire fiscale qui fasse intervenir un acte intentionnel (infraction commise dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire). Le paragraphe 1<sup>er</sup> précise, à cet égard, que les renseignements doivent être échangés même si les actes faisant l'objet d'une investigation ne sont pas constitutifs d'une infraction pénale suivant le droit interne de la Partie requise.

Le paragraphe 2 précise que la Partie requise devra agir et prendre toutes les mesures appropriées pour obtenir les renseignements demandés et ne pourra pas uniquement s'en remettre aux renseignements en la possession de son administration fiscale et ce, même si la Partie requise n'a pas besoin des renseignements pour ses propres fins fiscales.

Le paragraphe 3 prévoit que les renseignements qu'une Partie demande de manière spécifique sous la forme de dépositions de témoins ou de copies certifiées conformes d'originaux en vue de répondre, notamment, à ses exigences en matière de preuve ne

spécifique contrôle, een specifiek verhoor of onderzoek) en niet van toepassing is op de automatische of spontane uitwisseling van inlichtingen.

Ook het OESO-model van akkoord inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden, waarop dit akkoord gebaseerd is, beoogt uitsluitend de uitwisseling van inlichtingen op verzoek. De werkzaamheden van de OESO waren er inderdaad op gericht normen voor de uitwisseling van inlichtingen in te stellen die in de hele wereld kunnen worden toegepast en die door alle financiële centra en alle « belastingparadijzen » kunnen worden goedgekeurd. Om dat te bereiken wil het OESO-model komen tot een passend evenwicht tussen de noodzaak de toegang tot betrouwbare financiële inlichtingen vast te leggen, enerzijds, en de noodzaak te vermijden dat de economie van de betrokken landen lasten op het vlak van fiscale discipline zouden worden opgelegd die door deze landen worden beschouwd als zijnde te zwaar en zelfs irrealistisch.

De uitdrukking « inlichtingen » betekent elk feit, elke verklaring of elk document, in welke vorm ook.

Paragraaf 1 bepaalt dat de inlichtingen moeten worden uitgewisseld ongeacht of de aangezochte Partij die inlichtingen nodig heeft voor haar eigen belastingdoeleinden. Deze bepaling is noodzakelijk want indien er wel een fiscaal belang zou vereist zijn, zou het uitwisselen van inlichtingen ondoeltreffend kunnen worden, bijvoorbeeld indien de aangezochte Partij geen inkomstenbelasting heft of indien het verzoek zou gaan over een entiteit die in de aangezochte Staat niet belastbaar is.

Over het algemeen worden zowel de inlichtingen inzake niet strafrechtelijke belastingaangelegenheden als de inlichtingen inzake strafrechtelijke belastingaangelegenheden uitgewisseld. Het is niet noodzakelijk dat het gaat om een belastingaangelegenheid waarbij sprake is van een opzettelijke handeling (overtreding begaan met bedrieglijk opzet of met het oogmerk te schaden). Paragraaf 1 verduidelijkt in dit verband dat de inlichtingen moeten worden uitgewisseld zelfs indien de onderzochte handelingen niet als strafrechtelijk misdrijf worden aangemerkt door de interne wetgeving van de aangezochte Partij.

Paragraaf 2 preciseert dat de aangezochte Partij moet handelen en alle passende middelen voor het verkrijgen van inlichtingen moet gebruiken en dat ze zich niet uitsluitend mag verlaten op de inlichtingen die in het bezit zijn van haar belastingadministratie, en dit zelfs indien de aangezochte Partij de inlichtingen niet nodig heeft voor haar eigen belastingdoeleinden.

Een Partij kan ook specifiek vragen om inlichtingen te verstrekken in de vorm van getuigenverklaringen of gewaarmerkte afschriften van oorspronkelijke stukken, met name om te voldoen aan haar vereisten inzake bewijsvoering. In dat geval bepaalt paragraaf 3

doivent être fournis par la Partie requise que dans la mesure où son droit interne le permet.

Le paragraphe 4 déroge au droit interne des deux Parties contractantes. Il précise que, nonobstant les dispositions contraires de son droit interne, chaque Partie contractante a le pouvoir d'obtenir et de fournir conformément aux dispositions des articles 1<sup>er</sup> et 2 :

*a)* les renseignements détenus par les banques et autres institutions financières ainsi que ceux détenus par les trusts et fondations et toute personne agissant en qualité de mandataire ou de fiduciaire; en général, les renseignements bancaires demandés sont des informations sur un compte, des informations financières et des informations sur des opérations ainsi que des informations sur l'identité ou la structure juridique des titulaires de comptes et des parties à des opérations financières; le terme «mandataire» est très large et couvre tous les types de prestataires de services aux sociétés (y compris, par exemple, les avocats);

*b)* les renseignements concernant la propriété des sociétés, sociétés de personnes, dispositifs de placement collectif, trusts, fondations et autres dispositifs (par exemple une structure de nature purement contractuelle); ces renseignements visent à permettre à la Partie requérante d'appliquer sa législation interne, notamment les dispositions de cette législation permettant de déterminer la propriété effective des actions, parts, intérêts et autres droits dans ces dispositifs; la Partie requise doit fournir les renseignements en matière de propriété en ce qui concerne toutes les personnes qui forment une chaîne de propriété à partir du moment où ces renseignements sont détenus sur son territoire.

Le Conseil d'État a attiré l'attention sur une imperfection linguistique dans les versions néerlandaise et française du paragraphe 4, *a)*. Le Conseil d'État a en effet relevé que les mots «*toute personne agissant en qualité de (...) fiduciaire*» dans la version française et «*personen die werkzaam zijn in de hoedanigheid van (...) een zaakwaarnemer*» dans la version néerlandaise ne paraissent pas concorder parfaitement. À cet égard, il convient de faire les remarques suivantes. Sur ce point, la version française de l'Accord reprend littéralement les termes correspondants de la version française officielle du modèle OCDE d'Accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale. Il n'existe pas de version officielle néerlandaise de ce modèle. Conformément aux commentaires sur l'article 5, paragraphe 4, *a)*, du modèle OCDE d'Accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale (n° 49), on considère généralement

dat de aangezochte Partij die inlichtingen enkel moet verstrekken voor zover zulks op grond van haar nationale wetgeving is toegestaan.

Paragraaf 4 wijkt af van de nationale wetgeving van de twee overeenkomstsluitende Partijen. Hij bepaalt dat, niettegenstaande andersluidende bepalingen van haar nationale wetgeving, elke overeenkomstsluitende Partij overeenkomstig de bepalingen van artikel 1 en 2 de bevoegdheid heeft om volgende inlichtingen te verkrijgen en te verstrekken :

*a)* inlichtingen die in het bezit zijn van banken en andere financiële instellingen alsmede die welke in het bezit zijn van trusts, stichtingen en personen die werkzaam zijn in de hoedanigheid van een gevolmachtigde of een zaakwaarnemer; de gevraagde bankgegevens zijn over het algemeen inlichtingen aangaande een rekening, financiële inlichtingen en inlichtingen aangaande verrichtingen alsmede inlichtingen omtrent de identiteit of de juridische structuur van rekeninghouders en partijen die betrokken zijn bij financiële verrichtingen; de uitdrukking «zaakwaarnemer» is heel ruim en dekt alle soorten dienstverleners aan vennootschappen (met inbegrip van bijvoorbeeld advocaten);

*b)* inlichtingen met betrekking tot de eigendom van vennootschappen, deelgenootschappen (*partnerships*), gemeenschappelijke beleggingsstelsels, trusts, stichtingen en andere stelsels (bijvoorbeeld een structuur die zuiver contractueel van aard is); die inlichtingen hebben tot doel de verzoekende Partij in staat te stellen haar nationale wetgeving toe te passen, meer bepaald de bepalingen van die wetgeving die het mogelijk maken om vast te stellen wie de uiteindelijk gerechtigde is tot de aandelen, bewijzen van deelneming, belangen en andere rechten in die stelsels; de aangezochte Partij moet de inlichtingen met betrekking tot de eigendom aangaande alle personen in een eigendomsketen verstrekken vanaf het ogenblik dat die inlichtingen zich op haar grondgebied bevinden.

De Raad van State heeft de aandacht gevestigd op een taalkundige onvolkomenheid in de Nederlandse en Franse versie van paragraaf 4, *a)*. De Raad van State heeft immers opgemerkt dat de bewoordingen «*toute personne agissant en qualité de (...) fiduciaire*» in de Franse versie en «*personen die werkzaam zijn in de hoedanigheid van (...) een zaakwaarnemer*» in de Nederlandse versie niet volledig blijken overeen te stemmen. Dienaangaande moeten volgende opmerkingen gemaakt worden. Wat dat punt betreft neemt de Franse versie van het akkoord letterlijk de overeenstemmende bewoordingen over van de officiële Franse versie van het modelverdrag van de OESO inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden. Er bestaat geen officiële Nederlandse versie van dat model. Conform de commentaar bij artikel 5, paragraaf 4, *a)*, van het modelverdrag van de OESO inzake de uitwisseling



qu'une personne agit «en qualité de fiduciaire» lorsque cette personne traite une opération, ou manipule des fonds ou des biens, pour le compte d'une autre personne à l'égard de laquelle elle se trouve dans une relation impliquant et nécessitant la confiance, d'une part, et la bonne foi de l'autre. Les termes «*personen die werkzaam zijn in de hoedanigheid van (...) een zaakwaarnemer*» doivent être interprétés conformément à ces commentaires.

Le paragraphe 4 ne saurait être interprété en ce sens que la Partie requise aurait uniquement l'obligation d'obtenir et de fournir les renseignements qui y sont expressément mentionnés. Ce paragraphe ne limite, en effet, pas l'obligation très générale énoncée au paragraphe 1. Il vise uniquement à rendre l'échange de renseignements effectif même lorsque la législation ou les mesures internes de la Partie requise empêchent celle-ci d'obtenir les renseignements mentionnés au paragraphe 4.

Le paragraphe 4 diffère de la disposition équivalente du modèle OCDE d'Accord. Il déroge, en effet, directement au droit interne des Parties alors que la disposition équivalente du modèle OCDE d'Accord oblige uniquement chaque Partie contractante à faire en sorte que ses autorités compétentes aient le droit d'obtenir et fournir sur demande les renseignements en question. Le paragraphe 4, qui est directement applicable, ne nécessite, en principe, pas de disposition particulière en droit interne. Pour autant que de besoin, l'article 3 du projet de loi confirme, toutefois, expressément que l'article 318 du Code des impôts sur les revenus 1992, lequel limite les pouvoirs de l'administration fiscale belge lorsqu'il s'agit d'obtenir des renseignements et de procéder à des enquêtes ou des auditions auprès des établissements de banque, de change, de crédit et d'épargne, n'est pas applicable lorsque l'administration fiscale belge agit, dans le cadre du présent accord, afin de fournir des renseignements aux autorités fiscales andorranes. De plus, il résulte de l'article 5 du projet de loi que les sanctions administratives et pénales prévues par le droit fiscal interne lorsqu'une personne ne fournit pas les renseignements qui lui sont demandés sont également applicables aux renseignements bancaires.

L'administration fiscale belge ne peut pas utiliser pour ses besoins propres les renseignements bancaires obtenus pour le compte des autorités andorranes ni établir une imposition sur la base de ces renseignements car cela serait en contravention avec le droit interne de la Belgique. L'Accord ne déroge, en effet, au droit interne que dans la mesure nécessaire à l'obtention de renseignements pour l'usage des auto-

van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden (nr. 49) wordt een persoon gewoonlijk geacht werkzaam te zijn «in de hoedanigheid van een zaakwaarnemer» wanneer die persoon transacties doet of fondsen of goederen manipuleert voor rekening van een andere persoon, ten opzichte waarvan hij een band heeft die aan de ene kant vertrouwen impliceert en noodzaakt en aan de andere kant goede trouw. De uitdrukking «*personen die werkzaam zijn in de hoedanigheid van (...) een zaakwaarnemer*» moet overeenkomstig die commentaar worden geïnterpreteerd.

Paragraaf 4 kan niet aldus worden uitgelegd dat de aangezochte Partij slechts verplicht zou zijn tot het verkrijgen en verstrekken van de inlichtingen die er uitdrukkelijk in vermeld zijn. Deze paragraaf beperkt immers niet de heel algemene verplichting die in paragraaf 1 is uiteengezet. Hij wil enkel de uitwisseling van inlichtingen effectief doen plaatsvinden, zelfs indien de wetgeving of de interne maatregelen van de aangezochte Partij haar verhinderen de in paragraaf 4 genoemde inlichtingen te verkrijgen.

Paragraaf 4 verschilt van de gelijkwaardige bepaling van het OESO-model van akkoord. Hij wijkt immers rechtstreeks af van de nationale wetgeving van de Partijen terwijl de gelijkwaardige bepaling van het OESO-model van akkoord elke overeenkomstsluitende Partij enkel de verplichting oplegt er zorg voor te dragen dat haar bevoegde autoriteit het recht heeft de desbetreffende inlichtingen op verzoek te verkrijgen of te verstrekken. Paragraaf 4 is rechtstreeks van toepassing en vereist in principe geen bijzondere bepaling in de nationale wetgeving. Voor zover als nodig bevestigt artikel 3 van het wetsontwerp evenwel uitdrukkelijk dat artikel 318 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, dat de bevoegdheid van de Belgische belastingadministratie beperkt wanneer het gaat om het verkrijgen van inlichtingen en om het instellen van onderzoeken of verhoren bij bankinstellingen, wisselkantoren en krediet- en spaarinstellingen, niet van toepassing is wanneer de Belgische belastingadministratie binnen het kader van dit akkoord optreedt teneinde inlichtingen te verstrekken aan de Andorraanse belastingautoriteiten. Bovendien volgt uit artikel 5 van het wetsontwerp dat de administratieve en strafrechtelijke sancties waarin het intern fiscaal recht voorziet wanneer een persoon de hem gevraagde inlichtingen niet verstrekt, eveneens van toepassing zijn met betrekking tot de bankinlichtingen.

De Belgische belastingadministratie mag de bankgegevens die zij ten behoeve van de Andorraanse autoriteiten heeft verkregen niet gebruiken voor haar eigen doeleinden en ze mag ook geen belasting vestigen op basis van die inlichtingen omdat dit in strijd zou zijn met de nationale wetgeving van België. Het akkoord wijkt immers enkel van de nationale wetgeving af voor zover zulks nodig is voor het

rités andorranes. On note par ailleurs que l'article 4 du projet de loi déroge au droit interne de la Belgique en vue de permettre à l'administration fiscale belge d'établir valablement des impôts sur la base des renseignements bancaires reçus d'Andorre.

Les dispositions du Code des impôts sur les revenus pourraient, en effet empêcher l'administration fiscale d'utiliser les renseignements bancaires fournis par Andorre suite à une demande de la Belgique. Ceci résulte de la combinaison des articles 315, 317 et 318 dudit code. L'article 4 de la loi d'assentiment déroge, dès lors, expressément au droit interne. Il permet à l'administration fiscale belge d'établir un impôt sur la base de renseignements fournis dans le cadre du présent accord par l'autorité compétente andorrane et obtenus par celle-ci auprès d'établissements bancaires situés en dehors du territoire de la Belgique.

Le paragraphe 5 liste les mentions qui doivent figurer sur la demande de renseignements. Il s'agit de mentions qui permettent à la Partie requise :

— de vérifier que les renseignements demandés sont « vraisemblablement pertinents » et que la demande ne constitue, dès lors, pas une « fishing expedition »;

— de disposer de suffisamment d'éléments pour collecter facilement et rapidement les renseignements utiles à la Partie requérante auprès des personnes susceptibles de les détenir. La procédure d'échange de renseignements ne doit, en effet, pas avoir pour résultat de reporter sur la Partie requise la charge du processus de détermination, d'établissement, ou de perception d'une imposition; cette charge continue à incomber, en premier lieu, à la Partie requérante. Dans cette optique, il faut au moins que la Partie requérante puisse indiquer l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête, le but fiscal dans lequel les renseignements sont demandés et les raisons qui donnent à penser que les renseignements sont détenus sur le territoire de la Partie requise.

Conformément au paragraphe 6, la Partie requise doit s'efforcer de fournir le plus rapidement possible les renseignements demandés. À cet égard, le paragraphe 2 de l'article 10 (Procédure amiable) permet d'établir, dans le cadre d'un arrangement administratif, des procédures détaillées permettant d'aboutir à ce résultat. Compte tenu des dispositions relativement détaillées contenues dans le présent accord, un tel arrangement ne paraît pas nécessaire dans l'immédiat. Toutefois, s'il devait s'avérer que les demandes de

verwerven van inlichtingen ten behoeve van de Andorraanse autoriteiten. Er wordt bovendien opgemerkt dat artikel 4 van het wetsontwerp afwijkt van de nationale wetgeving van België om de Belgische belastingadministratie in staat te stellen op geldige wijze belastingen te vestigen op grond van bankgegevens verkregen van Andorra.

De bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen zouden de belastingadministratie immers kunnen verhinderen gebruik te maken van bankinlichtingen die door Andorra zijn verstrekt ten gevolge van een verzoek van België. Oorzaak daarvan is een gecombineerde lezing van de artikelen 315, 317 en 318 van voornoemd wetboek. Artikel 4 van de instemmingswet wijkt dus uitdrukkelijk af van de nationale wetgeving. Het biedt de Belgische belastingadministratie de mogelijkheid om een belasting te vestigen op grond van inlichtingen die in het kader van dit akkoord werden verstrekt door de Andorraanse bevoegde autoriteit die deze inlichtingen verkreeg bij bankinstellingen die buiten het Belgisch grondgebied gevestigd zijn.

Paragraaf 5 somt op welke gegevens moeten opgenomen zijn in het verzoek om inlichtingen. Het gaat om gegevens die de aangezochte Partij in staat stellen :

— na te gaan dat de gevraagde inlichtingen « naar verwachting relevant » zijn en dat het verzoek dus geen « fishing expedition » vormt;

— over voldoende gegevens te beschikken om de inlichtingen die nuttig zijn voor de verzoekende Partij gemakkelijk en snel te verzamelen bij de personen die ze in hun bezit kunnen hebben. De procedure van de uitwisseling van inlichtingen mag er immers niet toe leiden dat de last van het proces van de bepaling, de vestiging of de invordering van een belasting wordt doorgeschoven naar de aangezochte Partij; die last blijft in de eerste plaats behoren bij de verzoekende Partij. Vanuit die optiek moet de verzoekende Partij minstens kunnen melding maken van de identiteit van de persoon op wie de controle of het onderzoek betrekking heeft, het fiscale doel waarvoor de inlichtingen gevraagd worden en de redenen om aan te nemen dat de inlichtingen zich op het grondgebied van de aangezochte Partij bevinden.

Overeenkomstig paragraaf 6 moet de aangezochte Partij proberen de gevraagde inlichtingen zo snel mogelijk te verstrekken. Dienaangaande maakt paragraaf 2 van artikel 10 (Regeling voor onderling overleg) het mogelijk om in het kader van een administratieve regeling gedetailleerde procedures vast te leggen waardoor dat resultaat kan worden bereikt. Rekening houdend met de vrij gedetailleerde bepalingen van dit akkoord, lijkt dergelijke regeling voor het moment niet nodig. Indien evenwel zou

l'autorité compétente belge ne sont pas traitées avec toute la diligence et l'efficacité souhaitables, l'autorité compétente belge prendrait l'initiative de conclure un tel arrangement avec l'autorité compétente andorrane.

Par ailleurs, le programme d'examen par les pairs mis en place au niveau mondial par le Forum Mondial sur la transparence et l'échange de renseignements (voir section A, point 6) traite, notamment, le problème des juridictions qui ne respecteraient pas les normes d'échange de renseignements fiscaux qu'elles ont acceptées dans le cadre d'une convention fiscale générale ou d'un accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale. Cet examen et le risque de contre-mesures devraient garantir que les engagements souscrits seront effectivement respectés.

#### 6. Article 6 (Contrôles fiscaux à l'étranger)

En vertu du paragraphe 1<sup>er</sup>, la Partie requise peut, sans y être obligée, autoriser des représentants de la Partie requérante à entrer sur son territoire pour interroger des personnes et pour examiner des documents, avec le consentement écrit des personnes concernées. La Partie requise peut fixer les conditions dans lesquelles les contrôles se déroulent. Par exemple, c'est la Partie requise qui décide si un représentant de la Partie requise sera présent ou non lors de tout ou partie des entretiens ou contrôles.

Dans ce cadre, les représentants de la Partie requérante ne peuvent exercer aucun pouvoir de contrainte pour obtenir des renseignements des personnes concernées. Ces personnes décident librement de l'étendue de leur collaboration.

Cette disposition permet à la Partie requise de conserver la pleine maîtrise du dispositif de visite sur place. Cette procédure peut présenter un intérêt pour les personnes concernées par la visite sur place, en leur évitant de devoir fournir des copies de documents volumineux pour répondre à une demande de renseignements.

En vertu du paragraphe 2, la Partie requise peut, sans toutefois y être obligée, autoriser la présence de représentants de l'autorité compétente étrangère à l'occasion d'un contrôle fiscal conduit par la Partie requise sur son territoire, par exemple pour obtenir les renseignements demandés. La décision concernant la présence de représentants étrangers est exclusivement du ressort de l'autorité compétente de la Partie requise.

blijken dat de verzoeken van de Belgische bevoegde autoriteit niet met de gewenste snelheid en efficiëntie worden behandeld, zou de Belgische bevoegde autoriteit het initiatief nemen om dergelijk akkoord te sluiten met de Andorraanse bevoegde autoriteit.

Bovendien behandelt het programma van collegiale toetsing dat wereldwijd werd opgezet door het Global Forum inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen (zie afdeling A, punt 6) meer bepaald het probleem van de rechtsgebieden die zich niet zouden houden aan de normen voor de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden die ze hebben onderschreven in het kader van een algemene belastingovereenkomst of van een akkoord inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden. Die toetsing en het risico op tegenmaatregelen zouden ervoor moeten zorgen dat de verbintenissen die werden aangegaan daadwerkelijk nageleefd worden.

#### 6. Artikel 6 (Belastingcontroles in het buitenland)

Krachtens paragraaf 1 kan de aangezochte Partij, zonder dat zij daartoe verplicht is, toestaan dat vertegenwoordigers van de verzoekende Partij haar grondgebied betreden om personen te ondervragen en documenten te onderzoeken, met schriftelijke toestemming van de betrokken personen. De aangezochte Partij mag de voorwaarden vastleggen waaronder de controles plaatshebben. Het is bijvoorbeeld de aangezochte Partij die bepaalt of een vertegenwoordiger van de aangezochte Partij al dan niet aanwezig zal zijn tijdens het geheel van of een gedeelte van de gesprekken of controles.

De vertegenwoordigers van de verzoekende Partij kunnen in dit kader geen enkele dwangbevoegdheid uitoefenen om inlichtingen van de betrokken personen te verkrijgen. Die personen beslissen ongehinderd hoever ze gaan in hun medewerking.

Deze bepaling stelt de aangezochte Partij in staat de volledige zeggenschap over het onderzoeksproces van het bezoek ter plaatse te behouden. Deze procedure kan van belang zijn voor de personen die betrokken zijn bij het bezoek ter plaatse, door te vermijden dat ze afschriften van omvangrijke documenten moeten verstrekken om te voldoen aan een verzoek om inlichtingen.

Krachtens paragraaf 2 kan de aangezochte Partij, zonder dat zij daartoe verplicht is, toestaan dat vertegenwoordigers van de buitenlandse bevoegde autoriteit aanwezig zijn bij een belastingcontrole die door de aangezochte Partij op haar grondgebied wordt uitgevoerd, bijvoorbeeld om de gevraagde inlichtingen te verkrijgen. De beslissing aangaande de aanwezigheid van buitenlandse vertegenwoordigers behoort uitsluitend tot de bevoegdheid van de bevoegde autoriteit van de aangezochte Partij.

Ce type d'assistance devrait essentiellement être demandé lorsque la Partie requérante estime que la présence de ses représentants lors du contrôle effectué par la Partie requise contribuera à la solution du contrôle fiscal entrepris par cette dernière (notamment parce que le contrôle entrepris constitue un élément d'un dossier ayant des répercussions fiscales dans les deux Parties contractantes; ceci sera généralement le cas en matière de prix de transfert).

Le paragraphe 3 établit la procédure à suivre lorsqu'une demande présentée en vertu du paragraphe 2 a été acceptée par la Partie requise. Toutes les décisions relatives aux modalités d'exercice du contrôle sont prises par la Partie requise chargée du contrôle.

L'Annexe I contient des Directives pour la présence sur le territoire d'une Partie de fonctionnaires fiscaux de l'autre Partie en vue de recueillir des renseignements qui peuvent être utiles pour la détermination de l'impôt sur le revenu ou de la T.V.A. Ces directives ont trait à la présence de fonctionnaires fiscaux conformément au paragraphe 2 de l'article 6.

La partie A de l'annexe mentionne quatre types spécifiques de cas pour lesquels une demande de présence doit être introduite et acceptée. Les autorités compétentes peuvent également permettre la présence de fonctionnaires fiscaux dans d'autres cas. La partie B définit les conditions de forme, auxquelles doit satisfaire une demande de présence, ainsi que les délais dans lesquels la Partie requise est tenue de prendre sa décision et la procédure à suivre lorsque la demande est acceptée. Le déroulement du contrôle sur le territoire de la Partie requise est décrit dans la partie C.

Le contrôle lui-même est effectué par des fonctionnaires fiscaux de la Partie requise et les fonctionnaires fiscaux de la Partie requérante se limitent à assister aux parties du contrôle qui peuvent présenter un intérêt pour eux. Les règles légales applicables en matière de contrôle dans la Partie requise doivent être respectées. Toutefois, la Partie requise doit, pendant le contrôle, autoriser la consultation des données expressément énumérées au paragraphe 4 de l'article 5 de l'Accord, même si un tel accès n'est en principe pas autorisé par la législation interne (par exemple par l'article 318 CIR 92 en ce qui concerne les données bancaires). Étant donné que le contrôle fiscal effectué sur le territoire de l'autre Partie (article 6) constitue en fait une forme spécifique d'«échange de renseignements sur demande», les dispositions de l'article 5 s'appliquent également lors de ce contrôle fiscal.

Dit soort bijstand zou voornamelijk moeten worden gevraagd indien de verzoekende Partij van mening is dat de aanwezigheid van haar vertegenwoordigers bij de door de aangezochte Partij uitgevoerde controle zal bijdragen tot het oplossen van de door deze laatste uitgevoerde belastingcontrole (meer bepaald omdat de uitgevoerde controle een element van een dossier vormt dat in beide overeenkomstsluitende Partijen fiscale gevolgen heeft; dit is over het algemeen het geval wanneer het gaat om verrekenprijzen).

Paragraaf 3 legt de procedure vast die moet gevolgd worden wanneer een krachtens paragraaf 2 ingediend verzoek werd aanvaard door de aangezochte Partij. Alle beslissingen aangaande de modaliteiten voor het uitoefenen van de controle worden genomen door de aangezochte Partij die met de controle is belast.

In bijvoegsel I zijn richtlijnen opgenomen voor de aanwezigheid van belastingambtenaren van de ene partij op het grondgebied van de andere partij om inlichtingen te verkrijgen die nuttig kunnen zijn voor het vaststellen van de inkomstenbelasting of van de BTW. Deze richtlijnen houden verband met de aanwezigheid van belastingambtenaren overeenkomstig paragraaf 2 van Artikel 6.

In onderdeel A van het bijvoegsel worden er vier specifieke soorten van gevallen vermeld waar een verzoek tot aanwezigheid moet worden ingediend en ingewilligd. De bevoegde autoriteiten kunnen de aanwezigheid van belastingambtenaren ook uitbreiden tot andere gevallen. In onderdeel B worden de vormvoorwaarden opgenomen waaraan een verzoek tot aanwezigheid moet voldoen, evenals de beslissingtermijnen waaraan de aangezochte Partij zich dient te houden en de te volgen procedure bij de inwilliging van het verzoek. De wijze waarop de controle op het grondgebied van de aangezochte Partij gebeurt wordt toegelicht in onderdeel C.

De controle zelf wordt uitgevoerd door de belastingambtenaren van de aangezochte Partij en de belastingambtenaren van de verzoekende Partij beperken zich tot het bijwonen van die gedeelten van de controle die voor hen van belang kunnen zijn. De wettelijke regels inzake controle die van toepassing zijn in de aangezochte Partij moeten daarbij worden gerespecteerd. Nochtans moet de aangezochte Partij tijdens de controle inzage verlenen in gegevens die expliciet worden opgesomd in paragraaf 4 van Artikel 5 van het akkoord, ook al wordt deze inzage in principe niet toegestaan door de nationale wetgeving (bijvoorbeeld overeenkomstig Artikel 318 WIB 92 wat betreft bankgegevens). Aangezien de belastingcontrole op het grondgebied van de andere Partij (Artikel 6) eigenlijk een bepaalde manier van «uitwisseling van inlichtingen op verzoek» betreft, werken de bepalingen van Artikel 5 ook door bij deze belastingcontrole.

### 7. Article 7 (Possibilité de décliner une demande)

L'article 7 prévoit dans quelles situations une Partie requise peut refuser de fournir les renseignements demandés par l'autre Partie contractante :

— lorsque, malgré la déclaration de la Partie requérante, la demande n'est pas conforme à l'Accord;

— lorsque, malgré la déclaration de la Partie requérante, il appert que la Partie requérante n'a pas utilisé pour obtenir les renseignements tous les moyens disponibles sur son propre territoire, hormis ceux qui susciteraient des difficultés disproportionnées;

— lorsque la communication des renseignements serait contraire à l'ordre public;

— lorsque les renseignements dévoileraient un secret commercial, industriel ou professionnel ou un procédé commercial;

— lorsque les renseignements permettent d'appliquer une disposition de la législation fiscale de la Partie requérante qui est discriminatoire à l'encontre d'un citoyen de la Partie requise par rapport à un citoyen de la Partie requérante se trouvant dans les mêmes circonstances (cette limitation intègre le principe, contenu dans les conventions préventives de la double imposition, et suivant lequel, en matière fiscale, les discriminations fondées sur la nationalité son interdites).

Enfin, l'article 7 prévoit qu'une Partie requise ne peut pas refuser de fournir des renseignements au motif que la créance fiscale faisant l'objet de la demande est contestée.

### 8. Article 8 (Confidentialité)

L'article 8 reprend, en substance, les dispositions relatives à la confidentialité des renseignements contenues dans l'article 26 du modèle OCDE de convention fiscale, ce afin de protéger les intérêts légitimes des contribuables.

Cet article permet, toutefois que ces renseignements soient divulgués à d'autres personnes, entités ou autorités (y compris une autorité étrangère) avec l'autorisation écrite expresse de l'autorité compétente de la Partie requise.

### 9. Article 9 (Frais)

En principe, les frais indirects (activité des agents de la Partie requise en vue d'obtenir les renseigne-

### 7. Artikel 7 (Mogelijkheid een verzoek af te wijzen)

Artikel 7 bepaalt in welke situaties een aangezochte Partij mag weigeren om de door de andere overeenkomstsluitende Partij gevraagde inlichtingen te verstrekken :

— wanneer het verzoek, ondanks de verklaring van de verzoekende Partij, niet conform het akkoord is;

— wanneer, ondanks de verklaring van de verzoekende Partij, blijkt dat de verzoekende Partij niet alle op haar eigen grondgebied beschikbare middelen heeft gebruikt om de inlichtingen te verkrijgen, behalve de middelen die tot onevenredige moeilijkheden zouden leiden;

— wanneer het bekendmaken van de inlichtingen in strijd zou zijn met de openbare orde;

— wanneer de inlichtingen een handels-, bedrijfs-, nijverheids- of beroepsgeheim of een handelswerkwijze zouden onthullen;

— wanneer door de inlichtingen de toepassing mogelijk wordt van een bepaling van de belastingwetgeving van de verzoekende Partij die discriminatie inhoudt van een burger van de aangezochte Partij ten opzichte van een burger van de verzoekende Partij die zich in dezelfde omstandigheden bevindt (deze beperking voegt het principe in, opgenomen in de overeenkomsten tot het vermijden van dubbele belasting, waarbij discriminatie op basis van de nationaliteit verboden is met betrekking tot belastingaangelegenheden).

Artikel 7 schrijft ten slotte nog voor dat een aangezochte Partij niet mag weigeren inlichtingen te verstrekken wanneer de belastingvordering die aanleiding gaf tot het verzoek betwist wordt.

### 8. Artikel 8 (Vertrouwelijkheid)

Artikel 8 herneemt grosso modo de bepalingen inzake het vertrouwelijk karakter van de inlichtingen, die zijn opgenomen in artikel 26 van het OESO-model van belastingovereenkomst, dit ter bescherming van de gewettigde belangen van de belastingplichtigen.

Het artikel staat evenwel toe dat die inlichtingen ter kennis worden gebracht van andere personen, entiteiten of autoriteiten (een buitenlandse autoriteit daaronder begrepen) met de uitdrukkelijke schriftelijke toestemming van de bevoegde autoriteit van de aangezochte Partij.

### 9. Artikel 9 (Kosten)

In principe worden de indirecte kosten (de activiteiten van ambtenaren van de aangezochte Partij met

ments, copies de documents, etc.) sont pris en charge par la Partie requise et les frais directs exposés spécifiquement pour fournir l'assistance (par exemple le recours à un conseiller externe) sont supportés par la Partie requérante.

Au cas par cas, les autorités compétentes peuvent, toutefois, convenir d'une répartition des frais différenciée.

#### 10. Article 10 (Procédure amiable)

Cet article instaure une procédure amiable pour :

- régler les difficultés découlant de l'application ou de l'interprétation de l'Accord;
- préciser les procédures à suivre pour appliquer l'échange des renseignements sur demande, les contrôles fiscaux à l'étranger et les frais inhérents à l'assistance.

Pour ce faire, les autorités compétentes peuvent communiquer entre elles directement, c'est-à-dire qu'il n'est pas nécessaire de passer par la voie diplomatique. La communication peut se faire par lettre, courrier électronique, téléphone, réunion en tête à tête ou tout autre moyen à leur convenance.

#### 11. Article 11 (Entrée en vigueur)

Chacune des Parties notifiera à l'autre l'accomplissement des procédures requises par sa législation pour l'entrée en vigueur du présent accord. De la part de la Belgique, cette notification interviendra une fois que la ratification sera rendue possible. Compte tenu du caractère mixte de l'Accord, cela nécessitera l'obtention de l'assentiment du Parlement fédéral et des parlements communautaires et régionaux.

L'Accord entrera en vigueur à la date de la seconde de ces notifications et ses dispositions seront applicables :

— en matière fiscale pénale, à compter de la date d'entrée en vigueur de l'Accord; cette disposition concerne toute affaire fiscale faisant intervenir un acte intentionnel passible de poursuites en vertu du droit pénal de la Partie requérante;

— en matière fiscale non pénale, en ce qui concerne les périodes imposables commençant à partir du 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui suit l'entrée en vigueur de l'Accord ou, à défaut de période imposable, en ce qui

het oog op het verkrijgen van inlichtingen, afschriften van documenten, enz.) ten laste genomen door de aangezochte Partij en worden de directe kosten die specifiek gemaakt zijn bij het verlenen van bijstand (bijvoorbeeld het inschakelen van een externe raadgever) gedragen door de verzoekende Partij.

De bevoegde autoriteiten kunnen evenwel geval per geval onderling overeenkomen de kosten anders te verdelen.

#### 10. Artikel 10 (Regeling voor onderling overleg)

Dit artikel stelt een regeling voor onderling overleg in voor :

- het oplossen van moeilijkheden die voortkomen uit de toepassing of de interpretatie van het akkoord;
- het verduidelijken van de procedures die moeten gevolgd worden voor de toepassing van de uitwisseling van inlichtingen op verzoek, van de belastingcontroles in het buitenland en van de kosten die inherent zijn aan het verlenen van bijstand.

De bevoegde autoriteiten kunnen zich daartoe rechtstreeks met elkaar in verbinding stellen; dat wil zeggen dat het niet noodzakelijk langs diplomatieke weg moet verlopen. Het contact kan plaatshebben per brief, per mail, per telefoon, via een gesprek onder vier ogen of via elk ander middel dat hen schikt.

#### 11. Artikel 11 (Inwerkingtreding)

Elke Partij stelt de andere Partij in kennis van de voltooiing van de procedures die door haar wetgeving voor de inwerkingtreding van dit akkoord is vereist. Van Belgische kant zal die kennisgeving gebeuren zodra het akkoord bekrachtigd zal kunnen worden. Rekening houdend met het gemengd karakter van het Protocol, zal zulks de goedkeuring vereisen van het federaal Parlement en van de Gemeenschaps- en Gewestparlementen.

Het akkoord zal in werking treden op de datum van de tweede van deze kennisgevingen en de bepalingen ervan zullen van toepassing zijn :

— met betrekking tot strafrechtelijke belastingaangelegenheden, vanaf de datum van inwerkingtreding van het akkoord; deze bepaling heeft betrekking op elke belastingaangelegenheid waarbij sprake is van een opzettelijke handeling die tot gerechtelijke vervolging kan leiden krachtens het strafrecht van de verzoekende Partij;

— met betrekking tot niet-strafrechtelijke belastingaangelegenheden, op belastbare tijdperken die aanvangen op of na 1 januari van het jaar dat volgt op de inwerkingtreding van het akkoord of, wanneer

concerne les impôts dus au titre d'évènements impossibles se produisant à partir du 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui suit l'entrée en vigueur de l'Accord.

### 12. Article 12 (Dénonciation)

Chacune des Parties contractantes peut dénoncer l'Accord par écrit. En vertu de l'article 17 de l'Accord de coopération précité du 8 mars 1994, le Roi dénonce les traités mixtes, sur proposition tant de l'autorité fédérale que des autorités communautaires et/ou régionales. Toutes les demandes de renseignements reçues jusqu'à la date effective de dénonciation seront traitées conformément aux dispositions de l'Accord. Les dispositions de l'article 8 relatives à la confidentialité demeurent applicables à tous les renseignements échangés sur la base de l'Accord.

### 13. Protocole

Le Protocole à l'Accord prévoit que la Belgique et Andorre sont disposés à négocier une convention générale pour éviter les doubles impositions, et ce dès qu'Andorre aura défini un cadre législatif en matière fiscale. La négociation s'ouvrira dans l'année qui suivra celle au cours de laquelle le Parlement andorran aura adopté une loi relative à l'introduction à Andorre d'un impôt sur les bénéfices des sociétés.

La convention générale pour éviter les doubles impositions remplacera le présent accord. À l'occasion de la négociation de la convention générale, la procédure administrative relative à l'échange de renseignements fiscaux sera également précisée.

\*  
\* \*

Le gouvernement estime que l'Accord qui est soumis à votre assentiment et les dispositions complémentaires contenues dans les articles 3, 4 et 5 du projet de loi d'assentiment offrent une solution satisfaisante en ce qui concerne l'assistance administrative en matière fiscale entre la Belgique et Andorre.

er geen belastbaar tijdperk is, op belastingen die verschuldigd zijn ter zake van belastbare feiten die zich voordoen op of na 1 januari van het jaar dat volgt op de inwerkingtreding van het akkoord.

### 12. Artikel 12 (Beëindiging)

Elke overeenkomstsluitende Partij kan het akkoord schriftelijk beëindigen. Krachtens artikel 17 van het voormelde Samenwerkingsakkoord van 8 maart 1994 beëindigt de Koning de gemengde verdragen, op voorstel van zowel de federale autoriteit als van de gemeenschaps- en/of gewestelijke autoriteiten. Alle verzoeken om inlichtingen die zijn ontvangen tot de effectieve datum van beëindiging, zullen worden behandeld overeenkomstig de bepalingen van het akkoord. De bepalingen van artikel 8 met betrekking tot de vertrouwelijkheid blijven van toepassing op alle inlichtingen die op basis van het akkoord werden uitgewisseld.

### 13. Protocol

Het Protocol bij het akkoord bepaalt dat België en Andorra bereid zijn om onderhandelingen te voeren voor het sluiten van een algemene overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, en dit van zodra Andorra een wetgevend kader voor belastingaangelegenheden heeft vastgesteld. De onderhandelingen zullen aanvatten in het jaar dat volgt op het jaar waarin een wet aangaande de invoering in Andorra van een belasting op ondernemingswinst door het Andorraanse Parlement wordt goedgekeurd.

De algemene overeenkomst ter vermindering van dubbele belasting zal dit akkoord vervangen. Ter gelegenheid van de onderhandeling van de algemene overeenkomst zal ook de administratieve procedure voor de uitwisseling van fiscale inlichtingen worden verduidelijkt.

\*  
\* \*

De regering is van oordeel dat het akkoord dat aan uw instemming wordt voorgelegd, alsmede de aanvullende bepalingen die zijn opgenomen in de artikelen 3, 4 en 5 van het ontwerp van instemmingswet, een toereikende oplossing bieden voor de administratieve bijstand in belastingaangelegenheden tussen België en Andorra.

Le gouvernement vous propose par conséquent de donner rapidement votre assentiment à cet accord afin qu'il puisse entrer en vigueur dans les plus brefs délais.

*Le Vice-Premier ministre  
et ministre des Affaires étrangères,*

Steven VANACKERE.

*Le Vice-Premier ministre  
et ministre des Finances,*

Didier REYNDERS.

De regering stelt u bijgevolg voor snel met dit akkoord in te stemmen opdat het zo spoedig mogelijk in werking zou kunnen treden.

*De Vice-Eerste minister  
en minister van Buitenlandse Zaken,*

Steven VANACKERE.

*De Vice-Eerste minister  
en minister van Financiën,*

Didier REYNDERS.



**PROJET DE LOI**

ALBERT II,

Roi des Belges,

*À tous, présents et à venir,*  
SALUT.

Sur la proposition de Notre Vice-Premier ministre et ministre des Affaires étrangères et de Notre Vice-Premier ministre et ministre des Finances,

NOUS AVONS ARRÊTÉ ET ARRÊTONS :

Notre Vice-Premier ministre et ministre des Affaires étrangères et Notre Vice-Premier ministre et ministre des Finances, sont chargés de présenter, en Notre nom, aux Chambres législatives et de déposer au Sénat le projet de loi dont la teneur suit :

Article 1<sup>er</sup>

La présente loi règle une matière visée à l'article 77 de la Constitution.

Art. 2

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 (ci-après « l'Accord »), sortira son plein et entier effet.

Art. 3

Nonobstant l'article 318 du Code des impôts sur les revenus 1992, l'administration est autorisée à recueillir, dans les comptes, livres et documents des établissements de banque, de change, de crédit et d'épargne, les renseignements qui sont demandés dans le cadre de l'Accord par l'autorité compétente d'Andorre désignée conformément à l'Accord.

Art. 4

Nonobstant l'article 318 du Code des impôts sur les revenus 1992, un impôt ou un supplément d'impôt peut être valablement établi sur la base de renseignements obtenus dans les comptes, livres et documents d'établissements de banque, de change, de crédit et

**WETSONTWERP**

ALBERT II,

Koning der Belgen,

*Aan allen die nu zijn en hierna wezen zullen,*  
ONZE GROET.

Op de voordracht van Onze Vice-Eerste minister en minister van Buitenlandse Zaken en van Onze Vice-Eerste minister en minister van Financiën,

HEBBEN WIJ BESLOTEN EN BESLUITEN WIJ :

Onze Vice-Eerste minister en minister van Buitenlandse Zaken en Onze Vice-Eerste minister en minister van Financiën, zijn ermee belast het wetsontwerp, waarvan de tekst hierna volgt, in Onze naam aan de Wetgevende Kamers voor te leggen en bij de Senaat in te dienen :

Artikel 1

Deze wet regelt een aangelegenheid als bedoeld in artikel 77 van de Grondwet.

Art. 2

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 (hierna « het Akkoord » genoemd), zal volkomen gevolg hebben.

Art. 3

Niettegenstaande artikel 318 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 is de administratie gemachtigd om in de rekeningen, boeken en documenten van bankinstellingen, wisselkantoren en krediet- en spaarinstellingen de inlichtingen in te winnen die in het kader van het Akkoord worden gevraagd door de bevoegde autoriteit van Andorra die conform het Akkoord is aangeduid.

Art. 4

Niettegenstaande artikel 318 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 kan een belasting of een aanvullende belasting op geldige wijze worden gevestigd op basis van inlichtingen die verkregen werden in de rekeningen, boeken en documenten van

d'épargne, et fournis, dans le cadre de l'Accord, par l'autorité compétente d'Andorre désignée conformément à l'Accord.

## Art. 5

Les sanctions administratives et pénales prévues par le droit fiscal interne en cas de contravention aux obligations correspondant, dans le chef du contrevenant, aux pouvoirs d'investigation conférés à l'administration par le droit fiscal interne sont applicables à celui qui contrevient aux obligations correspondant, dans son chef, aux pouvoirs d'investigation conférés à l'administration par l'article 5 de l'Accord, et par l'article 3 de la présente loi.

Donné à Bruxelles, le 31 mars 2011.

ALBERT

Par le Roi :

*Le Vice-Premier ministre  
et ministre des Affaires étrangères,*

Steven VANACKERE.

*Le Vice-Premier ministre  
et ministre des Finances,*

Didier REYNDERS.

bankinstellingen, wisselkantoren en krediet- en spaarinstellingen en die in het kader van het Akkoord verstrekt werden door de conform het Akkoord aangewezen bevoegde autoriteit van Andorra.

## Art. 5

De administratieve en strafrechtelijke sancties waarin het intern fiscaal recht voorziet ingeval van niet-naleving van de verplichtingen die voor de overtreder voortvloeien uit de onderzoeksmacht die aan de administratie is toegekend door het intern fiscaal recht, zijn van toepassing op de persoon die de verplichtingen niet nakomt die voor hem voortkomen uit de onderzoeksmacht die aan de administratie is toegekend door artikel 5 van het Akkoord, en door artikel 3 van deze wet.

Gegeven te Brussel, 31 maart 2011.

ALBERT

Van Koningswege :

*De Vice-Eerste minister  
en minister van Buitenlandse Zaken,*

Steven VANACKERE.

*De Vice-Eerste minister  
en minister van Financiën,*

Didier REYNDERS.

**ACCORD**

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.

**LE GOUVERNEMENT DU ROYAUME DE BELGIQUE**

**ET**

**LE GOUVERNEMENT DE LA PRINCIPAUTÉ D'ANDORRE,**

**SOUHAITANT** faciliter l'échange de renseignements en matière fiscale,

**SONT CONVENU**s des dispositions suivantes :

**Article 1****Objet et champ d'application de l'Accord**

Les Parties, par l'intermédiaire de leurs autorités compétentes, s'accordent une assistance par l'échange de renseignements vraisemblablement pertinents pour l'administration ou l'application de la législation interne des Parties relative aux impôts visés par le présent Accord, y compris les renseignements vraisemblablement pertinents pour la détermination, l'établissement, l'application ou la perception de l'impôt en ce qui concerne les personnes soumises à ces impôts ou pour les enquêtes ou poursuites en matière fiscale se rapportant à ces personnes. Les renseignements sont échangés conformément aux dispositions du présent Accord et traités comme confidentiels selon les modalités prévues à l'article 8.

**Article 2****Compétence**

Une Partie requise n'a pas obligation de fournir des renseignements qui ne sont pas détenus par ses autorités ou en la possession de personnes relevant de sa compétence territoriale, ou qui ne peuvent être obtenus par des personnes relevant de sa compétence territoriale.

**Article 3****Impôts visés**

1. Le présent Accord s'applique aux impôts suivants perçus par ou pour le compte des Parties :

*a)* en ce qui concerne l'Andorre, l'impôt sur les transmissions patrimoniales immobilières, l'impôt sur la plus-value des transmissions patrimoniales immobilières et les impôts directs existants imposés par les lois;

*b)* en ce qui concerne la Belgique,

(i) l'impôt des personnes physiques;

(ii) l'impôt des sociétés;

(iii) l'impôt des personnes morales;

(iv) l'impôt des non-résidents;

**AKKOORD**

tussen de Regering van het Koninkrijk België en de Regering van het Prinsdom Andorra inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden.

DE REGERING VAN HET KONINKRIJK BELGIË

EN

DE REGERING VAN HET PRINSDOM ANDORRA,

WENSENDE de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden te vergemakkelijken,

ZIJN het volgende overeengekomen :

**Artikel 1****Doel en werkingssfeer van het Akkoord**

Via hun bevoegde autoriteiten zullen de Partijen bijstand verlenen door het uitwisselen van inlichtingen die naar verwachting relevant zijn voor de toepassing of de tenuitvoerlegging van hun nationale wetgeving met betrekking tot de belastingen waarop dit Akkoord van toepassing is, daaronder begrepen inlichtingen die naar verwachting relevant zijn voor de bepaling, de vestiging, de tenuitvoerlegging of de invordering van belasting met betrekking tot personen die aan die belastingen onderworpen zijn, of voor het instellen van onderzoeken of vervolgingen inzake belastingaangelegenheden die verband houden met die personen. De inlichtingen worden uitgewisseld in overeenstemming met de bepalingen van dit Akkoord en worden als vertrouwelijk behandeld op de wijze die is bepaald in artikel 8.

**Artikel 2****Rechtsgebied**

Een aangezochte Partij is niet verplicht om inlichtingen te verstrekken die niet in het bezit zijn van haar autoriteiten of die noch in het bezit zijn van of verkrijgbaar zijn door personen die zich binnen het rechtsgebied van die Partij bevinden.

**Artikel 3****Belastingen waarop het Akkoord van toepassing is**

1. Dit Akkoord is van toepassing op volgende belastingen die worden geheven door of ten behoeve van de Partijen :

*a)* in Andorra: de belasting op de overdracht van onroerend vermogen, de belasting op de meerwaarde uit de overdracht van onroerend vermogen en de bestaande directe belastingen die zijn opgelegd door de wetgeving;

*b)* in België:

(i) de personenbelasting;

(ii) de vennootschapsbelasting;

(iii) de rechtspersonenbelasting;

(iv) de belasting van niet-inwoners;

(v) la taxe sur la valeur ajoutée.

2. Le présent Accord s'applique aussi aux impôts de nature identique ou analogue qui seraient établis après la date de signature du présent Accord et qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou qui les remplaceraient si les Parties, par l'intermédiaire de leurs autorités compétentes, en conviennent. L'autorité compétente de chaque Partie notifie à l'autre toute modification substantielle de sa législation susceptible d'affecter les obligations de cette Partie résultant du présent Accord.

3. En ce qui concerne les impôts perçus en Belgique par les subdivisions politiques et les collectivités locales ou pour le compte de ces subdivisions ou collectivités, le présent Accord ne sera applicable qu'à partir de la date à laquelle la Belgique notifiera à Andorre par la voie diplomatique son consentement à l'application de cette disposition.

#### Article 4

##### Définitions

1. Dans le présent Accord :

a) « Andorre » signifie la principauté d'Andorre, employé dans un sens géographique, ce terme désigne le territoire de la principauté d'Andorre, y compris tout espace sur lequel, en conformité avec le droit international, la principauté d'Andorre exerce des droits souverains ou sa juridiction;

b) « Belgique » signifie le Royaume de Belgique; employé dans un sens géographique, ce terme désigne le territoire du Royaume de Belgique, y compris la mer territoriale ainsi que les zones maritimes et les espaces aériens sur lesquels, en conformité avec le droit international, le Royaume de Belgique exerce des droits souverains ou sa juridiction;

c) « fonds ou dispositif de placement collectif » signifie tout instrument de placement groupé, quelle que soit sa forme juridique;

d) « fonds ou dispositif de placement collectif public » signifie tout fonds ou dispositif de placement collectif dans lequel l'achat, la vente ou le rachat des actions ou autres participations n'est pas implicitement ou explicitement restreint à un groupe limité d'investisseurs;

e) « société » signifie toute personne morale ou toute entité qui est considérée comme une personne morale aux fins d'imposition;

f) « autorité compétente » signifie

(i) en ce qui concerne l'Andorre, le Ministre chargé des Finances ou son représentant autorisé;

(ii) en ce qui concerne la Belgique, le Ministre des Finances ou son représentant autorisé;

g) « droit pénal » signifie toute disposition pénale qualifiée comme telle en droit interne, qu'elle figure dans la législation fiscale, la législation pénale ou dans d'autres lois;

h) « en matière fiscale pénale » signifie toute affaire fiscale faisant intervenir un acte intentionnel qui est passible de poursuites en vertu du droit pénal de la Partie requérante;

i) « renseignement » signifie tout fait, énoncé ou document, quelle qu'en soit la forme;

(v) de belasting over de toegevoegde waarde.

2. Dit Akkoord is ook van toepassing op alle gelijke of in wezen gelijksoortige belastingen die na de datum van de ondertekening van dit Akkoord naast of in de plaats van de bestaande belastingen worden geheven indien de Partijen dat via hun bevoegde autoriteiten overeenkomen. De bevoegde autoriteit van elke Partij deelt de bevoegde autoriteit van de andere Partij alle belangrijke wijzigingen mee die in haar wetgeving zijn aangebracht en die een invloed kunnen hebben op de uit dit Akkoord voortvloeiende verplichtingen van die Partij.

3. Wat de belastingen betreft die in België door de staatkundige onderdelen of de plaatselijke gemeenschappen of ten behoeve van zulke onderdelen of gemeenschappen worden geheven, is dit Akkoord slechts van toepassing vanaf de datum waarop België Andorra langs diplomatieke weg in kennis stelt van zijn instemming met de toepassing van deze bepaling.

#### Artikel 4

##### Begripsbepalingen

1. In dit Akkoord :

a) betekent « Andorra » het prinsdom Andorra; in aardrijkskundig verband gebruikt betekent het het grondgebied van het prinsdom Andorra, daaronder begrepen alle gebieden waarover het prinsdom Andorra, in overeenstemming met het internationaal recht, soevereine rechten of zijn rechtsmacht uitoefent;

b) betekent « België » het Koninkrijk België; in aardrijkskundig verband gebruikt betekent het het grondgebied van het Koninkrijk België, daaronder begrepen de territoriale zee en de maritieme zones en luchtgebieden waarover het Koninkrijk België, in overeenstemming met het internationaal recht, soevereine rechten of zijn rechtsmacht uitoefent;

c) betekent « gemeenschappelijke beleggingsfonds of -stelsel » elk instrument voor beleggingen met samengebracht kapitaal, ongeacht de rechtsvorm;

d) betekent « openbaar gemeenschappelijk beleggingsfonds of -stelsel » elk gemeenschappelijk beleggingsfonds of -stelsel waarbij de aankoop, de verkoop of de inkoop van aandelen of andere belangen niet stilzwijgend of uitdrukkelijk voorbehouden is voor een beperkte groep van beleggers;

e) betekent « vennootschap » elke rechtspersoon of elke entiteit die voor de belastingheffing als een rechtspersoon wordt behandeld;

f) betekent « bevoegde autoriteit » :

(i) in Andorra, de Minister belast met Financiën of zijn bevoegde vertegenwoordiger;

(ii) in België, de Minister van Financiën of zijn bevoegde vertegenwoordiger;

g) betekent « strafrecht » elke strafrechtelijke bepaling die als dusdanig wordt aangeduid door de nationale wetgeving, ongeacht of ze is opgenomen in de belastingwetgeving, in de strafwetgeving of in andere wetten;

h) betekent « strafrechtelijke belastingaangelegenheden » belastingaangelegenheden waarbij sprake is van opzettelijke handelingen die tot gerechtelijke vervolging kunnen leiden krachtens het strafrecht van de verzoekende Partij;

i) betekent « inlichtingen » elk feit, elke verklaring, elk document of stuk, in welke vorm ook;

j) «mesures de collecte de renseignements» signifie les dispositions législatives et réglementaires et les procédures administratives ou judiciaires qui permettent à une Partie requise d'obtenir et de fournir les renseignements demandés;

k) «personne» signifie une personne physique, une société ou tout autre groupement ou groupe de personnes;

l) «principale catégorie d'actions» signifie la ou les catégories d'actions représentant la majorité des droits de vote et de la valeur de la société;

m) «société cotée» signifie toute société dont la principale catégorie d'actions est cotée sur une bourse reconnue, les actions cotées de la société devant pouvoir être facilement achetées ou vendues par le public. Les actions peuvent être achetées ou vendues «par le public» si l'achat ou la vente des actions n'est pas implicitement ou explicitement restreint à un groupe limité d'investisseurs;

n) «bourse reconnue» signifie toute bourse déterminée d'un commun accord par les autorités compétentes des Parties;

o) «Partie requise» signifie la Partie au présent Accord à laquelle des renseignements sont demandés ou qui a fourni des renseignements en réponse à une demande;

p) «Partie requérante» signifie la Partie au présent accord qui présente une demande de renseignements ou qui a reçu des renseignements de la Partie requise;

q) «impôt» signifie tout impôt visé par le présent Accord.

2. Pour l'application du présent Accord à un moment donné par une Partie, tout terme ou toute expression qui n'y est pas défini a, sauf si le contexte exige une interprétation différente, le sens que lui attribue, à ce moment, le droit de cette Partie, le sens attribué à ce terme ou expression par le droit fiscal applicable de cette Partie prévalant sur le sens que lui attribuent les autres branches du droit de cette Partie.

## Article 5

### Échange des renseignements sur demande

1. L'autorité compétente de la Partie requise fournit, sur demande de la Partie requérante, les renseignements aux fins visées à l'article 1. Ces renseignements sont échangés, que la Partie requise en ait ou non besoin à ses propres fins fiscales et que l'acte faisant l'objet de l'enquête constitue ou non une infraction pénale selon le droit de la partie requise s'il s'était produit sur le territoire de cette Partie. L'autorité compétente de la Partie requérante n'effectue une demande de renseignements en vertu du présent article que lorsqu'elle n'est pas à même d'obtenir les renseignements demandés par d'autres moyens, sauf lorsque le recours à ces autres moyens susciterait des difficultés disproportionnées.

2. Si les renseignements en la possession de l'autorité compétente de la Partie requise ne sont pas suffisants pour lui permettre de donner suite à la demande de renseignements, la Partie requise prend toutes les mesures de collecte de renseignements appropriées pour fournir à la Partie requérante les renseignements demandés, même si la Partie requise n'a pas besoin de ces renseignements à ses propres fins fiscales.

j) betekent «de middelen voor het verzamelen van inlichtingen» de wettelijke en reglementaire bepalingen en de administratieve of gerechtelijke procedures die een aangezochte Partij in staat stellen om de gevraagde inlichtingen te verkrijgen en te verstrekken;

k) betekent «persoon» een natuurlijke persoon, een vennootschap of elke andere vereniging of groepering van personen;

l) betekent «voornaamste klasse van aandelen» de klasse of klassen van aandelen die een meerderheid van de stemmen in en van de waarde van de vennootschap vertegenwoordigen;

m) betekent «beursgenoteerd bedrijf» elke vennootschap waarvan de voornaamste klasse van aandelen genoteerd is aan een erkende effectenbeurs, op voorwaarde dat haar genoteerde aandelen gemakkelijk door het publiek kunnen gekocht of verkocht worden. Aandelen kunnen «door het publiek» gekocht of verkocht worden wanneer de aankoop of verkoop van aandelen niet stilzwijgend of uitdrukkelijk voorbehouden is voor een beperkte groep van beleggers;

n) betekent «erkende effectenbeurs» elke effectenbeurs die door beide bevoegde autoriteiten van de Partijen erkend is;

o) betekent «aangezochte Partij» de Partij bij dit Akkoord aan dewelke gevraagd is om inlichtingen te verstrekken of die inlichtingen verstrekt heeft ten gevolge van een verzoek;

p) betekent «verzoekende Partij» de Partij bij dit Akkoord die een verzoek om inlichtingen voorlegt of die inlichtingen heeft ontvangen van de aangezochte Partij;

q) betekent «belasting» elke in dit Akkoord bedoelde belasting.

2. Voor de toepassing van dit Akkoord op enig tijdstip door een Partij, heeft, tenzij het zinsverband anders vereist, elke niet erin omschreven uitdrukking de betekenis welke die uitdrukking op dat tijdstip heeft volgens de wetgeving van die Partij, waarbij elke betekenis overeenkomstig de in die Partij van toepassing zijnde belastingwetgeving voorrang heeft op een betekenis die aan de uitdrukking wordt gegeven overeenkomstig andere rechtstakken van die Partij.

## Artikel 5

### Uitwisseling van inlichtingen op verzoek

1. De bevoegde autoriteit van de aangezochte Partij verstrekt op verzoek van de verzoekende Partij de inlichtingen ten behoeve van de in artikel 1 bedoelde doeleinden. Die inlichtingen worden uitgewisseld ongeacht of de aangezochte Partij die inlichtingen nodig heeft voor haar eigen belastingdoeleinden en ongeacht of de onderzochte handelingen, mochten deze op het grondgebied van de aangezochte Partij plaatsvinden, door de wetgeving van de aangezochte Partij als strafrechtelijk misdrijf zouden worden aangemerkt. De bevoegde autoriteit van de verzoekende Partij zal enkel een verzoek om inlichtingen conform dit artikel indienen wanneer zij zelf niet in staat is om de gevraagde inlichtingen door andere middelen te verkrijgen, behalve wanneer het aanwenden van die middelen tot onevenredige moeilijkheden zou leiden.

2. Indien de inlichtingen in het bezit van de bevoegde autoriteit van de aangezochte Partij niet toereikend zijn om aan het verzoek om inlichtingen te voldoen, gebruikt de aangezochte Partij alle passende middelen voor het verzamelen van inlichtingen teneinde aan de verzoekende Partij de gevraagde inlichtingen te verstrekken, niettegenstaande het feit dat de aangezochte Partij die inlichtingen niet nodig heeft voor haar eigen belastingdoeleinden.

3. Sur demande spécifique de l'autorité compétente de la Partie requérante, l'autorité compétente de la Partie requise fournit les renseignements visés au présent article, dans la mesure où son droit interne le lui permet, sous la forme de dépositions de témoins et de copies certifiées conformes aux documents originaux.

4. Nonobstant toute disposition contraire de son droit interne, chaque Partie a le pouvoir, sous réserve des termes des articles 1 et 2 du présent Accord, d'obtenir et de fournir :

a) les renseignements détenus par les banques, les autres établissements financiers, les trusts, les fondations et toute personne agissant en qualité de mandataire ou de fiduciaire;

b) les renseignements concernant la propriété des sociétés, sociétés de personnes, dispositifs de placement collectif, trusts, fondations et autres personnes, y compris les renseignements concernant toutes ces personnes lorsqu'elles font partie d'une chaîne de propriété, et

(i) en ce qui concerne les dispositifs de placement collectif, les renseignements sur les actions, parts et autres participations;

(ii) en ce qui concerne les fiducies (*trusts*), les renseignements sur les constituants (*settlers*), les fiduciaires (*trustees*), les protecteurs et les bénéficiaires;

(iii) en ce qui concerne les fondations, les renseignements sur les fondateurs, les membres du conseil de la fondation et les bénéficiaires; et

(iv) en ce qui concerne les personnes qui ne sont ni des dispositifs de placement collectif, ni des fiducies ni des fondations, des renseignements équivalents aux renseignements mentionnés aux sous-paragraphes (i) à (iii).

5. Toute demande de renseignements est formulée de la manière aussi détaillée que possible et précise par écrit :

a) l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête;

b) la période pour laquelle les renseignements sont demandés;

c) la nature des renseignements demandés et la forme sous laquelle la Partie requérante préférerait les recevoir;

d) le but fiscal dans lequel les renseignements sont demandés;

e) les raisons donnant à penser que les renseignements demandés sont vraisemblablement pertinents pour l'administration ou l'application des impôts de la Partie requérante visés à l'article 3 en ce qui concerne une personne identifiée au sous-paragraphe (a) du présent paragraphe;

f) les raisons donnant à penser que les renseignements demandés sont détenus dans la Partie requise, ou sont en la possession d'une personne relevant de la compétence de cette Partie, ou peuvent être obtenus par une personne relevant de la compétence de cette Partie;

g) dans la mesure où ils sont connus, les nom et adresse de toute personne dont il y a lieu de penser qu'elle est en possession des renseignements demandés, ou qu'elle est à même de les obtenir;

h) une déclaration précisant que la demande est conforme au présent Accord;

3. Wanneer de bevoegde autoriteit van de verzoekende Partij daar specifiek om verzoekt, verstrekt de bevoegde autoriteit van de aangezochte Partij de inlichtingen die onder dit artikel vallen in de vorm van getuigenverklaringen en gewaarmerkte afschriften van oorspronkelijke stukken, voor zover zulks op grond van haar nationale wetgeving is toegestaan.

4. Niettegenstaande elke andersluidende bepaling in haar binnenlandse wetgeving en onder voorbehoud van de bepalingen van de artikelen 1 en 2 van dit Akkoord, heeft elke Partij de bevoegdheid om volgende inlichtingen te verkrijgen en te verstrekken :

a) inlichtingen die in het bezit zijn van banken, andere financiële instellingen, trusts, stichtingen en personen die werkzaam zijn in de hoedanigheid van een gevolmachtigde of een zaakwaarnemer;

b) inlichtingen met betrekking tot de eigendom van vennootschappen, deelgenootschappen (*partnerships*), gemeenschappelijke beleggingsstelsels, trusts, stichtingen en andere personen, daaronder begrepen inlichtingen aangaande al deze personen in een eigendomsketen, en

(i) in het geval van gemeenschappelijke beleggingsstelsels, inlichtingen aangaande aandelen, bewijzen van deelneming en andere belangen;

(ii) in het geval van trusts, inlichtingen aangaande instellers (*settlers*), beheerders (*trustees*), toezichhouders en gerechtigden;

(iii) in het geval van stichtingen, inlichtingen aangaande stichters, leden van het bestuur van de stichting en gerechtigden; en

(iv) in het geval van personen die geen gemeenschappelijke beleggingsstelsels, trusts of stichtingen zijn, inlichtingen die gelijkwaardig zijn aan de in subparagrafen (i) tot (iii) vermelde inlichtingen.

5. Elk verzoek om inlichtingen wordt zo gedetailleerd mogelijk opgesteld en vermeldt schriftelijk :

a) de identiteit van de persoon op wie de controle of het onderzoek betrekking heeft;

b) de periode waarvoor de inlichtingen worden gevraagd;

c) de aard van de gevraagde inlichtingen en de vorm waarin de verzoekende Partij die inlichtingen bij voorkeur wenst te ontvangen;

d) het fiscale doel waarvoor de inlichtingen gevraagd worden;

e) de redenen om aan te nemen dat de gevraagde inlichtingen naar verwachting relevant zullen zijn voor de toepassing of de tenuitvoerlegging van de in artikel 3 bedoelde belastingen van de verzoekende Partij met betrekking tot een in subparagraaf (a) van deze paragraaf vermelde persoon;

f) de redenen om aan te nemen dat de gevraagde inlichtingen zich binnen de aangezochte Partij bevinden of dat ze in het bezit zijn van of kunnen verkregen worden door een persoon die onder de bevoegdheid van de aangezochte Partij valt;

g) voor zover gekend, de naam en het adres van elke persoon van wie verondersteld wordt dat hij in het bezit is van de gevraagde inlichtingen of dat hij die gevraagde inlichtingen kan verkrijgen;

h) een verklaring dat het verzoek in overeenstemming is met dit Akkoord;

i) une déclaration précisant que la Partie requérante a utilisé pour obtenir les renseignements tous les moyens disponibles sur son propre territoire, hormis ceux qui susciteraient des difficultés disproportionnées.

6. L'autorité compétente de la Partie requise accuse réception de la demande à l'autorité compétente de la Partie requérante, l'informe de tout retard imprévu dans la collecte des renseignements demandés et s'efforce de transmettre les renseignements demandés à la Partie requérante dans le plus bref délai possible.

#### Article 6

##### Contrôles fiscaux à l'étranger

1. L'autorité compétente de la Partie requérante peut demander que l'autorité compétente de la Partie requise autorise des représentants de l'autorité compétente de la Partie requérante à entrer sur le territoire de la Partie requise pour interroger des personnes physiques et examiner des documents, avec le consentement écrit préalable des personnes physiques, ou des autres personnes, concernées. L'autorité compétente de la Partie requérante fait connaître à l'autorité compétente de la Partie requise la date et le lieu de la réunion prévue avec les personnes physiques concernées.

2. À la demande de l'autorité compétente de la Partie requérante, l'autorité compétente de la Partie requise peut autoriser des représentants de l'autorité compétente de la Partie requérante à assister à un contrôle fiscal sur le territoire de la Partie requise.

Si la demande visée au paragraphe 2 est acceptée, l'autorité compétente de la Partie requise qui conduit le contrôle fait connaître, aussitôt que possible, à l'autorité compétente de la Partie requérante la date et le lieu du contrôle, l'autorité ou la personne autorisée à conduire le contrôle ainsi que les procédures et conditions exigées par la Partie requise pour la conduite du contrôle. Toute décision relative à la conduite du contrôle fiscal est prise par la Partie requise qui conduit le contrôle.

Les directives pour la présence sur le territoire d'une Partie de fonctionnaires fiscaux de l'autre Partie sont reprises dans l'annexe I.

#### Article 7

##### Possibilité de décliner une demande

1. L'autorité compétente de la Partie requise peut refuser l'assistance :

a) lorsque la demande n'est pas soumise en conformité avec le présent Accord;

b) lorsque la Partie requérante n'a pas épuisé tous les moyens dont elle dispose pour obtenir les renseignements sur son propre territoire, sauf lorsque le recours à ces moyens susciteraient des difficultés disproportionnées; ou

c) lorsque la communication des renseignements serait contraire à l'ordre public.

i) een verklaring dat de verzoekende Partij alle op haar eigen grondgebied beschikbare middelen heeft gebruikt om de inlichtingen te verkrijgen, met uitzondering van de middelen die tot onevenredige moeilijkheden zouden leiden.

6. De bevoegde autoriteit van de aangezochte Partij bevestigt de ontvangst van het verzoek aan de bevoegde autoriteit van de verzoekende Partij, brengt deze ervan op de hoogte wanneer er onverwacht vertraging optreedt bij het verwerven van de gevraagde inlichtingen en stelt alles in het werk om de gevraagde inlichtingen zo vlug mogelijk aan de verzoekende Partij te doen toekomen.

#### Artikel 6

##### Belastingcontroles in het buitenland

1. De bevoegde autoriteit van de verzoekende Partij mag aan de bevoegde autoriteit van de aangezochte Partij vragen om toe te staan dat vertegenwoordigers van de bevoegde autoriteit van de verzoekende Partij het grondgebied van de aangezochte Partij betreden om natuurlijke personen te ondervragen en documenten te onderzoeken, met voorafgaande schriftelijke toestemming van de natuurlijke personen of van andere betrokken personen. De bevoegde autoriteit van de verzoekende Partij stelt de bevoegde autoriteit van de aangezochte Partij in kennis van het tijdstip en de plaats van de geplande ontmoeting met de betrokken natuurlijke personen.

2. Op verzoek van de bevoegde autoriteit van de verzoekende Partij mag de bevoegde autoriteit van de aangezochte Partij vertegenwoordigers van de bevoegde autoriteit van de verzoekende Partij toestaan om een belastingcontrole bij te wonen op het grondgebied van de aangezochte Partij.

3. Wanneer het in paragraaf 2 bedoelde verzoek wordt ingewilligd, stelt de bevoegde autoriteit van de aangezochte Partij die de controle uitvoert de bevoegde autoriteit van de verzoekende Partij zo spoedig mogelijk in kennis van het tijdstip en de plaats van de controle, van de identiteit van de autoriteit of de persoon die gemachtigd is om de controle uit te voeren en van de procedures en voorwaarden die door de aangezochte Partij vereist worden voor het uitvoeren van de controle. Elke beslissing aangaande het uitvoeren van de belastingcontrole wordt genomen door de aangezochte Partij die de controle uitvoert.

4. De richtlijnen inzake de aanwezigheid van belastingambtenaren van een Partij op het grondgebied van de andere Partij zijn opgenomen in bijlage I.

#### Artikel 7

##### Mogelijkheid een verzoek af te wijzen

1. De bevoegde autoriteit van de aangezochte Partij mag weigeren bijstand te verlenen :

a) wanneer het verzoek niet conform dit Akkoord werd ingediend;

b) wanneer de verzoekende Partij niet alle op haar eigen grondgebied beschikbare middelen heeft aangewend om de inlichtingen te verkrijgen, behalve wanneer de aanwending van die middelen tot onevenredige moeilijkheden zou leiden; of

c) wanneer het bekend maken van de gevraagde inlichtingen in strijd zou zijn met de openbare orde.

2. Le présent Accord n'oblige pas une Partie requise à fournir des renseignements qui révéleraient un secret commercial, industriel ou professionnel ou un procédé commercial. Nonobstant ce qui précède, les renseignements du type visé à l'article 5, paragraphe 4, ne seront pas traités comme un tel secret ou procédé commercial du simple fait qu'ils remplissent les critères prévus à ce paragraphe.

3. Une demande de renseignements ne peut être rejetée au motif que la créance fiscale faisant l'objet de la demande est contestée.

4. La Partie requise peut rejeter une demande de renseignements si les renseignements sont demandés par la Partie requérante pour appliquer ou exécuter une disposition de la législation fiscale de la Partie requérante, ou toute obligation s'y rattachant, qui est discriminatoire à l'encontre d'un citoyen de la Partie requise par rapport à un citoyen de la Partie requérante se trouvant dans les mêmes circonstances.

#### Article 8

##### Confidentialité

Tout renseignement reçu par une Partie en vertu du présent Accord est tenu confidentiel et ne peut être divulgué qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et les organes administratifs) relevant de la compétence de cette Partie qui sont concernées par l'établissement, la perception, le recouvrement ou l'exécution des impôts visés par le présent Accord, ou par les poursuites ou les décisions en matière de recours se rapportant à ces impôts. Ces personnes ou autorités ne peuvent utiliser ces renseignements qu'à ces fins. Elles peuvent en faire état lors d'audiences publiques de tribunaux ou dans des décisions judiciaires. Les renseignements ne peuvent être divulgués à toute autre personne, entité ou autorité ou toute autre autorité étrangère sans l'autorisation écrite expresse de l'autorité compétente de la Partie requise.

#### Article 9

##### Frais

À moins que les autorités compétentes des Parties n'en conviennent autrement, les frais indirects exposés pour fournir l'assistance sont supportés par la Partie requise, et les frais directs exposés pour fournir l'assistance (y compris les frais résultant du recours à des conseillers externes dans le cadre du contentieux ou à d'autres fins) sont supportés par la Partie requérante. Les autorités compétentes se consultent périodiquement au sujet du présent article; en particulier, l'autorité compétente de la Partie requise se concerta à l'avance avec l'autorité compétente de la Partie requérante si elle s'attend à ce que la fourniture de renseignements en ce qui concerne une demande spécifique donne lieu à des frais importants.

#### Article 10

##### Procédure amiable

1. En cas de difficultés ou de doutes entre les Parties au sujet de l'application ou de l'interprétation du présent Accord, les autorités

2. Dit Akkoord verplicht een aangezochte Partij niet tot het verstrekken van inlichtingen die een handels-, bedrijfs-, nijverheids- of beroepsgeheim of een handelswerkwijze zouden onthullen. Niettegenstaande het voorafgaande worden inlichtingen zoals bedoeld in artikel 5, paragraaf 4, niet als een dergelijk geheim of handelswerkwijze behandeld enkel en alleen omwille van het feit dat zij voldoen aan de in die paragraaf bepaalde criteria.

3. Een verzoek om inlichtingen mag niet worden afgewezen op grond van het feit dat de belastingvordering die aanleiding gaf tot het verzoek betwist wordt.

4. De aangezochte Partij mag een verzoek om inlichtingen afwijzen indien de verzoekende Partij die inlichtingen vraagt met het oog op de toepassing of de tenuitvoerlegging van een bepaling van de belastingwetgeving van de verzoekende Partij of van een daarmee verband houdende verplichting, die discriminatie inhoudt van een burger van de aangezochte Partij ten opzichte van een burger van de verzoekende Partij die zich in dezelfde omstandigheden bevindt.

#### Artikel 8

##### Vertrouwelijkheid

Alle door een Partij ingevolge dit Akkoord verkregen inlichtingen worden als vertrouwelijk behandeld en worden alleen ter kennis gebracht van personen of autoriteiten (daaronder begrepen rechterlijke instanties en administratieve lichamen) in het rechtsgebied van die Partij die betrokken zijn bij de vestiging, inning, invordering of tenuitvoerlegging van de in dit Akkoord bedoelde belastingen, of bij de vervolging ter zake van die belastingen of bij de beslissing in beroepszaken die betrekking hebben op die belastingen. Deze personen of autoriteiten gebruiken die inlichtingen slechts voor die doeleinden. Zij mogen van deze inlichtingen melding maken tijdens openbare rechtszittingen of in rechterlijke beslissingen. De inlichtingen mogen niet ter kennis worden gebracht van enige andere persoon, entiteit of autoriteit of van enig ander rechtsgebied zonder de uitdrukkelijke schriftelijke toestemming van de bevoegde autoriteit van de aangezochte Partij.

#### Artikel 9

##### Kosten

Tenzij de bevoegde autoriteiten van de Partijen anders overeenkomen, worden indirecte kosten die zijn gemaakt bij het verlenen van bijstand gedragen door de aangezochte Partij en worden directe kosten die zijn gemaakt bij het verlenen van bijstand (daaronder begrepen de kosten voor het inschakelen van externe raadgevers in verband met rechtszaken of anderszins) gedragen door de verzoekende Partij. De bevoegde autoriteiten plegen van tijd tot tijd overleg met elkaar aangaande dit artikel, en in het bijzonder pleegt de bevoegde autoriteit van de aangezochte Partij vooraf overleg met de bevoegde autoriteit van de verzoekende Partij wanneer de kosten voor het verstrekken van inlichtingen betreffende een specifiek verzoek naar verwachting aanzienlijk zullen zijn.

#### Artikel 10

##### Regeling voor onderling overleg

1. Wanneer er tussen de Partijen moeilijkheden of twijfelpunten mochten rijzen met betrekking tot de interpretatie of de toepassing



compétentes s'efforcent de résoudre la question par voie d'accord amiable.

2. Outre les accords visés au paragraphe 1, les autorités compétentes des Parties peuvent déterminer d'un commun accord les procédures à suivre en application des articles 5, 6 et 9.

3. Les autorités compétentes des Parties peuvent communiquer entre elles directement en vue de parvenir à un accord en application du présent article.

## Article 11

### Entrée en vigueur

Chacune des Parties notifiera à l'autre l'accomplissement des procédures requises par sa législation pour l'entrée en vigueur du présent Accord. Le présent Accord entrera en vigueur à la date de la seconde de ces notifications, et prendra effet :

a) en matière fiscale pénale à cette date; et

b) pour toutes les autres questions visées à l'article 1, en ce qui concerne les périodes imposables commençant à partir du 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui suit immédiatement celle de l'entrée en vigueur de l'Accord ou, à défaut de période imposable, en ce qui concerne les impôts dus au titre d'événements imposables se produisant à partir du 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui suit immédiatement celle de l'entrée en vigueur de l'Accord.

## Article 12

### Dénonciation

1. Chacune des Parties peut dénoncer le présent Accord en notifiant cette dénonciation par écrit.

2. Cette dénonciation prend effet le premier jour du mois qui suit l'expiration d'une période de trois mois à compter de la date de réception par l'autre Partie de la notification de dénonciation. Toutes les demandes reçues jusqu'à la date effective de dénonciation seront traitées conformément aux termes du présent Accord.

3. La Partie qui dénonce l'Accord reste liée par les dispositions de l'article 8 pour tous renseignements obtenus en application du présent Accord.

**EN FOI DE QUOI** les soussignés, à ce dûment autorisés par leurs Gouvernements respectifs, ont signé le présent Accord.

**FAIT** à Bruxelles, le 23 octobre 2009, en double exemplaire, en langues française, néerlandaise et catalane, tous les textes faisant également foi. Le texte en langue française prévaudra en cas de divergence entre les textes.

van dit Akkoord trachten de bevoegde autoriteiten de aangelegenheid in onderlinge overeenstemming op te lossen.

2. Naast de in paragraaf 1 bedoelde overeenstemming kunnen de bevoegde autoriteiten van de Partijen onderlinge overeenstemming bereiken aangaande de procedures die moeten gevolgd worden ingevolge de artikelen 5, 6 en 9.

3. De bevoegde autoriteiten van de Partijen kunnen zich rechtstreeks met elkaar in verbinding stellen teneinde een overeenstemming zoals bedoeld in dit artikel te bereiken.

## Artikel 11

### Inwerkingtreding

Elke Partij stelt de andere Partij in kennis van de voltooiing van de procedures die door haar wetgeving voor de inwerkingtreding van dit Akkoord is vereist. Dit Akkoord zal in werking treden op de datum van de laatste van deze kennisgevingen en zal van toepassing zijn :

a) wat strafrechtelijke belastingaangelegenheden betreft : op die datum; en

b) wat alle andere aangelegenheden betreft waarop artikel 1 van toepassing is : op belastbare tijdperken die aanvangen op of na 1 januari van het jaar dat onmiddellijk volgt op het jaar waarin het Akkoord in werking is getreden of, wanneer er geen belastbaar tijdperk is, op belastingen die verschuldigd zijn ter zake van belastbare feiten die zich voordoen op of na 1 januari van het jaar dat onmiddellijk volgt op het jaar waarin het Akkoord in werking is getreden.

## Artikel 12

### Beëindiging

1. Elke Partij kan dit Akkoord beëindigen door schriftelijk kennis te geven van de beëindiging.

2. Die beëindiging zal van kracht worden op de eerste dag van de maand die volgt op het verstrijken van een tijdvak van drie maanden vanaf de datum waarop de andere Partij de kennisgeving van de beëindiging ontvangen heeft. Alle verzoeken die tot de datum van effectieve beëindiging worden ontvangen, zullen worden behandeld in overeenstemming met de bepalingen van dit Akkoord.

3. De Partij die het Akkoord beëindigt blijft gebonden door de bepalingen van artikel 8 met betrekking tot alle inlichtingen die ingevolge dit Akkoord werden verkregen.

**TEN BLIJKE WAARVAN** de ondergetekenden, daartoe bevoegd door hun respectieve regeringen, dit akkoord hebben ondertekend.

**GEDAAN** in tweevoud te Brussel, op 23 oktober 2009, in de Franse, Nederlandse en Catalaanse taal, zijnde alle teksten gelijkelijk authentiek. In geval van verschil tussen de teksten is de Franse tekst beslissend.

**Annexe I****DIRECTIVES POUR LA PRÉSENCE SUR LE TERRITOIRE D'UNE PARTIE DE FONCTIONNAIRES FISCAUX DE L'AUTRE PARTIE**

Sous réserve des dispositions suivantes, des fonctionnaires de l'administration fiscale d'une Partie peuvent être présents sur le territoire de l'autre Partie en vue d'y recueillir toute information utile pour la détermination de l'impôt sur le revenu et de la taxe sur la valeur ajoutée d'une Partie ou des deux Parties.

**A. Généralités**

Une demande visant à autoriser la présence de fonctionnaires fiscaux d'une Partie lors d'une enquête effectuée sur le territoire de l'autre Partie est introduite dans des cas particuliers. Il s'agit notamment :

- a. de cas qui présentent des indices d'irrégularités ou de fraudes transfrontalières d'une ampleur importante dans l'une des deux ou dans les deux Parties;
- b. de cas dont la complexité rend la présence de ces fonctionnaires souhaitable;
- c. de cas dont la prescription est proche et pour lesquels la présence de ces fonctionnaires peut accélérer l'enquête;
- d. d'enquêtes en commun dans le cadre de contrôles bilatéraux ou multilatéraux.

Les autorités compétentes peuvent autoriser la présence de fonctionnaires fiscaux d'une Partie sur le territoire de l'autre Partie dans d'autres cas que ceux visés au point A ci-avant.

Sur base de la réciprocité, une Partie autorise, dans des cas similaires, la présence sur son territoire de fonctionnaires fiscaux de l'autre Partie.

**B. Conditions de présentation d'une demande**

La demande de présence de fonctionnaires fiscaux d'une Partie sur le territoire de l'autre Partie est motivée, faite par écrit et vise une enquête déterminée. Elle mentionne les démarches effectuées par la Partie requérante en vue d'obtenir l'information souhaitée. L'autorité compétente de la Partie requise prend une décision au plus tard dans les trois mois à compter de la date de réception de la demande. En cas d'urgence, dûment motivée, la décision est prise dans le mois.

Si la demande est acceptée, l'autorité compétente de la Partie requise informe, aussi vite que possible, l'autorité compétente de la Partie requérante de la date et du lieu de l'enquête ainsi que de l'identité de l'autorité ou du fonctionnaire fiscal désigné pour effectuer l'enquête.

**C. Déroulement du contrôle fiscal**

L'enquête est effectuée par des fonctionnaires fiscaux de la Partie requise. Les fonctionnaires visiteurs sont autorisés à être présents lors des parties de l'enquête qui peuvent être intéressantes

**Bijvoegsel I****RICHTLIJNEN VOOR DE AANWEZIGHEID VAN BELASTINGAMBTEENAREN VAN DE ENE PARTIJ OP HET GRONDGEBIED VAN DE ANDERE PARTIJ**

Onder voorbehoud van de volgende bepalingen mogen ambtenaren van de belastingadministratie van de ene Partij aanwezig zijn op het grondgebied van de andere Partij om alle inlichtingen te verkrijgen die nuttig zijn voor het vaststellen van de belasting naar het inkomen en van de belasting over de toegevoegde waarde van één of van beide Partijen.

**A. Algemeen**

In bijzondere gevallen moet een verzoek worden ingediend om de aanwezigheid van belastingambtenaren van de ene Partij op het grondgebied van de andere Partij toe te staan tijdens een controle. Daartoe behoren met name :

- a. gevallen waarin er aanwijzingen zijn van aanzienlijke grensoverschrijdende onregelmatigheden of fraude in één van beide of in beide Partijen;
- b. gevallen waarvan de complexiteit de aanwezigheid van de belastingambtenaren wenselijk maakt;
- c. gevallen waarin termijnoverschrijding dreigt en waarin de aanwezigheid van de belastingambtenaren de controle kan bespoedigen;
- d. gezamenlijke controles in het kader van bilaterale of multilaterale controles.

De bevoegde autoriteiten kunnen de aanwezigheid van belastingambtenaren van de ene Partij op het grondgebied van de andere Partij toestaan in andere gevallen dan bedoeld onder A hierboven.

Op basis van wederkerigheid laat een Partij in soortgelijke gevallen de aanwezigheid van belastingambtenaren van de andere Partij op haar grondgebied toe.

**B. Voorwaarden voor het indienen van een verzoek**

Het verzoek tot aanwezigheid van belastingambtenaren van de ene Partij op het grondgebied van de andere Partij is gemotiveerd, gebeurt schriftelijk en beoogt een bepaalde controle. Het vermeldt de stappen die de verzoekende Partij heeft genomen om de gewenste informatie te verkrijgen. De bevoegde autoriteit van de aangezochte Partij neemt uiterlijk binnen drie maanden vanaf de datum van ontvangst van het verzoek een beslissing aangaande het verzoek. In dringende gevallen, die gemotiveerd moeten zijn, wordt die beslissing binnen één maand genomen.

Indien het verzoek wordt ingewilligd, stelt de bevoegde autoriteit van de aangezochte Partij de bevoegde autoriteit van de verzoekende Partij zo spoedig mogelijk in kennis van het tijdstip en de plaats van de controle, alsmede van de identiteit van de autoriteit of van de belastingambtenaar die is aangewezen om de controle te verrichten.

**C. Het uitvoeren van de controle**

De controle wordt verricht door belastingambtenaren van de aangezochte Partij. Het is de bezoekende ambtenaren toegestaan aanwezig te zijn bij die onderdelen van de controle die van belang

pour l'enquête de la Partie requérante. Les fonctionnaires visiteurs respectent la législation de la Partie requise.

A leur demande, les fonctionnaires visiteurs ont accès aux livres, documents, pièces et autres données et supports d'informations qui peuvent être intéressants dans le cadre de l'enquête.

Sous réserve des dispositions de la législation de la Partie sur le territoire de laquelle l'enquête a lieu, les fonctionnaires visiteurs obtiennent, sur demande, des copies et/ou des photocopies des données et informations évoquées ci-avant.

La Partie requérante ne peut pas utiliser les données et informations recueillies dans le cadre de l'enquête effectuée dans l'autre Partie avant qu'elles n'aient été communiquées par l'intermédiaire des autorités compétentes.

#### D. Identification

Les fonctionnaires fiscaux d'une Partie dont la présence est attendue sur le territoire de l'autre Partie, sont spécifiquement désignés par écrit et doivent être munis d'une autorisation officielle dont il ressort qu'ils agissent au nom de la première Partie. Dans tous les cas, les fonctionnaires doivent pouvoir prouver leur qualité au moyen d'une commission ou d'une autre preuve de légitimation fournie par le service auquel ils appartiennent.

### PROTOCOLE

À la signature de l'Accord entre le Gouvernement de Royaume de Belgique et le Gouvernement de la principauté d'Andorre en vue de l'échange de renseignements en matière fiscale, les Parties conviennent que les dispositions ci-après forment partie intégrante de l'Accord :

« Le Royaume de Belgique et la principauté d'Andorre confirment leur bonne prédisposition à négocier une convention pour éviter les doubles impositions dès que le cadre législatif en matière fiscale de la Principauté sera défini. Cette convention précisera la procédure administrative de l'échange de renseignements en matière fiscale et se substituera au présent Accord. La négociation s'ouvrira dans l'année qui suivra l'adoption par le Parlement andorran d'une loi relative à l'introduction dans la principauté d'Andorre d'un impôt sur les bénéfices des sociétés. »

**EN FOI DE QUOI**, les soussignés, dûment autorisés à cet effet par les Parties, ont signé le présent Protocole.

**FAIT** à Bruxelles, le 23 octobre 2009, en double exemplaire, en langues française, néerlandaise et catalane, tous les textes faisant également foi. Le texte en langue française prévaudra en cas de divergence entre les textes.

kunnen zijn voor de controle van de verzoekende Partij. De bezoekende ambtenaren respecteren daarbij de wetgeving van de aangezochte Partij.

Aan de bezoekende ambtenaren wordt op verzoek inzage verstrekt van rekeningen, documenten en andere gegevens- en informatiedragers die in het kader van de controle van belang kunnen zijn.

Desgevraagd worden hun, onder voorbehoud van de wettelijke bepalingen van de Partij op wiens grondgebied het onderzoek plaatsvindt, kopieën en/of fotokopieën van de hiervoor aangeduide gegevens en informatie verstrekt.

De verzoekende Partij mag de gegevens en informatie die zijn verkregen tijdens de in de andere Partij uitgevoerde controle, niet gebruiken tot deze via de bevoegde autoriteiten zijn medegedeeld.

#### D. Identificatie

Belastingambtenaren van een Partij die aanwezig moeten zijn op het grondgebied van de andere Partij, worden daartoe uitdrukkelijk schriftelijk aangewezen en moeten voorzien zijn van een officiële machtiging waaruit blijkt dat zij optreden namens eerstgenoemde Partij. In alle gevallen moeten de ambtenaren hun hoedanigheid kunnen aantonen door middel van een bewijs van aanstelling of een ander attest dat hun door de dienst waartoe ze behoren is verstrekt.

### PROTOCOL

Bij de ondertekening van het Akkoord tussen de Regering van het Koninkrijk België en de Regering van het prinsdom Andorra inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden, zijn de Partijen overeengekomen dat de volgende bepalingen een integrerend deel van het akkoord vormen :

« Het Koninkrijk België en het prinsdom Andorra bevestigen dat ze bereid zijn onderhandelingen te voeren voor het sluiten van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting zodra het wetgevend kader met betrekking tot belastingaangelegenheden van het Prinsdom vastgesteld is. Die overeenkomst zal de administratieve procedure voor de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden verduidelijken en zal dit Akkoord vervangen. De onderhandelingen zullen aanvangen in de loop van het jaar dat volgt op de goedkeuring door het Andorrees Parlement van een wet aangaande het invoeren in het prinsdom Andorra van een belasting op de winst van ondernemingen. »

**TEN BLIJKE WAARVAN** de ondergetekenden, daartoe bevoegd gevolmachtigd door de Partijen, dit Protocol hebben ondertekend.

**GEDAAN** in tweevoud te Brussel, op 23 oktober 2009, in de Franse, Nederlandse en Catalaanse taal, zijnde alle teksten gelijkelijk authentiek. In geval van verschil tussen de teksten is de Franse tekst beslissend.

**AVANT-PROJET DE LOI  
SOUMIS À L'AVIS  
DU CONSEIL D'ÉTAT**

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.

Article 1<sup>er</sup>

La présente loi règle une matière visée à l'article 77 de la Constitution.

Art. 2

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 (ci-après «l'Accord»), sortira son plein et entier effet.

Art. 3

Nonobstant l'article 318 du Code des impôts sur les revenus 1992, l'administration est autorisée à recueillir, dans les comptes, livres et documents des établissements de banque, de change, de crédit et d'épargne, les renseignements qui sont demandés dans le cadre de l'Accord par l'autorité compétente d'Andorre désignée conformément à l'Accord.

Art. 4

Nonobstant l'article 318 du Code des impôts sur les revenus 1992, un impôt ou un supplément d'impôt peut être valablement établi en Belgique sur la base de renseignements qui sont obtenus, dans le cadre de l'Accord à Andorre dans les comptes, livres et documents d'établissements de banque, de change, de crédit et d'épargne.

\*  
\* \*

**VOORONTWERP VAN WET  
VOOR ADVIES VOORGELEGD  
AAN DE RAAD VAN STATE**

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.

Artikel 1

Deze wet regelt een aangelegenheid als bedoeld in artikel 77 van de Grondwet.

Art. 2

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 (hierna «het Akkoord» genoemd), zal volkomen gevolg hebben.

Art. 3

Niettegenstaande artikel 318 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 is de administratie gemachtigd om in de rekeningen, boeken en documenten van bankinstellingen, wisselkantoren en krediet- en spaarinstellingen de inlichtingen in te winnen die in het kader van het akkoord worden gevraagd door de bevoegde autoriteit van Andorra die conform het akkoord is aangeduid.

Art. 4

Niettegenstaande artikel 318 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 is de administratie gemachtigd om in de rekeningen, boeken en documenten van bankinstellingen, wisselkantoren en krediet- en spaarinstellingen de inlichtingen in te winnen die in het kader van het Akkoord worden gevraagd door de bevoegde autoriteit van Andorra die conform het Akkoord is aangeduid.

\*  
\* \*

**AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT  
N° 48.056/VR  
DU 27 AVRIL 2010**

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, chambres réunies, saisi par le ministre des Affaires étrangères, le 31 mars 2010, d'une demande d'avis, dans un délai de trente jours, prorogé à quarante-cinq jours (1), 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 », a donné l'avis suivant :

**PORTÉE DE L'AVANT-PROJET**

L'avant-projet soumis pour avis vise à donner assentiment à l'Accord en vue de l'échange de renseignements en matière fiscale avec la Principauté d'Andorre (voir l'article 2 du projet), ainsi qu'à prévoir des dérogations à l'article 318 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après CIR 92) liées aux dispositions de l'Accord (articles 3 et 4). Cet échange de renseignements peut par exemple porter sur des données détenues par une banque (voir l'article 5, paragraphe 4, a, de l'Accord, ainsi que l'article 3 du projet de loi).

**OBSERVATIONS GÉNÉRALES**

1. L'article 1<sup>er</sup> de l'Accord en définit l'objet et le champ d'application. Cet article dispose :

« Les Parties, par l'intermédiaire de leurs autorités compétentes, s'accordent une assistance par l'échange de renseignements vraisemblablement pertinents pour l'administration ou l'application de la législation interne des Parties relative aux impôts visés par le présent accord, y compris les renseignements vraisemblablement pertinents pour la détermination, l'établissement, l'application ou la perception de l'impôt en ce qui concerne les personnes soumises à ces impôts ou pour les enquêtes ou poursuites en matière fiscale se rapportant à ces personnes. Les renseignements sont échangés conformément aux dispositions du présent accord et traités comme confidentiels selon les modalités prévues à l'article 8 ».

(1) Cette prorogation résulte de l'article 84, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, des lois coordonnées sur le Conseil d'État qui dispose que le délai de trente jours est prorogé à quarante-cinq jours dans le cas où l'avis est donné par les chambres réunies en application de l'article 85bis.

**ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE  
Nr. 48.056/VR  
VAN 27 APRIL 2010**

De RAAD VAN STATE, afdeling Wetgeving, verenigde kamers, op 31 maart 2010 door de minister van Buitenlandse Zaken verzocht hem, binnen een termijn van dertig dagen, verlengd tot vijfenveertig dagen (1), van advies te dienen 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 », heeft het volgende advies gegeven :

**STREKKING VAN HET VOORONTWERP**

Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet strekt ertoe instemming te verlenen met het akkoord inzake de uitwisseling van inlichtingen met het Prinsdom Andorra in belastingaangelegenheden (zie artikel 2 van het ontwerp), alsook te voorzien in afwijkingen van artikel 318 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) die samenhangen met de bepalingen van het akkoord (artikelen 3 en 4). Die uitwisseling van inlichtingen kan bijvoorbeeld betrekking hebben op gegevens die berusten bij een bank (zie artikel 5, paragraaf 4, a, van het akkoord, alsook artikel 3 van het wetsontwerp).

**ALGEMENE OPMERKINGEN**

1. Artikel 1 van het akkoord bepaalt het doel en de werkingssfeer ervan. Dat artikel luidt :

« Via hun bevoegde autoriteiten zullen de Partijen bijstand verlenen door het uitwisselen van inlichtingen die naar verwachting relevant zijn voor de toepassing of de tenuitvoerlegging van hun nationale wetgeving met betrekking tot de belastingen waarop dit akkoord van toepassing is, daaronder begrepen inlichtingen die naar verwachting relevant zijn voor de bepaling, de vestiging, de tenuitvoerlegging of de invordering van belasting met betrekking tot personen die aan die belastingen onderworpen zijn, of voor het instellen van onderzoeken of vervolgingen inzake belastingaangelegenheden die verband houden met die personen. De inlichtingen worden uitgewisseld in overeenstemming met de bepalingen van dit akkoord en worden als vertrouwelijk behandeld op de wijze die is bepaald in artikel 8 ».

(1) Deze verlenging vloeit voort uit artikel 84, § 1, eerste lid, 1<sup>o</sup>, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State waarin wordt bepaald dat de termijn van dertig dagen verlengd wordt tot vijfenveertig dagen in het geval waarin het advies gegeven wordt door de algemene vergadering met toepassing van artikel 85bis.

L'article 3 de l'Accord détermine les impôts « perçus par ou pour le compte des Parties » auxquels il s'applique. 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, de l'impôt des non-résidents et de la taxe sur la valeur ajoutée (paragraphe 1, b, de l'article) (1).

L'Accord s'applique aussi aux « impôts de nature identique ou analogue qui seraient établis après la date de signature du présent accord et qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou qui les remplaceraient si les Parties, par l'intermédiaire de leurs autorités compétentes, en conviennent » (paragraphe 2 de l'article).

En ce qui concerne les impôts perçus en Belgique par les subdivisions politiques et les « collectivités » locales ou pour le compte de ces subdivisions ou collectivités, le présent accord ne sera applicable qu'à partir de la date à laquelle la Belgique notifiera à Andorre par la voie diplomatique son consentement à l'application de cette disposition (paragraphe 3 de l'article).

Artikel 3 van het akkoord bepaalt de belastingen « geheven door of ten behoeve van de Partijen » waarop het van toepassing is. Wat België betreft, gaat het om de personenbelasting, de vennootschapsbelasting, de rechtspersonenbelasting, de belasting van niet-inwoners en de belasting over de toegevoegde waarde (paragraaf 1, b, van het artikel) (1).

Het akkoord is ook van toepassing op « alle gelijke of in wezen gelijksoortige belastingen die na de datum van de ondertekening van dit akkoord naast of in de plaats van de bestaande belastingen worden geheven indien de Partijen dat via hun bevoegde autoriteiten overeenkomen » (paragraaf 2 van het artikel).

Wat de belastingen betreft die in België door de staatkundige onderdelen of de plaatselijke « gemeenschappen » of ten behoeve van zulke onderdelen of « gemeenschappen » worden geheven, is het akkoord slechts van toepassing « vanaf de datum waarop België Andorra langs diplomatieke weg in kennis stelt van zijn instemming met de toepassing van deze bepaling » (paragraaf 3 van het artikel).

(1) À la question de savoir si le régime vise également les précomptes et les taxes additionnelles, le délégué a répondu comme suit :

« Ondanks het feit dat de voorheffingen en opcentiemen op de belastingen die onder het akkoord vallen niet uitdrukkelijk zijn vermeld in artikel 3, paragraaf 1, b), vallen deze toch in het toepassingsgebied van het akkoord. De voorheffingen (in het bijzonder de roerende voorheffing en de bedrijfsvoorheffing) zijn als dusdanig geen afzonderlijke belastingen maar zijn te beschouwen als modaliteiten van belastingheffing (net zoals dit het geval is voor « voorafbetalingen »).

Dit vloeit voort uit de systematiek van de Belgische inkomstenbelastingen en de bepalingen van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992.

Zo kan er bijvoorbeeld geen sprake zijn van roerende voorheffing zonder dat er sprake is van personenbelasting, vennootschapsbelasting, rechtspersonenbelasting of belasting van niet-inwoners.

Wat betreft de onroerende voorheffing is de situatie verschillend. Deze voorheffing is in de huidige stand van de wetgeving geen eigenlijke « voorheffing » op een federale inkomstenbelasting doch een volwaardige gewestbelasting. Derhalve valt deze niet onder de opsomming van de belastingen vermeld in artikel 3, paragraaf 1, b).

De opcentiemen op de personenbelasting t.v.v. gemeenten en agglomeraties zijn eveneens nauw verbonden met de personenbelasting (cf. de hoofding van de artikelen 465 e.v. WIB 92 spreekt over « aanvullende belastingen »). Er is dus geen sprake van dergelijke opcentiemen zonder dat er sprake is van personenbelasting. Niettemin vallen deze aanvullende belastingen ingevolge de uitdrukkelijke bepalingen van artikel 3, paragraaf 3, buiten het toepassingsgebied van het akkoord met Andorra.

In het verleden werden in de algemene overeenkomsten ter vermindering van dubbele belasting de voorheffingen en de opcentiemen louter « ter verduidelijking » toegevoegd in de opsomming van de beoogde belastingen ». Comme il apparaîtra dans la suite du présent avis, la section de législation ne peut se rallier à ce point de vue en ce qui concerne le précompte immobilier.

(1) Op de vraag of ook de voorheffingen en de aanvullende belastingen onder de regeling vallen, heeft de gemachtigde het volgende geantwoord :

« Ondanks het feit dat de voorheffingen en opcentiemen op de belastingen die onder het akkoord vallen niet uitdrukkelijk zijn vermeld in artikel 3, paragraaf 1, b), vallen deze toch in het toepassingsgebied van het akkoord. De voorheffingen (in het bijzonder de roerende voorheffing en de bedrijfsvoorheffing) zijn als dusdanig geen afzonderlijke belastingen maar zijn te beschouwen als modaliteiten van belastingheffing (net zoals dit het geval is voor « voorafbetalingen »).

Dit vloeit voort uit de systematiek van de Belgische inkomstenbelastingen en de bepalingen van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992.

Zo kan er bijvoorbeeld geen sprake zijn van roerende voorheffing zonder dat er sprake is van personenbelasting, vennootschapsbelasting, rechtspersonenbelasting of belasting van niet-inwoners.

Wat betreft de onroerende voorheffing is de situatie verschillend. Deze voorheffing is in de huidige stand van de wetgeving geen eigenlijke « voorheffing » op een federale inkomstenbelasting doch een volwaardige gewestbelasting. Derhalve valt deze niet onder de opsomming van de belastingen vermeld in artikel 3, paragraaf 1, b).

De opcentiemen op de personenbelasting t.v.v. gemeenten en agglomeraties zijn eveneens nauw verbonden met de personenbelasting (cf. de hoofding van de artikelen 465 e.v. WIB 92 spreekt over « aanvullende belastingen »). Er is dus geen sprake van dergelijke opcentiemen zonder dat er sprake is van personenbelasting. Niettemin vallen deze aanvullende belastingen ingevolge de uitdrukkelijke bepalingen van artikel 3, paragraaf 3, buiten het toepassingsgebied van het akkoord met Andorra.

In het verleden werden in de algemene overeenkomsten ter vermindering van dubbele belasting de voorheffingen en de opcentiemen louter « ter verduidelijking » toegevoegd in de opsomming van de beoogde belastingen ».

Zoals verder zal blijken, kan de afdeling Wetgeving, wat de onroerende voorheffing aangaat, niet instemmen met deze visie.

Parmi les impôts tombant dans le champ d'application de l'Accord aux termes de son article 3, paragraphe 1, l'impôt des personnes physiques, l'impôt des sociétés, l'impôt des personnes morales et l'impôt des non-résidents doivent être considérés comme partiellement visé par l'article 3, paragraphe 3, de l'Accord (1). En effet, aux termes de l'article 3, alinéa 1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup>, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions, le précompte immobilier, qui est un des modes de perception des impôts sur les revenus réglés par le CIR 92 (2), est un impôt régional, perçu par la Région flamande elle-même sur la base de l'article 4, § 3, alinéa 1<sup>er</sup>, deuxième phrase, de la même loi spéciale ou par l'Etat fédéral pour le compte des deux autres Régions sur la base de la première phrase de cette dernière disposition (3).

2. L'Accord assure qu'il n'existe pas non plus d'obstacle interétatique, fondé sur la souveraineté fiscale assortie d'un pouvoir d'exécution territorialement limité, à l'exercice réciproque, dans le respect et dans les limites de cet article, du pouvoir d'exécution fiscal (et notamment des pouvoirs d'investigation) à l'égard du territoire de l'autre État et des fonctionnaires étrangers et pouvoirs d'investigation qui y sont concernés (4).

L'Accord constitue donc aussi le fondement juridique de la demande de renseignements aux autorités compétentes d'Andorre et de la collecte d'informations dans ce pays à des fins fiscales belges.

(1) Voir le point 4, ci-après, pour ce qui concerne la relation entre les paragraphes 1 et 3 de l'article 3 de l'Accord.

(2) Article 1<sup>er</sup>, intitulé du titre VI (« Dispositions communes aux quatre impôts ») et article 249 du CIR 92.

(3) En vertu de l'article 4, paragraphe 2, de l'Accord, tout terme ou toute expression qui n'y est pas défini a, à un moment donné, en principe, le sens que lui attribue, à ce moment, le droit de la partie concernée, la priorité étant donnée au sens attribué par le droit fiscal applicable. Dès lors que le CIR 92 règle les impôts directs visés à l'article 3, paragraphe 1, b, et que selon le même code, le précompte immobilier en constitue une des modalités de perception, l'Accord ne peut se lire, dans l'état actuel de la législation, que comme portant également sur ce précompte. Le fait que le précompte immobilier présente des caractéristiques d'un impôt autonome (l'imputation de celui-ci sur l'impôt des sociétés a été abrogée et n'est encore possible sur l'impôt des personnes physiques que dans des cas exceptionnels en vertu du régime transitoire de l'article 526 CIR 92; en matière d'impôt des personnes morales et d'impôt des non-résidents, le précompte immobilier se présente toutefois comme une imposition définitive: voir respectivement les articles 225, alinéa 1<sup>er</sup>, et 248, alinéa 1<sup>er</sup> du CIR 92) et la circonstance que le terme « précompte » peut donc prêter à confusion, ce qui est parfois également le cas pour le précompte mobilier et le précompte professionnel, n'enlève rien à cette conclusion. À cet égard, on peut d'ailleurs faire référence à d'autres dispositions du CIR 92 qui indiquent que le précompte immobilier fait partie des impôts sur les revenus réglés par le code (voir notamment les articles 12, §§ 2 et 3, et 464, 1 (CIR 92)).

Le Commentaire du modèle de convention de l'OCDE (pour ce modèle de convention, voir: <http://www.oecd.org/dataoecd/43/56/42219427.pdf>) observe à propos du champ d'application (article 2, paragraphe 1, point 2) que le système de perception (impositions par voie de retenue à la source, surtaxes, taxes additionnelles, etc.) importe peu. La plupart des conventions d'imposition conclues par la Belgique comportent d'ailleurs, après l'énumération des quatre impôts sur les revenus, la mention « y compris les précomptes ». Le commentaire indique également que peu importe l'autorité pour le compte de laquelle (états fédérés, régions, provinces, communes, etc.) l'impôt est perçu.

(4) L'article 5, paragraphe 3, de l'Accord dispose que si la partie requérante le lui demande spécifiquement, la partie requise fournit les renseignements, « dans la mesure où son droit interne le lui permet », sous la forme de dépositions de témoins et de copies certifiées conformes aux documents originaux. Il résulte de l'article 5, paragraphe 2, de l'Accord que la partie requise doit prendre « toutes les mesures de collecte de renseignements appropriées »; l'article 4, paragraphe 1, j, de l'Accord précise qu'il s'agit « [d]es dispositions législatives et réglementaires et [d]es procédures administratives ou judiciaires qui permettent à une Partie requise d'obtenir et de fournir les renseignements demandés » (voir aussi l'article 5, paragraphe 4, qui commence par les mots « Nonobstant toute disposition contraire de son droit interne, chaque Partie a le pouvoir [...] d'obtenir et de fournir [les renseignements suivants] ») et l'article 7, paragraphe 1, permet — mais ne l'impose pas — de refuser la demande en cas de contrariété à l'ordre public; les dispositions en matière d'établissement et de recouvrement de l'impôt sont d'ordre public: jurisprudence constante, voir par exemple Cass. 10 juin 1952, *Pas.* 1952, I, 652).

Van de belastingen die luidens artikel 3, paragraaf 1 van het akkoord, binnen het toepassingsgebied ervan vallen, moeten de personenbelasting, de vennootschapsbelasting, de rechtspersonenbelasting en de belasting van niet-inwoners geacht worden gedeeltelijk bestreken te worden door artikel 3, paragraaf 3, van het akkoord (1). Naar luid van artikel 3, eerste lid, 5<sup>o</sup>, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten, is de onroerende voorheffing, die een van de wijzen van inning is van de bij het WIB 92 (2) geregelde inkomstenbelastingen, immers een gewestelijke belasting, die geheven wordt door het Vlaams Gewest zelf op basis van artikel 4, § 3, eerste lid, tweede zin, van diezelfde bijzondere wet, of door de federale Staat voor rekening van de twee andere gewesten op basis van de eerste zin van de laatstgenoemde bepaling (3).

2. Het akkoord verzekert dat er geen interstatelijk bezwaar, geground op de fiscale soevereiniteit met territoriaal beperkte executiebevoegdheid, is om de fiscale executiebevoegdheid (en dan met name de onderzoeksbevoegdheden) wederzijds ook ten aanzien van het territorium van de andere staat en de erin betrokken buitenlandse ambtenaren en onderzoeksbevoegdheden uit te oefenen met eerbiediging van en binnen de beperkingen ervan (4).

Het akkoord vormt dus ook de rechtsgrond voor het verzoeken om inlichtingen aan de bevoegde autoriteiten van Andorra en het verzamelen van inlichtingen aldaar ten behoeve van Belgische belastingdoeleinden.

(1) Zie punt 4 hierna, wat betreft het verband tussen paragraaf 1 en paragraaf 3 van artikel 3 van het akkoord.

(2) Artikel 1, het opschrift van titel VI (« Aan de vier belastingen gemene bepalingen ») en artikel 249 van het WIB 92.

(3) Op grond van artikel 4, paragraaf 2, van het akkoord heeft elke niet erin omschreven uitdrukking, op enig tijdstip in beginsel de betekenis welke die uitdrukking op dat tijdstip heeft volgens de wetgeving van de betrokken partij, met voorrang voor de betekenis overeenkomstig de van toepassing zijnde belastingwetgeving. Aangezien de in artikel 3, paragraaf 1, b, vermelde directe belastingen geregeld worden door het WIB 92, en de onroerende voorheffing volgens hetzelfde wetboek een wijze van heffing ervan is, kan het akkoord in de huidige stand van de wetgeving niet anders gelezen worden dan als ook betrekking hebbende op die voorheffing. Het gegeven dat de onroerende voorheffing kenmerken vertoont van een zelfstandige belasting (verrekening ervan met de vennootschapsbelasting is opgeheven en is met de personenbelasting nog slechts in uitzonderlijke gevallen mogelijk op grond van de overgangsregeling in artikel 526 WIB 92; in de rechtspersonenbelasting en de belasting van niet-inwoners fungeert de onroerende voorheffing evenwel als eindheffing: cf. respectievelijk de artikelen 225, eerste lid, en 248, eerste lid WIB 92) en het predicaat « voorheffing » aldus de lading niet dekt, hetgeen soms ook het geval is bij de roerende voorheffing en de bedrijfsvoorheffing, doet daaraan geen afbreuk. In dit verband kan trouwens verwezen worden naar een aantal andere bepalingen van het WIB 92 waaruit blijkt dat de onroerende voorheffing deel uitmaakt van de inkomstenbelastingen geregeld door het wetboek (zie inzonderheid de artikelen 12, §§ 2 en 3, en 464, 1 (WIB 92)).

In de Commentaar bij het OESO-modelverdrag (voor dit modelverdrag, zie: [www.oecd.org/dataoecd/43/56/42219427.pdf](http://www.oecd.org/dataoecd/43/56/42219427.pdf)) wordt bij het toepassingsgebied (artikel 2, paragraaf 1, randnummer 2) opgemerkt dat de methode van belastingheffing (bronheffingen, toeslagen, aanvullende heffingen, enzovoort) er niet toe doet. De meeste door België gesloten belastingverdragen bevatten overigens, na de opsomming van de vier inkomstenbelastingen, de vermelding « met inbegrip van de voorheffingen ». In de Commentaar wordt ook aangegeven dat het er niet toe doet ten behoeve van welke autoriteit (federale staten, gewesten, provincies, gemeenten, enzovoort) de belasting wordt geheven.

(4) In artikel 5, paragraaf 3, van het akkoord wordt bepaald dat, « voor zover zulks op grond van haar nationale wetgeving is toegestaan », de aangezochte Partij de inlichtingen in de vorm van getuigenverklaringen en gewaarmerkte afschriften van oorspronkelijke stukken verstrekt, indien daar specifiek om verzocht wordt door de verzoekende Partij. Uit artikel 5, paragraaf 2, van het akkoord volgt dat de aangezochte Partij « alle passende middelen voor het verzamelen van inlichtingen » dient te gebruiken; artikel 4, paragraaf 1, j, van het akkoord verduidelijkt dat het gaat om « de wettelijke en reglementaire bepalingen en de administratieve of gerechtelijke procedures die een aangezochte Partij in staat stellen om de gevraagde inlichtingen te verkrijgen en te verstrekken » (zie ook artikel 5, paragraaf 4, dat aanvangt met de woorden « Niettegenstaande elke andersluidende bepaling in haar binnenlandse wetgeving [...] heeft elke Partij de bevoegdheid om volgende inlichtingen te verkrijgen en te verstrekken ») en artikel 7, paragraaf 1, c, dat de mogelijkheid biedt — doch niet de verplichting inhoudt — om het verzoek af te wijzen in geval van strijdigheid met de openbare orde; de bepalingen inzake de vestiging en invordering van belastingen zijn van openbare orde: vaststaande rechtspraak, zie bijvoorbeeld Cass. 10 juni 1952, *Pas.* 1952, I, 652).

Comme le confirme l'exposé des motifs (1), l'Accord s'inspire du «Modèle OCDE d'Accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale» (2).

3.1. Toujours selon l'exposé des motifs, «les impôts perçus par ou pour le compte des subdivisions politiques ou collectivités locales ne sont pas visés par l'Accord» (3) mais «[l]e paragraphe 3 [de l'article 4] permet toutefois d'élargir ultérieurement le champ d'application aux impôts régionaux» (4).

Toujours selon l'exposé des motifs :

— «Les impôts perçus «pour le compte» des subdivisions politiques ou collectivités locales sont les impôts régionaux et locaux dont le service est assuré par l'État fédéral.» (5);

— «Lorsqu'une Région décide de prendre elle-même en charge le service d'un impôt, elle dispose dès ce moment du droit autonome de conclure un traité relatif à l'échange de renseignements concernant cet impôt. L'exercice de ce droit conduira normalement cette Région à conclure un traité «exclusif» couvrant uniquement des matières régionales» (6).

Il y est encore précisé que «[l]a notion de service de l'impôt comprend le processus de l'établissement de la base imposable, le calcul de l'impôt, le contrôle de la base imposable et de l'impôt, ainsi que le contentieux y afférent, la perception et le recouvrement de l'impôt» (7). La notion de «service des impôts» est utilisée notamment à l'article 5, §§ 3 et 4, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 pour organiser la répartition des compétences en la matière, pour les impôts régionaux mentionnés à l'article 3 de la même loi spéciale, entre l'autorité fédérale et les régions.

Il en résulte que, selon l'exposé des motifs :

— la notion de «perception», dans l'Accord, correspond, d'une manière générale, aux opérations qualifiées de «service des impôts» en droit interne;

— le critère de rattachement d'un impôt à l'autorité fédérale ou à celle des entités fédérées, pour la détermination du champ d'application de l'Accord, dépend de la question de savoir quelle autorité assure cette «perception», ce «service», et non de la détermination de la source normative de cet impôt (une loi (spéciale), un décret ou une ordonnance), ni de celle de la compétence fiscale de l'autorité, ni de celle de l'autorité compétente pour modifier leur taux d'imposition, leur base d'imposition et les exonérations qui les concernent (8) ni même de celle du niveau de pouvoir au profit duquel cet impôt est prélevé.

3.2. Puisque, selon l'exposé des motifs, les impôts entrant dans le champ d'application de l'Accord sont uniquement ceux perçus par et (9) pour le compte de l'autorité fédérale et que l'Accord ne règle que des questions liées au service des impôts, l'auteur de

Zoals in de memorie van toelichting (1) bevestigd wordt, is het akkoord grotendeels gebaseerd op het «OESO-Model van akkoord inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden» (2).

3.1. Steeds volgens de memorie van toelichting» (is) het akkoord niet van toepassing (...) op de belastingen die door of ten behoeve van een staatkundig onderdeel of een plaatselijke gemeenschap worden geheven» (3), maar «(biedt) paragraaf 3 [van artikel 4] (...) echter wel de mogelijkheid om later het toepassingsgebied van de belastingen uit te breiden tot de gewestbelastingen» (4).

In de memorie van toelichting staat voorts nog :

— «De belastingen die worden geheven «ten behoeve van» een staatkundig onderdeel of een plaatselijke gemeenschap zijn de gewestbelastingen en plaatselijke belastingen voor dewelke de federale Staat instaat voor de dienst.» (5);

— «Wanneer een Gewest beslist om zelf in te staan voor de dienst van een belasting, beschikt het vanaf dat tijdstip over het zelfstandig recht om een verdrag te sluiten aangaande het uitwisselen van inlichtingen die op die belasting betrekking hebben. Het uitoefenen van dat recht brengt dat Gewest er gewoonlijk toe om een «exclusief» verdrag te sluiten dat uitsluitend over gewestaangelegenheden handelt» (6).

Er wordt verder in gepreciseerd dat «[met] het begrip «instaan voor de dienst van de belasting» (...) het proces (wordt) bedoeld van het vaststellen van de belastbare basis, de berekening van de belasting, de controle van de belastbare basis en van de belasting alsook van de geschillen die er betrekking op hebben, de inning van de belasting en de invordering van de belasting» (7). Het begrip «dienst van de belasting» wordt inzonderheid gebruikt in artikel 5, §§ 3 en 4, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 om de verdeling van de bevoegdheden ter zake tussen de federale overheid en de gewesten te regelen, voor de gewestbelastingen vermeld in artikel 3 van dezelfde bijzondere wet.

Hieruit volgt dat, volgens de memorie van toelichting :

— het begrip «heffing» in het akkoord stemt algemeen beschouwd overeen met de verrichtingen die in het interne recht «dienst van de belasting» worden genoemd;

— het criterium of een belasting onder de federale overheid ressorteert, dan wel onder de deelentiteiten, hangt in het kader van de vaststelling van de werkingssfeer van het akkoord af van de vraag welke overheid die «heffing», die «dienst» verzorgt, doch niet van de vaststelling van de internrechtelijke bron van de belasting (een bijzondere wet, een decreet of een ordonnantie), noch van de heffingsbevoegdheid van de overheid, noch van de vraag welke overheid bevoegd is om de aanslagvoet ervan, de heffingsgrondslag en de desbetreffende vrijstellingen (8) te wijzigen of van de vraag ten behoeve van welk bestuursniveau die belasting geheven wordt.

3.2. Aangezien volgens de memorie van toelichting alleen de belastingen geheven door en (9) ten behoeve van de federale overheid vallen onder het toepassingsgebied van het akkoord en dit akkoord alleen aangelegenheden regelt die met de dienst van de

(1) Exposé des motifs, point D, introduction.

(2) Pour ce modèle, voir : [www.oecd.org/dataoecd/41/18/33977677.pdf](http://www.oecd.org/dataoecd/41/18/33977677.pdf).

(3) Exposé des motifs, point D, 3.

(4) *Ibid.*

(5) *Ibid.*

(6) *Ibid.*

(7) *Ibid.*

(8) Voir l'article 4 de la loi spéciale précitée du 16 janvier 1989.

(9) Ce qui est contraire à l'article 3, paragraphe 1<sup>er</sup>, phrase introductive, de l'Accord : «... perçus par ou pour le compte des Parties».

(1) Memorie van toelichting, punt D, inleiding.

(2) Voor dit model, zie : [www.oecd.org/dataoecd/41/18/33977677.pdf](http://www.oecd.org/dataoecd/41/18/33977677.pdf).

(3) Memorie van toelichting, punt D, 3.

(4) *Ibid.*

(5) *Ibid.*

(6) *Ibid.*

(7) *Ibid.*

(8) Zie artikel 4 van de voornoemde bijzondere wet van 16 januari 1989.

(9) Wat strijdig is met artikel 3, paragraaf 1, inleidende zin, van het akkoord : «... die worden geheven door of ten behoeve van de Partijen».



l'avant-projet en déduit que l'Accord en question ne doit pas être qualifié de traité mixte au sens de l'accord de coopération entre l'État fédéral, les communautés et les régions relatif aux modalités de conclusion des traités mixtes (1), lequel a été adopté sur la base de l'article 167, § 4, de la Constitution et des articles 81 et 92bis, § 4ter, de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles, et que seul le législateur fédéral est compétent pour y donner l'assentiment :

« Le gouvernement fédéral a estimé qu'il n'était pas opportun de retarder la conclusion et l'entrée en vigueur du présent accord d'échange de renseignements et n'a donc pris aucune initiative en la matière » (2)

3.3. Le Conseil d'État ne peut partager cette analyse en ce qui concerne la détermination du champ d'application de l'Accord et, par voie de conséquence, quant au caractère non-mixte de l'Accord à l'examen.

3.4. En effet, parmi les impôts « perçus » (dans le sens large qui est celui des Modèles OCDE (3)) en Belgique et visés par l'article 3 de l'Accord, figurent également un impôt régional, à savoir le précompte immobilier, ainsi qu'il a été exposé plus haut, sous le n° 1. Il importe peu à cet égard que ce précompte soit « perçu » (dans le sens étroit de « prélevé ») par les régions ou qu'il le soit pour leur compte par l'autorité fédérale puisqu'ainsi que le confirme l'article 3, paragraphe 3, de l'Accord, cet impôt entre dans le champ d'application de ce dernier, même si son entrée en vigueur à leur endroit est différée, selon le même texte, à « la date à laquelle la Belgique notifiera à Andorre par la voie diplomatique son consentement à [son] application ».

3.5. Il ressort de ce qui précède que, puisque le service d'impôts régionaux est concerné, fût-ce moyennant une entrée en vigueur différée, par l'Accord à l'examen, celui-ci doit recevoir la qualification de traité mixte.

La conclusion de tels traités est réglée dans l'accord de coopération du 8 mars 1994 entre l'État fédéral, les communautés et les régions relatif aux modalités de conclusion des traités mixtes. Cet accord de coopération prévoit que dans ce cas, les régions doivent être associées au traité dans le cadre de la Conférence interministérielle des affaires étrangères (4) ainsi qu'à sa signature (5), ce qui n'a apparemment pas été le cas. Il résulte également du caractère mixte que les parlements régionaux devront encore donner leur assentiment au traité (6).

4. S'agissant de la relation entre les paragraphes 1<sup>er</sup> et 3 de l'article 3 de l'Accord, deux interprétations du paragraphe 3 sont possibles :

a) selon la première, les impôts qu'il mentionne (notamment « les impôts perçus en Belgique par les subdivisions politiques et

(1) Accord de coopération du 8 mars 1994 entre l'État fédéral, les communautés et les régions relatif aux modalités de conclusion des traités mixtes.

(2) Exposé des motifs, point D, 3, sous-titre « Traité mixte ».

(3) Tant dans le modèle de convention que dans le modèle d'accord de l'OCDE, la notion de « percevoir » vise plutôt les compétences en matière d'imposition des parties (les articles 6 à 22 du modèle de convention de l'OCDE portent sur la répartition des compétences en matière d'imposition) que les procédures d'établissement et de recouvrement (cf. les articles 25 à 27 du modèle de convention de l'OCDE). Tout comme le modèle de convention de l'OCDE, le modèle d'accord de l'OCDE mentionne « perçus » (en anglais : « imposed ») à l'article 2 (impôts visés) et à l'article 26 (échange de renseignements). La plupart des conventions conclues par la Belgique précisent que les précomptes sont inclus dans les quatre impôts sur le revenu belges.

(4) Voir les articles 1<sup>er</sup> à 7 de l'accord de coopération du 8 mars 1994.

(5) Voir l'article 8 de l'accord de coopération du 8 mars 1994.

(6) Voir l'article 16 de la loi spéciale du 8 août 1980.

belasting te maken hebben, leidt de steller van het voorontwerp hieruit af dat het akkoord in kwestie niet mag worden aangemerkt als een gemengd verdrag in de zin van het samenwerkingsakkoord tussen de federale Staat, de gemeenschappen en de gewesten over de nadere regelen voor het sluiten van gemengde verdragen (1), dat is uitgevaardigd op basis van artikel 167, § 4, van de Grondwet en van de artikelen 81 en 92bis, § 4ter, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen, en dat alleen de federale wetgever bevoegd is om ermee in te stemmen :

« De federale regering heeft geoordeeld dat het niet aangewezen was om het sluiten en de inwerkingtreding van dit akkoord inzake uitwisseling van inlichtingen uit te stellen en ze heeft dan ook geen enkel initiatief ter zake genomen » (2).

3.3. De Raad van State kan niet akkoord gaan met deze analyse wat betreft de bepaling van het toepassingsgebied van het akkoord en, bijgevolg, het niet-gemengde karakter van het onderzochte akkoord.

3.4. Tot de belastingen « geheven » (in ruime zin zoals in de OESO-modellen (3)) in België en waarop artikel 3 van het akkoord van toepassing is, behoort immers eveneens een gewestbelasting, namelijk de onroerende voorheffing, zoals hierboven uiteengezet is onder nr. 1. In dit verband doet het weinig ter zake of deze voorheffing « geheven » (in de enge zin van « ingevorderd ») wordt door de gewesten dan wel, voor hun rekening, door de federale overheid, aangezien zoals artikel 3, paragraaf 3, van het akkoord bevestigt, deze belasting onder de toepassing van het akkoord valt, zelfs indien de inwerkingtreding ervan op hun grondgebied wordt uitgesteld, volgens dezelfde tekst, tot « de datum waarop België Andorra langs diplomatieke weg in kennis stelt van zijn instemming met de toepassing van deze bepaling ».

3.5. Uit wat voorafgaat volgt dat, aangezien het onderzochte akkoord van toepassing is op de dienst van gewestbelastingen, zij het met een uitgestelde inwerkingtreding, dit akkoord de kwalificatie van gemengd verdrag moet krijgen.

Het sluiten van dergelijke verdragen is geregeld in 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. Volgens dat samenwerkingsakkoord dienen in dat geval de gewesten via de Interministeriële Conferentie voor het Buitenlands Beleid te worden betrokken (4) alsook het verdrag mede te ondertekenen (5), wat blijkbaar niet is gebeurd. Een ander gevolg van het gemengd karakter is dat de gewestparlementen alsnog zullen moeten instemmen met het verdrag (6).

4. Wat betreft het verband tussen de paragrafen 1 en 3 van artikel 3 van het akkoord, zijn twee interpretaties van paragraaf 3 mogelijk :

a) volgens de eerste zijn de belastingen die het akkoord vermeldt (inzonderheid « de belastingen die in België door de

(1) Samenwerkingsakkoord van 8 maart 1994 tussen de federale overheid, de gemeenschappen en de gewesten over de nadere regelen voor het sluiten van gemengde verdragen.

(2) Memorie van toelichting, punt D., 3, subtitel « Gemengd verdrag ».

(3) Zowel in het OESO-modelverdrag als in het OESO-modelakkoord doelt de notie « heffen » eerder op de heffingsbevoegdheid van de partijen (de artikelen 6 tot 22 van het OESO-modelverdrag hebben betrekking op de verdeling van de heffingsbevoegdheden) dan op de procedures van vestiging en invordering (cf. de artikelen 25 tot 27 van het OESO-modelverdrag). Net zoals in het OESO-modelverdrag is er in het OESO-modelakkoord sprake van « perçus » (in het Engels : « imposed ») in artikel 2 (toepassingsgebied) en in artikel 26 (uitwisseling van inlichtingen). In de meeste door België gesloten verdragen wordt verduidelijkt dat de voorheffingen inbegrepen zijn in de vier Belgische inkomstenbelastingen.

(4) Zie de artikelen 1 tot 7 van het samenwerkingsakkoord van 8 maart 1994.

(5) Zie artikel 8 van het samenwerkingsakkoord van 8 maart 1994.

(6) Zie artikel 16 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980.

les collectivités locales ou pour le compte de ces subdivisions ou collectivités») sont uniquement ceux qui peuvent également recevoir la qualification de l'un des impôts mentionnés au paragraphe 1, b), en ce compris le précompte immobilier, comme il a été exposé plus haut;

b) selon la seconde, outre les impôts mentionnés au paragraphe 1, b), de l'Accord, la Belgique peut étendre le champ d'application de l'Accord à toutes sortes d'autres impôts, pourvu qu'ils soient perçus par les subdivisions politiques et les collectivités locales ou pour leur compte.

À ce propos, le fonctionnaire délégué a déclaré ce qui suit :

« Artikel 3, paragraaf 3 heeft betrekking op alle belastingen die worden geheven door of ten behoeve de gewesten, gemeenschappen en andere lokale autoriteiten. Deze vallen niet onder het toepassingsgebied van het akkoord (zie onder meer uitleg artikel 3, paragraaf 1, b) wat betreft de onroerende voorheffing). Paragraaf 3 voorziet echter wel in de mogelijkheid om het toepassingsgebied van het akkoord uit te breiden tot deze belastingen (zie Mvt — onderdeel D. 3 Artikel 3 — p. 9-10).

Indien in de toekomst een federale belasting (die in de huidige stand van zaken onder het toepassingsgebied van het akkoord valt) een gewestbelasting zou worden, valt deze niet langer onder het toepassingsgebied van het akkoord aangezien deze belasting niet wordt geheven door of ten behoeve van de federale staat. Opnieuw zal paragraaf 3 wel de mogelijkheid bieden om deze belasting onder het toepassingsgebied te laten vallen, doch van enig automatisme is in dit opzicht zeker geen sprake (cf. Mvt waar uitdrukkelijk is vermeld dat artikel 3 paragraaf 3 is opgenomen is om, op verzoek van een gewest, het akkoord uit te breiden tot één of meerdere gewestbelastingen)».

À cet égard, le texte de l'Accord manque de clarté. En tout cas, il ne ressort pas de l'article 3, paragraphe 3 que cette possibilité d'extension doit être interprétée au sens large, comme le fait le délégué. Cette interprétation large ne paraît d'ailleurs pas conforme à l'économie générale de l'Accord, qui est conçu comme une convention relative à un certain nombre d'impôts bien définis (article 3, paragraphe 1) et — moyennant un accord à ce sujet entre les deux parties — à des « impôts de nature identique ou analogue qui seraient établis après la date de signature [de l']Accord et qui s'[y] ajouteraient ou [...] les remplaceraient » (idem, paragraphe 2), et dans lequel un dispositif permettant de modifier unilatéralement l'objet de l'Accord ne s'intègre pas directement à sa place (1).

Si, à l'inverse de ce que soutient le délégué, l'article 3, paragraphe 3, de l'Accord permet d'élargir le régime de sorte que l'Accord puisse s'appliquer à partir d'une date déterminée aux impôts visés, il ne permet pas d'en restreindre le champ d'application, par exemple parce que l'État fédéral n'assure plus le service d'un impôt régional.

5. Si l'Accord en ce qui concerne les impôts régionaux, n'avait dû porter que sur les impôts dont l'autorité fédérale assure toujours le service, il aurait fallu tenir compte de l'observation suivante.

L'État fédéral est resté compétent pour modifier une règle de procédure administrative relative à un impôt régional au sens de l'article 3 de la loi spéciale du 16 janvier 1989, tant que la région concernée n'en assure pas elle-même le service.

(1) La mention au paragraphe 3 de l'article 3 selon laquelle l'accord, en ce qui concerne les impôts visés, « ne sera applicable » qu'à partir d'une notification, semble plutôt indiquer qu'il s'agit d'un régime d'entrée en vigueur et qu'il inclut les impôts visés.

staatkundige onderdelen of de plaatselijke gemeenschappen of ten behoeve van zulke onderdelen of gemeenschappen worden geheven») alleen die welke eveneens kunnen worden gewaarmerkt als een van de belastingen vermeld in paragraaf 1, b), met inbegrip van de onroerende voorheffing, zoals hierboven is uiteengezet;

b) volgens de tweede kan België, naast de belastingen vermeld in paragraaf 1, b), van het akkoord, het toepassingsgebied van het akkoord uitbreiden tot andere soorten van belastingen, op voorwaarde dat ze worden geheven door de staatkundige onderdelen of de plaatselijke gemeenschappen of ten behoeve van zulke onderdelen of gemeenschappen.

De gemachtigde ambtenaar heeft dienaangaande het volgende verklaard :

« Artikel 3, paragraaf 3 heeft betrekking op alle belastingen die worden geheven door of ten behoeve de gewesten, gemeenschappen en andere lokale autoriteiten. Deze vallen niet onder het toepassingsgebied van het akkoord (zie onder meer uitleg artikel 3, paragraaf 1, b) wat betreft de onroerende voorheffing). Paragraaf 3 voorziet echter wel in de mogelijkheid om het toepassingsgebied van het akkoord uit te breiden tot deze belastingen (zie Mvt — onderdeel D. 3 Artikel 3 — p. 9-10).

Indien in de toekomst een federale belasting (die in de huidige stand van zaken onder het toepassingsgebied van het akkoord valt) een gewestbelasting zou worden, valt deze niet langer onder het toepassingsgebied van het akkoord aangezien deze belasting niet wordt geheven door of ten behoeve van de federale staat. Opnieuw zal paragraaf 3 wel de mogelijkheid bieden om deze belasting onder het toepassingsgebied te laten vallen, doch van enig automatisme is in dit opzicht zeker geen sprake (cf. Mvt waar uitdrukkelijk is vermeld dat artikel 3 paragraaf 3 is opgenomen is om, op verzoek van een gewest, het akkoord uit te breiden tot één of meerdere gewestbelastingen)».

In dit opzicht mist de tekst van het akkoord duidelijkheid. Uit artikel 3, paragraaf 3, blijkt in elk geval niet dat die mogelijkheid tot uitbreiding in brede zin moet worden gelezen, zoals de gemachtigde doet. Die brede lezing lijkt trouwens niet te stroken met de algemene economie van het akkoord, dat is geconcentreerd als een overeenkomst met betrekking tot een welomlijnd aantal belastingen (artikel 3, paragraaf 1) en — mits een overeenkomst daarover tussen beide partijen — tot « gelijke of in wezen gelijksoortige belastingen die na de datum van de ondertekening van [het] akkoord naast of in de plaats [ervan] worden geheven » (idem, paragraaf 2), en waarin een regeling die de mogelijkheid zou bieden om het voorwerp van het akkoord eenzijdig te wijzigen niet direct past (1).

Anders dan wat de gemachtigde voorhoudt, biedt artikel 3, paragraaf 3, van het akkoord weliswaar de mogelijkheid om de regeling te verruimen, in die zin dat het akkoord op de bedoelde belastingen van toepassing kan worden vanaf een bepaalde datum, doch niet om het toepassingsgebied ervan te beperken, bijvoorbeeld doordat de federale Staat niet langer instaat voor de dienst van een gewestbelasting.

5. Mocht het akkoord wat de gewestelijke belastingen betreft, alleen betrekking hebben gehad op de belastingen waarvan de federale overheid nog steeds de dienst verzorgt, dan had rekening gehouden moeten worden met de volgende opmerking.

De federale Staat is bevoegd gebleven om een administratieve procedureregeling te wijzigen betreffende een gewestelijke belasting in de zin van artikel 3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989, zolang het betrokken gewest niet zelf instaat voor de dienst ervan.

(1) Ook de aanduiding in paragraaf 3 van artikel 3, dat het akkoord wat de bedoelde belastingen betreft « slechts van toepassing (is) » na een kennisgeving, lijkt er veeleer op te wijzen dat het om een regeling van inwerkingtreding gaat en dat de bedoelde belastingen in het voorwerp ervan begrepen zijn.

C'est la conclusion qui peut être tirée de deux dispositions de cette loi spéciale.

D'une part, l'article 5, § 4, dispose que :

« Les régions sont compétentes pour fixer les règles de procédure administratives concernant les impôts visés à l'article 3 à compter de l'année budgétaire à partir de laquelle elles assurent le service des impôts ».

D'autre part, l'article 5, § 3, alinéa 1<sup>er</sup>, dispose que :

« À moins que la région n'en décide autrement, l'État assure gratuitement dans le respect des règles de procédure qu'il fixe, le service des impôts visés à l'article 3, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup> à 8<sup>o</sup> et 10<sup>o</sup> à 12<sup>o</sup>, pour le compte de la région et en concertation avec celle-ci. À partir de la deuxième année budgétaire suivant la date de notification du gouvernement de région au gouvernement fédéral de la décision d'assurer elle-même le service des impôts concernés, la région concernée assure le service de ces impôts. [...] ».

Il résulte d'une lecture combinée de ces deux dispositions que l'État fédéral est compétent pour modifier les règles de procédure administratives relatives à ces taxes régionales dont il assure encore le service au sens de l'article 5, § 3, de la loi spéciale précitée du 16 janvier 1989.

D'après les travaux préparatoires qui ont précédé l'adoption de la loi spéciale du 13 juillet 2001 portant refinancement des Communautés et extension des compétences fiscales des régions (1), le service de l'impôt vise

« ... le processus de l'établissement de la base imposable, le calcul de l'impôt, le contrôle de la base imposable et de l'impôt, ainsi que le contentieux y afférent (tant administratif que judiciaire), la perception et le recouvrement de l'impôt (en ce compris les frais et intérêts) » (2).

Compte tenu de ce qui précède, l'Accord en matière d'échange de renseignements avec Andorre relatif à la fixation de l'assiette de l'impôt et au contrôle, peut être considéré comme la modification d'une règle de procédure administrative relative aux impôts régionaux concernés, modification qui relève de la compétence de l'État fédéral aussi longtemps que celui-ci continue à assurer le service de l'impôt.

S'il ressort des considérations qui précèdent que l'État fédéral peut modifier, à l'égard des régions pour le compte desquelles il assure toujours le service de l'impôt régional, les règles de procédure administratives concernant cet impôt, force est toutefois de constater que l'exercice de cette compétence est soumis à une procédure de concertation préalable avec les régions.

L'article 5, § 3, alinéa 1<sup>er</sup>, précité, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 dispose qu'à moins que la région concernée n'en décide autrement, l'État fédéral assure, dans le respect des règles de procédure qu'il fixe, le service des impôts mentionnés pour le compte de la région concernée et « en concertation » avec celle-ci.

Compte tenu du fait que le seul impôt concerné est le précompte immobilier et que l'autorité fédérale n'exerce le service de cet impôt que pour les Régions wallonne et de Bruxelles-Capitale, il

Dit kan worden afgeleid uit twee bijzondere bepalingen van die bijzondere wet.

Eenzijds wordt in artikel 5, § 4, het volgende bepaald :

« De gewesten zijn bevoegd voor de vaststelling van de administratieve procedureregels met betrekking tot de in artikel 3 bedoelde belastingen met ingang van het begrotingsjaar vanaf hetwelk zij de dienst van de belastingen verzekeren ».

Anderzijds wordt in artikel 5, § 3, eerste lid, het volgende bepaald :

« Tenzij het gewest er anders over beslist, zorgt de Staat met inachtneming van de door hem vastgestelde procedureregels kosteloos voor de dienst van de in artikel 3, eerste lid, 1<sup>o</sup> tot 8<sup>o</sup> en 10<sup>o</sup> tot 12<sup>o</sup> bedoelde belastingen voor rekening van en in overleg met het betrokken gewest. Vanaf het tweede begrotingsjaar volgend op de datum van notificatie van de gewestregering aan de federale regering van de beslissing tot het zelf verzekeren van de dienst van de betrokken belastingen, zorgt het betrokken gewest voor de dienst van deze belastingen. [...] ».

Uit de combinatie van die twee bepalingen blijkt dat de federale Staat bevoegd is om de administratieve procedureregels te wijzigen met betrekking tot die gewestbelastingen waarvoor hij nog steeds zorgt voor de dienst van die belasting in de zin van artikel 5, § 3, van de voornoemde bijzondere wet van 16 januari 1989.

Volgens de parlementaire voorbereiding die voorafgegaan is aan de goedkeuring van de bijzondere wet van 13 juli 2001 tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten (1) omvat de dienst van de belasting

« ... de vaststelling van de belastinggrondslag, de berekening van de belasting, de controle van de belastinggrondslag en van de belasting, de daarop betrekking hebbende betwistingen (zowel administratief als gerechtelijk), de inning en de invordering van de belastingen (met inbegrip van de kosten en de intresten) » (2).

Gelet op hetgeen voorafgaat, kan het akkoord inzake de uitwisseling van inlichtingen met Andorra, dat verband houdt met de vaststelling van de belastinggrondslag en de controle, beschouwd worden als de wijziging van een administratieve procedureregule met betrekking tot de betrokken gewestelijke belastingen, welke wijziging valt onder de bevoegdheid van de federale Staat zolang deze de dienst van de belasting blijft verzorgen.

Hoewel uit de voorgaande opmerkingen blijkt dat de federale Staat, ten aanzien van de gewesten waarvoor hij nog steeds zorgt voor de dienst van een gewestelijke belasting, de administratieve procedureregels met betrekking tot die belasting kan wijzigen, moet worden vastgesteld dat de uitoefening van die bevoegdheid afhankelijk wordt gesteld van een procedure van voorafgaand overleg met de gewesten.

Krachtens het reeds aangehaalde artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 zorgt de federale Staat, tenzij het betrokken gewest er anders over beslist, met inachtneming van de door hem vastgestelde procedureregels voor de dienst van de erin vermelde belastingen voor rekening van en « in overleg met » het betrokken gewest.

Gelet op het feit dat de enige betrokken belasting de onroerende voorheffing is en dat de federale overheid alleen voor het Waals Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest voor de dienst van

(1) Voir *Doc. parl.*, Chambre, DOC 50-1183/7, p. 160.

(2) Il s'agit non seulement des règles de procédure, mais également des sanctions applicables aux infractions commises envers ces règles (Cour constitutionnelle, n<sup>o</sup> 72/2005, 20 avril 2005, B.13.2).

(1) Zie *Parl. St.*, Kamer, DOC 50-1183/7, 160.

(2) Het gaat niet alleen om de procedureregels, doch ook om de sancties op de overtreding van die regels (Grondwettelijk Hof, nr. 72/2005, 20 april 2005, B.13.2).

résulte de cette disposition qu'une concertation avec ces deux régions doit avoir lieu au sujet de l'Accord (1). En effet, il faut considérer que l'obligation de concertation s'applique non seulement à l'exercice correct du « service des impôts », mais également à la réglementation relative à ce service, dès lors que celle-ci peut avoir une incidence directe sur la perception correcte des impôts et sur le volume des recettes fiscales mêmes.

Dès lors, il faudra encore accomplir cette formalité. Si le texte soumis au Conseil d'État devait encore subir des modifications à la suite de cette concertation, il y aurait lieu, conformément à la prescription de l'article 3, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, des lois sur le Conseil d'État, de soumettre les dispositions modifiées à la section de législation pour un nouvel examen.

6. La question se pose 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.

6.1. Par comparaison, il est fait référence à l'article 25, paragraphe 7, de la convention préventive de double imposition avec les États-Unis d'Amérique (2). Ce paragraphe s'énonce comme suit :

(traduction) « Les pénalités prévues par la législation interne de l'État requis 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 aux paragraphes 5 et 6 était une obligation prévue par la législation fiscale interne de l'État requis ».

En vertu de l'article 8 de la loi d'assentiment (3) à cette convention préventive de double imposition, les sanctions prévues par les articles 445 à 459 du CIR 92 sont applicables à celui qui contrevient à une obligation qui lui incombe en vertu des dispositions de l'article 25, paragraphes 5 et 6, de la convention et des articles 5 et 7 de la loi.

L'exposé des motifs du projet de loi d'assentiment commente l'article 25, paragraphe 7, comme suit :

« Il résulte du paragraphe 7 que les sanctions prévues par la législation belge lorsqu'une personne ne fournit pas les renseignements qui lui sont demandés, sont applicables aux renseignements bancaires et aux renseignements demandés conformément à l'article 25 et afférents à une période imposable pour laquelle les délais d'investigations sont dépassés. Pour autant que de besoin, l'article 8 de la loi d'approbation de la Convention prévoit expressément que les articles 445 à 459 du Code des Impôts sur les revenus 1992 sont applicables à chaque fois que l'administration fiscale belge agit, dans le cadre de l'article 25 de la Convention, pour le compte des autorités fiscales américaines » (4).

(1) Voir, dans le même sens, l'avis 36.078/VR/2 du 9 décembre 2003 sur une proposition de loi « modifiant l'article 257 du Code des impôts sur les revenus 1992 afin de rendre automatique les réductions au précompte immobilier » (*Doc. parl.*, Chambre, DOC 51-0332/002); avis 37.099/1/2/3/4 des 6 et 7 mai 2004 sur un avant-projet de « loi-programme » (*Doc. parl.*, Chambre, DOC 51-1138/001, p. 295); avis 47.385/1 du 9 novembre 2009 sur un avant-projet de « loi-programme » (*Doc. parl.*, Chambre, DOC 52-2278/001, pp. 228-230).

(2) Convention entre le gouvernement du Royaume de Belgique et le gouvernement des États-Unis d'Amérique tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu, signée à Bruxelles le 27 novembre 2006, approuvée par la loi du 3 juin 2007.

(3) Loi du 3 juin 2007 « portant assentiment à la Convention entre le gouvernement du Royaume de Belgique et le gouvernement des États-Unis d'Amérique tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu (ci-après « la Convention »), signée à Bruxelles le 27 novembre 2006 ».

(4) *Doc. parl.* Sénat, 3-2344/1, pp. 44-45.

deze belasting zorgt, vloeit uit die bepaling voort dat over het akkoord overleg dient te worden gepleegd met die twee gewesten (1). De overlegverplichting moet immers worden geacht niet alleen betrekking te hebben op de correcte uitoefening van de « dienst der belastingen », maar ook op de regelgeving betreffende die dienst, nu die regelgeving een rechtstreekse weerslag kan hebben op de correcte inning van de belastingen en op de omvang van de belastingontvangsten zelf.

Aan dat vormvereiste zal derhalve alsnog dienen te worden voldaan. Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van het overleg nog wijzigingen zou ondergaan, moeten de gewijzigde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, voor een nieuw onderzoek aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd.

6. De vraag rijst 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.

6.1. Ter vergelijking kan worden verwezen naar artikel 25, paragraaf 7, van het dubbelbelastingverdrag met de Verenigde Staten van Amerika (2). Die paragraaf luidt :

(vertaling) « Straffen waarin de nationale wetgeving van de aangezochte Staat 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 de paragrafen 5 en 6 voorzien een verplichting was waarin is voorzien door de binnenlandse belastingwetgeving van de aangezochte Staat ».

Krachtens artikel 8 van de instemmingswet (3) met dit dubbelbelastingverdrag zijn de sancties bepaald in de artikelen 445 tot 459 van het WIB 92 van toepassing op wie niet voldoet aan een verplichting die hem ingevolge de bepalingen van artikel 25, paragrafen 5 en 6, van het verdrag en van de artikelen 5 en 7 van de wet is opgelegd.

In de memorie van toelichting bij het ontwerp van instemmingswet werd artikel 25, paragraaf 7, als volgt toegelicht :

« Uit paragraaf 7 volgt dat de sancties waarin de Belgische wetgeving voorziet indien een persoon de hem gevraagde inlichtingen niet verstrekt, van toepassing zijn op de inlichtingen van banken en op de overeenkomstig artikel 25 gevraagde inlichtingen die betrekking hebben op een belastbaar tijdperk waarvan de onderzoekstermijnen overschreden zijn. Voor zover als nodig bepaalt artikel 8 van de goedkeuringswet van de Overeenkomst uitdrukkelijk dat de artikelen 445 tot 459 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 van toepassing zijn telkens de Belgische belastingadministratie in het kader van artikel 25 van de Overeenkomst optreedt voor rekening van de Amerikaanse belastingautoriteiten » (4).

(1) In dezelfde zin : advies 36.078/VR/2 van 9 december 2003 over een voorstel van wet « tot wijziging van artikel 257 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, teneinde de verminderingen van de onroerende voorheffing automatisch te maken » (*Parl. St.*, Kamer, DOC 51-0332/002); advies 37.099/1/2/3/4 van 6 en 7 mei 2004 over een voorontwerp van « programmawet » (*Parl. St.*, Kamer, DOC 51-1138/001, 295); advies 47.385/1 van 9 november 2009 over een voorontwerp van « programmawet » (*Parl. St.*, Kamer, DOC 52-2278/001, 228-230).

(2) Overeenkomst tussen de regering van het Koninkrijk België en de regering van de Verenigde Staten van Amerika tot het vermijden van dubbele belasting en van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, ondertekend te Brussel op 27 november 2006, goedgekeurd bij wet van 3 juni 2007.

(3) Wet van 3 juni 2007 « houdende instemming met de Overeenkomst tussen de regering van het Koninkrijk België en de regering van de Verenigde Staten van Amerika tot het vermijden van dubbele belasting en van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen (hierna « de Overeenkomst »), ondertekend te Brussel op 27 november 2006 ».

(4) *Parl. St.*, Senaat, 3-2344/1, 44-45.

6.2. Il a été demandé au délégué pourquoi ni les conventions préventives de double imposition actuellement soumises pour avis au Conseil d'État, section de législation, ou les accords en matière d'échange de renseignements, ni les avant-projets de lois d'assentiment qui s'y rapportent ne régissent l'exécution forcée. La réponse s'énonce comme suit :

« Le paragraphe 7 a été inclus dans l'article 25 (Échange de renseignements et Assistance administrative) de la Convention fiscale avec les États-Unis à la demande des autorités fiscales américaines. C'était la première fois que, dans une convention fiscale, la Belgique acceptait de fournir des renseignements bancaires en matière d'impôts sur les revenus. Or, les autorités fiscales américaines avaient des doutes quant à la pleine collaboration des banques belges et de l'administration fiscale belge lorsqu'il s'agirait de leur fournir les renseignements bancaires demandés. Afin de garantir le plus largement possible une bonne collaboration, la Belgique a, dès lors, accepté d'introduire les dispositions du paragraphe 7 dans l'article 25. La Belgique a d'autant plus volontiers accepté la demande américaine que les États-Unis se sont réservé le droit, dans la Convention, de retirer l'exemption prévue par le paragraphe 3 de l'article 10 (Dividendes) pour les dividendes payés par une société résidente des États-Unis à une société résidente de Belgique au cas où la Belgique ne remplirait pas ses obligations en matière d'échange de renseignements de manière satisfaisante.

L'inclusion des dispositions du paragraphe 7 dans une convention fiscale et/ou dans la loi d'assentiment à une convention fiscale ne semble, toutefois, pas nécessaire. En effet, avec l'Australie, conformément à la seconde phrase du paragraphe 5 de l'article 26 et conformément à l'article 3 de la loi d'assentiment, il est dérogé à l'article 318 du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 1992) qui limite indirectement le droit de recueillir des renseignements auprès des banques sur la base des articles 322 à 324 du CIR 1992 relatifs aux obligations des tiers. L'article 318 n'étant plus applicable, les dispositions des articles 322 à 324 s'appliquent pleinement lorsqu'il s'agit d'obtenir auprès des banques des renseignements demandés par les autorités fiscales australiennes conformément à l'article 26.

Lorsqu'une personne refuse de fournir un renseignement demandé par l'administration fiscale belge dans le cadre des articles 322 à 324 pour le compte de l'administration fiscale australienne, ce contribuable contrevient ce faisant à une disposition du CIR 1992. Les pénalités prévues par les articles 445 et 449 en cas de contravention au CIR 1992 sont, dès lors, applicables.

Si le Conseil d'État estimait, toutefois, qu'il serait nécessaire de déroger expressément aux articles 445 à 449 du CIR 1992, l'article 5 suivant pourrait être ajouté à la loi d'assentiment : « Les sanctions prévues par les articles 445 à 459 du Code des impôts sur les revenus 1992 sont applicables à une personne qui contrevient à une obligation de fournir des renseignements qui sont demandés dans le cadre de l'article 26 de la Convention, tel qu'amendé par le Second Protocole, par l'autorité compétente australienne désignée conformément à la Convention. »

Par ailleurs, d'une manière générale, l'expérience montre que les personnes soumises à l'obligation de fournir des renseignements en matière fiscale, suite à la demande des autorités fiscales étrangères, s'exécutent avec diligence et bonne volonté » (1).

(1) Cette réponse concerne un autre projet de loi à propos duquel un avis a été demandé (loi « portant assentiment au second protocole, fait à Paris le 24 juin 2009, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et l'Australie tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu, signée à Canberra le 13 octobre 1977, telle que modifiée par le protocole signé à Canberra le 20 mars 1984, et adaptant la législation fiscale belge à certaines dispositions dudit second Protocole »), mais elle peut tout autant s'appliquer au projet à l'examen.

6.2. Aan de gemachtigde is gevraagd waarom noch in de thans aan de Raad van State, afdeling Wetgeving, om advies voorgelegde belastingverdragen of akkoorden inzake de uitwisseling van inlichtingen, noch in de erbij horende voorontwerpen van instemmingswet de afdwingbaarheid is geregeld. Het antwoord luidt als volgt :

« Le paragraphe 7 a été inclus dans l'article 25 (Échange de renseignements et Assistance administrative) de la Convention fiscale avec les États-Unis à la demande des autorités fiscales américaines. C'était la première fois que, dans une convention fiscale, la Belgique acceptait de fournir des renseignements bancaires en matière d'impôts sur les revenus. Or, les autorités fiscales américaines avaient des doutes quant à la pleine collaboration des banques belges et de l'administration fiscale belge lorsqu'il s'agirait de leur fournir les renseignements bancaires demandés. Afin de garantir le plus largement possible une bonne collaboration, la Belgique a, dès lors, accepté d'introduire les dispositions du paragraphe 7 dans l'article 25. La Belgique a d'autant plus volontiers accepté la demande américaine que les États-Unis se sont réservé le droit, dans la Convention, de retirer l'exemption prévue par le paragraphe 3 de l'article 10 (Dividendes) pour les dividendes payés par une société résidente des États-Unis à une société résidente de Belgique au cas où la Belgique ne remplirait pas ses obligations en matière d'échange de renseignements de manière satisfaisante.

L'inclusion des dispositions du paragraphe 7 dans une convention fiscale et/ou dans la loi d'assentiment à une convention fiscale ne semble, toutefois, pas nécessaire. En effet, avec l'Australie, conformément à la seconde phrase du paragraphe 5 de l'article 26 et conformément à l'article 3 de la loi d'assentiment, il est dérogé à l'article 318 du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR1992) qui limite indirectement le droit de recueillir des renseignements auprès des banques sur la base des articles 322 à 324 du CIR1992 relatifs aux obligations des tiers. L'article 318 n'étant plus applicable, les dispositions des articles 322 à 324 s'appliquent pleinement lorsqu'il s'agit d'obtenir auprès des banques des renseignements demandés par les autorités fiscales australiennes conformément à l'article 26.

Lorsqu'une personne refuse de fournir un renseignement demandé par l'administration fiscale belge dans le cadre des articles 322 à 324 pour le compte de l'administration fiscale australienne, ce contribuable contrevient ce faisant à une disposition du CIR1992. Les pénalités prévues par les articles 445 et 449 en cas de contravention au CIR 1992 sont, dès lors, applicables.

Si le Conseil d'État estimait, toutefois, qu'il serait nécessaire de déroger expressément aux articles 445 à 449 du CIR1992, l'article 5 suivant pourrait être ajouté à la loi d'assentiment : « Les sanctions prévues par les articles 445 à 459 du Code des impôts sur les revenus 1992 sont applicables à une personne qui contrevient à une obligation de fournir des renseignements qui sont demandés dans le cadre de l'article 26 de la Convention, tel qu'amendé par le Second Protocole, par l'autorité compétente australienne désignée conformément à la Convention. »

Par ailleurs, d'une manière générale, l'expérience montre que les personnes soumises à l'obligation de fournir des renseignements en matière fiscale, suite à la demande des autorités fiscales étrangères, s'exécutent avec diligence et bonne volonté » (1).

(1) Dit antwoord heeft betrekking op een ander wetsontwerp waarover om advies is verzocht (wet « houdende instemming met het tweede Protocol, gedaan te Parijs op 24 juni 2009, tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en Australië tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, ondertekend te Canberra op 13 oktober 1977, zoals gewijzigd door het Protocol, ondertekend te Canberra op 20 maart 1984, en tot aanpassing van de Belgische belastingwetgeving aan sommige bepalingen van voormeld tweede Protocol »), doch het kan evenzeer worden betrokken op het voorliggende ontwerp.

6.3. S'agissant des dispositions pénales (1), le principe de la légalité s'applique de sorte qu'il appartient à la loi de définir clairement l'infraction (2).

Les articles 445 et 449 du CIR 92 ont trait aux infractions aux dispositions du « présent Code », ainsi que « des arrêtés pris pour leur exécution ». Les articles 450 et 455 à 459 CIR 92 renvoient chacun à certaines des infractions visées aux articles 449 à 456 alors que les articles 451, 452 et 453 CIR 92 prévoient des peines et font référence à cet effet aux cas d'enquête autorisés par les articles 322, 325 et 374 ou à la violation du secret professionnel, tel qu'il est défini à l'article 337.

Par conséquent, les articles 445 à 459 du CIR 92 ne s'appliquent pas d'eux-mêmes aux infractions aux dispositions de l'Accord ou de l'article 3 du projet de loi. Si à la demande de l'autorité compétente andorrane, des renseignements sont recueillis dans les comptes, livres et documents des établissements de banque, de change, de crédit et d'épargne, cette collecte intervient sur le fondement du régime figurant à l'article 3 du projet de loi et pas en application des articles 322 à 324 du CIR. En effet, l'article 3 précité prévoit la possibilité de recueillir des renseignements indépendamment des limitations figurant à l'article 318 CIR 92, et cette faculté ne s'accompagne d'aucune condition particulière si ce n'est qu'il doit s'agir de renseignements dans le cadre de l'Accord. Vu la finalité des compétences que les articles 322 à 324 du CIR 92 accordent à l'administration fiscale, le terme « contribuable » à l'article 322 CIR 92 doit par ailleurs s'entendre au sens de personnes à considérer comme contribuables en vertu du CIR 92 (3).

Vu ce qui précède et compte tenu de l'intention, telle qu'elle ressort des explications du délégué, on complètera le projet par un mécanisme de sanctions.

7. À la fin de l'accord, à la suite de l'article 12, il est prévu que les textes français, néerlandais et catalans font également foi, étant entendu que le texte en langue française prévaut en cas de divergence entre les textes. Le texte catalan de l'accord n'a pas été joint au projet de loi qui a été soumis au Conseil d'État, section de législation. Dès lors que tous les textes font également foi, il est préférable de soumettre également le texte catalan aux membres des chambres législatives.

## EXAMEN DU TEXTE

### Accord

Le texte néerlandais de l'article 5, paragraphe 4, a), de l'Accord fait état de « personen die werkzaam zijn in de hoedanigheid van (...) een zaakwaarnemer », tandis que le texte français utilise la formulation « toute personne agissant en qualité (...) de fiduciaire ». Il semble que les deux versions linguistiques ne concordent pas parfaitement. On pourrait remédier à cette lacune linguistique en donnant des précisions supplémentaires dans l'exposé des motifs.

(1) Les amendes administratives prévues par l'article 445 CIR 92 présentent également un caractère pénal (Cour constitutionnelle, n° 91/2008, 18 juin 2008, B.8.1).

(2) Cf. 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. Dans l'arrêt *Kokkinakis* contre la Grèce du 25 mai 1993, la Cour européenne des droits de l'homme a jugé que l'article 7 consacre aussi, de manière plus générale, le principe de la légalité des délits et des peines et celui qui commande de ne pas appliquer la loi pénale de manière extensive au détriment de l'accusé, notamment par analogie.

(3) Comp. Anvers, 14 mars 2006, *TFR* 2006, p. 671, note M. Maus.

6.3. Voor strafbepalingen (1) geldt het legaliteitsbeginsel, zodat een strafbaar feit duidelijk in de wet moet worden bepaald (2).

De artikelen 445 en 449 van het WIB 92 hebben betrekking op de overtreding van de bepalingen van « dit Wetboek » of van « de ter uitvoering ervan genomen besluiten ». De artikelen 450 en 455 tot 459 WIB 92 verwijzen telkens naar bepaalde van de in de artikelen 449 tot 456 bedoelde misdrijven, terwijl de artikelen 451, 452 en 453 WIB 92 straffen stellen en daarbij verwijzen naar de door de artikelen 322, 325 en 374 toegelaten informatiegevallen of onderzoeken, of naar de schending van het bij artikel 337 bepaalde beroepsgeheim.

De artikelen 445 tot 459 van het WIB 92 zijn derhalve uit zichzelf niet toepasbaar op het overtreden van bepalingen van het akkoord of van artikel 3 van het wetsontwerp. Indien op vraag van de Andorrese bevoegde autoriteit inlichtingen worden ingewonnen in de rekeningen, boeken en documenten van bankinstellingen, wisselkantoren en krediet- en spaarinstellingen, gebeurt dit op grond van de regeling opgenomen in artikel 3 van het wetsontwerp en niet met toepassing van de artikelen 322 tot 324 van het WIB 92. Voormeld artikel 3 voorziet immers in de mogelijkheid om inlichtingen in te winnen, los van de beperkingen opgenomen in artikel 318 WIB 92, en aan die mogelijkheid worden geen bijzondere voorwaarden gekoppeld, behoudens dat het moet gaan om inlichtingen in het kader van het akkoord. Gelet op de finaliteit van de bevoegdheden die de artikelen 322 tot 324 van het WIB 92 aan de belastingadministratie toekennen, moet de term « belastingplichtige » in artikel 322 WIB 92 trouwens begrepen worden in de zin van krachtens het WIB 92 als belastingplichtigen te beschouwen personen (3).

Gelet op wat voorafgaat en rekening houdend met de bedoeling zoals die blijkt uit de toelichting door de gemachtigde, zal het ontwerp moeten worden aangevuld met een sanctieregeling.

7. Aan het einde van het akkoord, na artikel 12, wordt bepaald dat de Franse, Nederlandse en Catalaanse tekst gelijkkelijk authentiek zijn, doch dat in geval van verschil in uitlegging de Franse tekst doorslaggevend is. Bij het wetsontwerp dat aan de Raad van State, afdeling Wetgeving, is voorgelegd, is de Catalaanse tekst van het akkoord niet bijgevoegd. Gelet op het feit dat alle teksten gelijkkelijk authentiek zijn, is het raadzaam om ook de Catalaanse tekst aan de leden van de Wetgevende Kamers voor te leggen.

## ONDERZOEK VAN DE TEKST

### Akkoord

In artikel 5, paragraaf 4, a, van het akkoord is in de Nederlandse tekst sprake van « personen die werkzaam zijn in de hoedanigheid van (...) een zaakwaarnemer », wat in de Franse tekst wordt weergegeven met de woorden « toute personne agissant en qualité (...) de fiduciaire ». Beide taalversies lijken daarmee niet helemaal gelijk te lopen. Die taalkundige onvolkomenheid zou door het opnemen van een bijkomende toelichting in de memorie verduidelijkt kunnen worden.

(1) Ook de administratieve geldboeten waarin artikel 445 WIB 92 voorziet hebben een strafrechtelijk karakter (Grondwettelijk Hof, nr. 91/2008, 18 juni 2008, B.8.1).

(2) Cf. 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. Het Europees Hof voor de rechten van de mens heeft in het arrest *Kokkinakis* tegen Griekenland van 25 mei 1993 geoordeeld dat dat artikel 7 ook meer in het algemeen het beginsel huldigt dat strafbare feiten en straffen bij de wet omschreven moeten zijn, alsook het beginsel dat de strafwet niet op uitbreidende wijze ten nadele van de beklagde, inzonderheid bij analogie, mag worden toegepast.

(3) Vgl. Antwerpen, 14 maart 2006, *TFR* 2006, 671, noot M. Maus.

La chambre était composée de

M. VAN DAMME, président de chambre, président,

MM. Y. KREINS et P. LIÉNARDY, présidents de chambre,

MM. J. BAERT, P. VANDERNOOT et W. VAN VAERENBERGH, conseillers d'État,

Mme A. WEYEMBERGH et M. L. DENYS, assesseurs de la section de législation,

Mmes B. VIGNERON et G. VERBERCKMOES, greffiers.

Les rapports ont été présenté par Mmes W. VOGEL, premier auditeur et A. SOMERS, auditeur adjoint.

La concordance entre la version néerlandaise et la version française a été vérifiée sous le contrôle de M. J. BAERT.

*Le greffier,*

G. VERBERCKMOES.

*Le président,*

M. VAN DAMME.

De kamer was samengesteld uit

De heer M. VAN DAMME, kamervoorzitter, voorzitter,

De heren Y. KREINS en P. LIÉNARDY, kamervoorzitters,

De heren J. BAERT, P. VANDERNOOT, W. VAN VAERENBERGH, staatsraden,

Mevrouw A. WEYEMBERGH en de heer L. DENYS, assessoren van de afdeling Wetgeving,

De dames B. VIGNERON en G. VERBERCKMOES, griffiers.

De verslagen werden uitgebracht door de dames W. VOGEL, eerste auditeur, en A. SOMERS, adjunct-auditeur.

De overeenstemming tussen de Nederlandse en de Franse tekst werd nagezien onder toezicht van de heer J. BAERT.

*De griffier,*

G. VERBERCKMOES.

*De voorzitter,*

M. VAN DAMME.