ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 31.843/2/V

DE LA SECTION DE LÉGISLATION
DU CONSEIL D'ETAT

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, deuxième chambre des vacations, saisi par le Vice-Premier Ministre et Ministre des Affaires étrangères, le 18 juin 2001, d'une demande d'avis sur un avant-projet de loi "portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique et les Emirats arabes unis tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, et au Protocole, signés à Washington le 30 septembre 1996 ", a donné le 14 août 2001 l'avis suivant :

KONINKRIJK BELGIE

ADVIES 31.843/2/V

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede vakantiekamer, op 18 juni 2001 door de Vice-Eerste Minister en Minister van Buitenlandse Zaken verzocht hem van advies te dienen over een voorontwerp van wet "houdende instemming met de Overeenkomt tussen het Koninkrijk België en de Verenigde Arabische Emiraten tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, en met het Protocol, ondertekend te Washington op 30 september 1996", heeft op 14 augustus 2001 het volgende advies gegeven :

Aux termes de l'article 28, § 2, de la Convention à laquelle l'avant-projet a pour objet de donner assentiment, les dispositions de la Convention s'appliqueront, après l'échange des instruments de ratification, aux impôts dus à la source sur les revenus attribués ou mis en paiement à partir du 1er janvier 1995 et aux autres impôts établis sur les revenus de périodes imposables prenant fin à partir du 31 décembre 1995.

Pour que la Convention et le Protocole produisent "leur plein et entier effet" en Belgique, ainsi que le prévoit l'article 2 de l'avant-projet, il est dès lors indispensable d'introduire des dispositions en droit fiscal interne de manière à permettre, dans un certain délai à partir de l'entrée en vigueur de la Convention, d'accorder le dégrèvement des impositions qui auraient été perçues ou enrôlées depuis 1995 ou 1996 contrairement aux dispositions de la Convention.

Ces dispositions de droit interne sont généralement, depuis 1999, incluses dans la loi d'assentiment [1], ce qui a pour conséquence qu'étant considérées comme faisant partie intégrante de celle-ci, elles sont adoptées par les deux Chambres, selon la procédure prévue à l'article 77, 6°, de la Constitution.

De l'avis de la section de législation, cette interprétation de l'article 77, 6°, de la Constitution est justifiée dans ce type de cas, parce que les dispositions de droit interne en question sont nécessaires pour permettre que la Convention produise son plein et entier effet en Belgique et parce qu'elles constituent en quelque sorte le corollaire de l'assentiment à la Convention.

---

(1) Voir, la loi du 9 juin 1999 portant assentiment à la Convention préventive des doubles impositions entre la Belgique et la République d'Ouzbékistan (M.B. 27 octobre 1999), dont le projet a fait l'objet de l'avis du Conseil d'Etat n° 28.715/2 du 17 mars 1999; voir également le projet de loi portant assentiment à la Convention préventive des doubles impositions entre la Belgique et la République de Singapour, qui a fait l'objet de l'avis du Conseil d'Etat n° 28.718/2 du 28 avril 1999, mais qui n'a pas encore été voté à ce jour.

Le Conseil d'Etat juge cette manière de procéder préférable à celle qui a été suivie pour la loi du 9 juin 1999 portant assentiment à l'Avenant du 8 février 1999 à la Convention entre la Belgique et la France préventive des doubles impositions [2]. Cette loi s'est bornée à donner assentiment à l'Avenant et il a fallu attendre la loi du 12 août 2000 "portant des dispositions dérogatoires au Code des impôts sur les revenus 1992 en vue de permettre l'exécution de l'Avenant signé à Bruxelles le 8 février 1999 à la Convention entre la France et la Belgique tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproque en matière d'impôts sur les revenus, signée à Bruxelles le 10 mars 1964" [3] pour que soient édictées les règles permettant de donner effet en Belgique à la rétroactivité de l'Avenant. Au moins, lorsqu'il avait soumis au Conseil d'Etat le projet de loi d'assentiment à cet Avenant, le Gouvernement avait-il pris soin de lui soumettre simultanément le projet de loi comportant les dispositions de droit interne, de sorte que la section de législation avait pu donner simultanément son avis sur les deux projets [4] [5].

Or, le projet de loi actuellement soumis à l'avis du Conseil d'Etat se borne à prévoir l'assentiment à la Convention et selon les explications fournies par le fonctionnaire délégué du Ministre des Finances, le projet de loi relatif aux mesures d'exécution n'est pas encore prêt à être déposé.

---

(2) M. B. 23 mai 2000.

(3) M. B. 26 septembre 2000.

(4) Voir les deux avis n[os] 29.018/2 et 29.019/2, du 26 mars 1999

(5) Ultérieurement, le Gouvernement a soumis au Conseil d'Etat, le 14 avril 2000, un nouveau projet de loi "portant des dispositions dérogatoires au Code des impôts sur les revenus 1992 en vue de permettre l'exécution de l'Avenant, signé à Bruxelles le 8 février 1999, à la Convention entre la France et la Belgique tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproque en matière d'impôts sur les revenus, signée à Bruxelles le 10 mars 1964", comportant une disposition additionnelle, ce qui explique que le Parlement n'ait pu approuver ce projet en même temps que le projet de loi d'assentiment (voir, sur ce second projet de loi, l'avis du Conseil d'Etat n° 30.079/4 du 19 avril 2000). Cet accident de parcours met en évidence l'inconvénient que peut présenter, en cette matière, la dualité de projets de loi.

Si les dispositions de droit interne nécessaires pour mettre en oeuvre la rétroactivité prévue dans la Convention ne sont pas intégrées dans le projet de loi d'assentiment, qui prendrait ainsi la forme d'un "instrumentum" unique - ce que le Conseil d'Etat recommande, comme indiqué plus haut -, il serait au moins souhaitable que les deux projets soient déposés en même temps au Parlement et que l'on consulte, comme ce fut le cas précédemment, la section de législation simultanément sur les deux avant-projets de loi, ceci afin que l'avis et l'assentiment soient donnés en pleine connaissance de cause.

Sous cette double réserve, le projet d'assentiment n'appelle pas d'observation.

Luidens artikel 28, § 2, van de Overeenkomst tot instemming waarmee het voorontwerp strekt, zullen de bepalingen van de Overeenkomst, na uitwisseling van de akten van bekrachtiging, van toepassing zijn op de bij de bron verschuldigde belastingen op inkomsten die zijn toegekend of betaalbaar gesteld op of na 1 januari van het jaar 1995 en op de andere belastingen geheven naar inkomsten van belastbare tijdperken die eindigen op of na 31 december van het jaar 1995.

Opdat de Overeenkomst en het Protocol "volkomen gevolg zullen hebben" in België, zoals bepaald in artikel 2 van het voorontwerp, is het dus volstrekt noodzakelijk bepalingen in te voegen in het Belgisch fiscaal recht, zodat het mogelijk wordt om binnen een bepaalde termijn na de inwerkingtreding van de Overeenkomst een ontheffing toe te kennen van de belastingen die sedert 1995 of 1996 volgens die bepalingen van de Overeenkomst ten onrechte zouden zijn geïnd of ingekohierd.

Die bepalingen van intern recht worden sedert 1999 meestal opgenomen in de goedkeuringswet [1], wat tot gevolg heeft dat ze, aangezien ze beschouwd worden als bepalingen die daarvan noodzakelijk deel uitmaken, door de twee Kamers worden goedgekeurd volgens de procedure bepaald in artikel 77, 6°, van de Grondwet.

De afdeling wetgeving is van mening dat die interpretatie van artikel 77, 6°, van de Grondwet in dit soort gevallen gerechtvaardigd is omdat de betrokken bepalingen van intern recht noodzakelijk zijn om de Overeenkomst volkomen gevolg te laten hebben in België, en omdat ze het logische gevolg zijn van de instemming met die Overeenkomst.

De Raad van State is van oordeel dat die werkwijze te verkiezen valt boven die welke gevolgd is voor de wet van 9 juni 1999 houdende instemming met het Avenant

---

(1) Zie de wet van 9 juni 1999 houdende instemming met de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en de Republiek Oezbekistan tot het vermijden van dubbele belasting (B.S. 27 oktober 1999), over het ontwerp waarvan de Raad van State het advies nr. 28.715/2 van 17 maart 1999 heeft uitgebracht; zie ook het ontwerp van wet houdende instemming met de Overeenkomst tussen België en de Republiek Singapore tot het vermijden van dubbele belasting, waarover de Raad van State het advies nr. 28.718/2 van 28 april 1999 heeft uitgebracht, maar dat tot op heden nog niet is goedgekeurd.

van 8 februari 1999 bij de Overeenkomst tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele belasting [2]. Met die wet is alleen ingestemd met het Avenant, en men heeft moeten wachten op de wet van 12 augustus 2000 "betreffende de tenuitvoerlegging van het Avenant, ondertekend te Brussel op 8 februari 1999, bij de Overeenkomst tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele belasting en tot regeling van wederzijdse administratieve en juridische bijstand inzake inkomstenbelastingen, ondertekend te Brussel op 10 maart 1964" [3] voordat de regels werden uitgevaardigd die de terugwerkende kracht van het Avenant in België mogelijk maakten. Wel had de Regering er tenminste voor gezorgd dat tegelijkertijd met het ontwerp van wet tot instemming met dat Avenant, het ontwerp van wet houdende de bepalingen van intern recht aan de Raad van State werd voorgelegd, zodat de afdeling wetgeving haar advies tegelijkertijd over de twee ontwerpen heeft kunnen uitbrengen [4] [5].

Het wetsontwerp dat thans voor advies aan de Raad van State is voorgelegd voorziet enkel in de instemming met de Overeenkomst. Volgens de uitleg van de gemachtigde ambtenaar van de Minister van Financiën is het wetsontwerp betreffende de uitvoeringsmaatregelen nog niet in zoverre gereed dat het kan worden ingediend.

Indien de bepalingen van intern recht die nodig zijn om uitvoering te geven aan de terugwerkende kracht waarin de Overeenkomst voorziet, niet worden opgenomen

---

(2) B.S. 23 mei 2000.

(3) B.S. 26 september 2000.

(4) Zie de twee adviezen nrs. 29.018/2 en 29.019/2, van 26 maart 1999.

(5) Nadien heeft de Regering nog, op 14 april 2000, aan de Raad van State een nieuw wetsontwerp voorgelegd "houdende afwijkende bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 met het oog op de uitvoering van het te Brussel op 8 februari 1999 ondertekende Avenant bij de Overeenkomst tussen Frankrijk en België tot voorkoming van dubbele belasting en tot regeling van wederzijdse administratieve en juridische bijstand inzake inkomstenbelastingen, ondertekend te Brussel op 10 maart 1964", met een aanvullende bepaling, wat verklaart waarom het Parlement dat ontwerp niet samen met het ontwerp van goedkeuringswet heeft kunnen aannemen (zie, wat dat tweede wetsontwerp betreft, advies nr. 30.079/4 van de Raad van State d.d. 19 april 2000). Uit dit voorval blijkt welke problemen tweeledige wetsontwerpen in deze materie kunnen opleveren.

.../...

in het ontwerp van goedkeuringswet, dat aldus de vorm zou aannemen van een enige "akte" - wat de Raad van State, zoals hierboven vermeld, aanbeveelt - , zou het op zijn minst wenselijk zijn dat de twee ontwerpen tegelijkertijd bij het Parlement zouden worden ingediend en dat de afdeling wetgeving, zoals eerder het geval is geweest, gelijktijdig over de twee voorontwerpen van wet zou worden geraadpleegd, zodat het advies en de instemming met volle kennis van zaken zouden worden verleend.

Onder dit dubbel voorbehoud zijn er bij het ontwerp van goedkeuringswet geen opmerkingen te maken.

La chambre était composée de		De kamer was samengesteld uit
Messieurs de Heren	R. ANDERSEN,	président du Conseil d'Etat, voorzitter van de Raad van State,
	P. QUERTAINMONT, J. JAUMOTTE	conseillers d'Etat, staatsraden,
	J.-M. FAVRESSE, J. KIRKPATRICK,	assesseurs de la section de législation, assessoren van de afdeling wetgeving,
Madame Mevrouw	C. GIGOT,	greffier, griffier.

Le rapport a été présenté par M. J. REGNIER, premier auditeur chef de section. La note du Bureau de coordination a été rédigée et exposée par M. P. BROUWERS, référendaire.

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

Het verslag werd uitgebracht door de H. J. REGNIER, eerste auditeur-afdelingshoofd. De nota van het Coördinatiebureau werd opgesteld en toegelicht door de H. P. BROUWERS, referendaris.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. R. ANDERSEN.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

C. GIGOT

LE PRÉSIDENT - DE VOORZITTER,

R. ANDERSEN