

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 34.147/2

DE LA SECTION DE LÉGISLATION
DU CONSEIL D'ETAT

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Ministre des Finances, le 19 septembre 2002, d'une demande d'avis, dans un délai ne dépassant pas trois jours, sur un avant-projet de loi "portant des dispositions dérogatoires au Code des impôts sur les revenus 1992 en vue de l'exécution de la Convention entre le Royaume de Belgique et le Royaume des Pays-Bas tendant à éviter l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, et des Protocoles I et II et des échanges de lettres, signés à Luxembourg le 5 juin 2001", a donné le 23 septembre 2002 l'avis suivant :

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 34.147/2

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 19 september 2002 door de Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van ten hoogste drie dagen, van advies te dienen over een voorontwerp van wet "houdende afwijkende bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 met het oog op de uitvoering van het Verdrag tussen het Koninkrijk België en het Koninkrijk der Nederlanden 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 de Protocollen I en II en de wisselingen van brieven, ondertekend te Luxemburg op 5 juni 2001", heeft op 23 september 2002 het volgende advies gegeven :

Suivant l'article 84, alinéa 1^{er}, 2°, des lois coordonnées sur le Conseil d'Etat, inséré par la loi du 4 août 1996, la demande d'avis doit spécialement indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

La lettre s'exprime en ces termes :

"Le premier projet de loi est le projet de loi portant approbation de la Convention entre le Royaume de Belgique et le Royaume des Pays-Bas tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, et des Protocoles I et II et des échanges de lettres, signés à Luxembourg le 5 juin 2001.

(...)

Le second projet de loi, qui fait l'objet de la présente demande d'avis urgente, est le projet de loi portant des dispositions dérogatoires au Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92) en vue de l'exécution de la Convention entre le Royaume de Belgique et le Royaume des Pays-Bas tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, et des Protocoles I et II et des échanges de lettres, signés à Luxembourg le 5 juin 2001. Ce second projet de loi règle une matière visée à l'article 78 de la Constitution.

Dans son avis du 10 avril 2002 concernant l'avant-projet de loi relative à l'exécution de la Convention additionnelle, signée à Singapour le 10 décembre 1996, modifiant la Convention entre le Gouvernement du Royaume de Belgique et le Gouvernement de la République de Singapour, tendant à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu, signée à Singapour le 8 février 1972, la section de législation du Conseil d'Etat recommande la méthode consistant à inclure dans la loi portant assentiment de la convention les adaptations corrélatives du droit fiscal interne. Lorsque cette méthode n'a pas été suivie, comme c'est le cas en l'occurrence, le Conseil d'Etat estime souhaitable que les deux projets de loi soient soumis simultanément au Parlement.

Bien que le second projet de loi présente en soi un caractère moins urgent que le premier projet de loi, ce n'est qu'en ayant recours à cette procédure que les deux projets de loi pourront être déposés simultanément au Parlement, conformément à l'avis du Conseil d'Etat."

*

* *

.../...

Examen du projet

Article 2 du projet (dérogation à l'article 466 du CIR)

En vertu de la Convention belgo-néerlandaise tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune signée à Luxembourg le 5 juin 2001, le pouvoir d'imposer les personnes physiques qui sont des résidents de la Belgique sur leurs revenus professionnels de sources néerlandaises est attribué aux Pays-Bas à certaines conditions.

En pareil cas, en vertu de l'article 23, § 1, a, de la Convention,

"... la Belgique exempte de l'impôt ces revenus ... mais elle peut, pour calculer le montant de (son impôt) sur le reste des revenus ... de ce résident, appliquer le même taux que si les revenus en question n'avaient pas été exemptés."

Le protocole I annexé à la Convention apporte une dérogation à cette disposition (point 24, a) :

"Pour la détermination des taxes additionnelles établies par les communes et agglomérations belges, la Belgique tient compte, nonobstant les dispositions ... de la Convention, des revenus professionnels exemptés en vertu de l'article 23, § 1, a. Ces taxes additionnelles sont calculées sur l'impôt qui serait dû en Belgique si les revenus en question étaient tirés de sources belges."

Comme le rappelle à juste titre l'exposé des motifs de l'avant-projet, pour que la Belgique puisse exercer ce pouvoir d'imposition que lui reconnaît la Convention, il faut introduire dans la loi interne une dérogation à l'article 466 du CIR qui dispose :

"La taxe communale additionnelle à l'impôt des personnes physiques et la taxe d'agglomération additionnelle à l'impôt des personnes physiques sont calculées sur l'impôt des personnes physiques ...".

Or, l'impôt des personnes physiques n'atteint évidemment pas les revenus des résidents belges qui sont exonérés par une convention préventive des doubles impositions.

.../...

Comme il s'agit d'une dérogation à l'article 466 du CIR, il serait préférable que l'article 2 du projet figure dans le CIR, où la disposition pourrait faire l'objet d'un article 466bis rédigé en termes généraux :

"Art. 466bis. Lorsqu'un habitant du Royaume a des revenus professionnels dont la source se situe dans un Etat avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive des doubles impositions, et qu'en vertu de cette Convention, ces revenus sont exonérés de l'impôt des personnes physiques en Belgique, la taxe communale additionnelle et la taxe d'agglomération sont néanmoins calculées, pour autant que la Convention le permette, sur l'impôt des personnes physiques qui serait dû en Belgique si les revenus professionnels en question étaient tirés de sources belges".

La disposition proposée serait ainsi applicable, sans nouvelle intervention du législateur, aux cas où une autre convention préventive des doubles impositions comporterait une disposition analogue à celle du Protocole I annexé à la Convention belgo-néerlandaise.

Si cette suggestion est suivie, l'intitulé du projet de loi doit être remplacé par l'intitulé suivant :

"Projet de loi insérant l'article 466bis dans le Code des impôts sur les revenus 1992 et réglant l'application de l'article 244bis du même Code aux résidents des Pays-Bas".

Overeenkomstig artikel 84, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, ingevoegd bij de wet van 4 augustus 1996, moeten in de adviesaanvraag in het bijzonder de redenen worden aangegeven tot staving van het spoedeisende karakter ervan.

De motivering in de brief luidt als volgt :

"Le premier projet de loi est le projet de loi portant approbation de la Convention entre le Royaume de Belgique et le Royaume des Pays-Bas tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, et des Protocoles I et II et des échanges de lettres, signés à Luxembourg le 5 juin 2001.

(...)

Le second projet de loi, qui fait l'objet de la présente demande d'avis urgente, est le projet de loi portant des dispositions dérogatoires au Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92) en vue de l'exécution de la Convention entre le Royaume de Belgique et le Royaume des Pays-Bas tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, et des Protocoles I et II et des échanges de lettres, signés à Luxembourg le 5 juin 2001. Ce second projet de loi règle une matière visée à l'article 78 de la Constitution.

Dans son avis du 10 avril 2002 concernant l'avant-projet de loi relative à l'exécution de la Convention additionnelle, signée à Singapour le 10 décembre 1996, modifiant la Convention entre le Gouvernement du Royaume de Belgique et le Gouvernement de la République de Singapour, tendant à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu, signée à Singapour le 8 février 1972, la section de législation du Conseil d'Etat recommande la méthode consistant à inclure dans la loi portant assentiment de la convention les adaptations corrélatives du droit fiscal interne. Lorsque cette méthode n'a pas été suivie, comme c'est le cas en l'occurrence, le Conseil d'Etat estime souhaitable que les deux projets de loi soient soumis simultanément au Parlement.

Bien que le second projet de loi présente en soi un caractère moins urgent que le premier projet de loi, ce n'est qu'en ayant recours à cette procédure que les deux projets de loi pourront être déposés simultanément au Parlement, conformément à l'avis du Conseil d'Etat."

*

*

*

.../...

Onderzoek van het ontwerp

Artikel 2 van het ontwerp (afwijking van artikel 466 van het WIB)

Krachtens het Belgisch-Nederlands Verdrag tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, ondertekend te Luxemburg op 5 juni 2001, wordt onder bepaalde voorwaarden aan Nederland de bevoegdheid verleend om natuurlijke personen, die inwoners zijn van België, te belasten op hun beroepsinkomsten uit Nederlandse bronnen.

In zo een geval schrijft artikel 23, § 1, a, van het Verdrag het volgende voor :

"... België (stelt) deze inkomsten ... vrij van belasting, maar om het bedrag van de belasting op het overige inkomen ... van die inwoner te berekenen mag België het belastingtarief toepassen dat van toepassing zou zijn indien die inkomsten ... niet waren vrijgesteld."

Protocol I bij het Verdrag bevat een afwijking ten aanzien van deze bepaling (punt 24, a) :

"Voor het bepalen van de aanvullende belastingen die door de Belgische gemeenten en agglomeraties worden vastgesteld, worden in België, niettegenstaande de bepalingen ... van dit Verdrag, de beroepsinkomsten die volgens artikel 23, paragraaf 1, subparagraaf a) zijn vrijgesteld, in aanmerking genomen. Deze aanvullende bepalingen worden berekend op de belasting die in België verschuldigd zou zijn in het geval bedoelde inkomsten uit Belgische bronnen worden verkregen."

Zoals er in de memorie van toelichting bij het voorontwerp terecht wordt op gewezen, dient België, opdat het de bij het Verdrag opgedragen belastingbevoegdheid kan uitoefenen, in de interne wet een afwijking op te nemen op artikel 466 van het WIB, dat als volgt luidt :

"De aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting en de aanvullende agglomeratiebelasting op de personenbelasting worden berekend op de personenbelasting".

.../...

De personenbelasting treft evenwel uiteraard niet de inkomsten van de Belgische inwoners die vrijgesteld zijn bij een verdrag ter voorkoming van dubbele belastingen.

Aangezien het gaat om een afwijking op artikel 466 van het WIB, zou het verkieslijk zijn artikel 2 op te nemen in het WIB als een in algemene bewoordingen gesteld artikel 466bis :

"Art. 466bis. Wanneer een inwoner van het Rijk beroepsinkomsten heeft uit een bron die gelegen is in een Staat waarmee België een verdrag heeft gesloten ter voorkoming van dubbele belastingen en die inkomsten, krachtens dat verdrag, in België vrijgesteld worden van personenbelasting, worden de aanvullende gemeentebelasting en de agglomeratiebelasting desalniettemin, voor zover het Verdrag zulks toelaat, berekend op de personenbelasting die verschuldigd zou zijn in België indien de beroepsinkomsten in kwestie uit Belgische bronnen werden verkregen".

De voorgestelde bepaling zou aldus, zonder dat de wetgever opnieuw moet ingrijpen, van toepassing zijn op de gevallen waarin een ander verdrag ter voorkoming van dubbele belastingen een soortgelijke bepaling zou bevatten als die van Protocol I bij het Belgisch-Nederlands Verdrag.

Als dit voorstel wordt gevolgd, moet het opschrift van het wetsontwerp vervangen worden door het volgende :

"Ontwerp van wet tot invoeging van artikel 466bis in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en tot regeling van de toepassing van artikel 244bis van hetzelfde Wetboek op de inwoners van Nederland".

La chambre était composée de

Messieurs Y. KREINS,
de Heren

Madame P. QUERTAINMONT,
Mevrouw M. BAGUET,

Messieurs J. van COMPERNOLLE,
de Heren J. KIRKPATRICK,

Madame B. VIGNERON,
Mevrouw

De kamer was samengesteld uit

président de chambre,
kamervoorzitter,

conseillers d'Etat,
staatsraden,

assesseurs de la section de législation,
assessoren van de afdeling wetgeving,

greffier,
griffier.

Le rapport a été rédigé par M. X. DELGRANGE, auditeur. 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. J. JAUMOTTE, conseiller d'Etat.

Het verslag werd opgesteld door de H. X. DELGRANGE, auditeur. 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. J. JAUMOTTE, staatsraad.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

LE PRÉSIDENT - DE VOORZITTER,

B. VIGNERON

Y. KREINS