

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 49.389/2
DU 6 AVRIL 2011

DE LA SECTION DE LÉGISLATION
DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Ministre-Président du Gouvernement de la Communauté française, le 15 mars 2011, d'une demande d'avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de décret « portant assentiment au Protocole, fait à Berlin le 23 juin 2009, modifiant 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 les Protocoles I et II, signés à Luxembourg le 5 juin 2001 », a donné l'avis suivant :

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

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

Examen du projet

1. En date du 5 juin 2001 ont été faits à Luxembourg une 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 ainsi que des Protocoles I^{er} et II à cette Convention et un échange de lettres.

En fonction de leur contenu, ces documents mettaient uniquement en jeu des compétences de l'État fédéral qui y a porté assentiment par une loi du 11 décembre 2002 ¹.

Le 23 juin 2009 un Protocole a été fait à Berlin entre les mêmes Parties, qui modifie la Convention précitée et le Protocole I^{er} de celle-ci.

En concluant ce Protocole, l'État fédéral est parti du présupposé qu'il n'engageait à nouveau que ses propres compétences car, selon lui, le Protocole portait uniquement sur des impôts pour lesquels il était exclusivement compétent ².

¹ Loi du 11 décembre 2002 portant assentiment à 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, aux Protocoles I et II et à l'échange de lettres, faits à Luxembourg le 5 juin 2001.

² En ce qui concerne la répartition des compétences entre les diverses entités qui composent l'État, le Protocole du 23 juin 2009 ne portait, selon l'État fédéral, que sur des impôts fédéraux ou sur des impôts régionaux pour lesquels le service est toujours assuré par l'État fédéral de telle sorte que, vis-à-vis de ces impôts régionaux, la compétence pour conclure le Protocole appartenait exclusivement à l'État fédéral puisque les règles contenues dans le Protocole touchaient au service de l'impôt et relevaient donc des compétences fédérales en application de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions.

Un avant-projet de loi d'assentiment à ce Protocole a été soumis à l'avis du Conseil d'État qui a estimé, en chambres réunies, que le Protocole concerné était en réalité un traité mixte car l'échange de renseignements qu'il entendait organiser portait en réalité sur l'ensemble des impôts susceptibles d'être levés en Belgique ³.

Le Conseil d'État en a conclu que ce Protocole devait recevoir l'assentiment des Régions et des Communautés puisque ces entités disposent d'une autonomie fiscale qui leur permet d'établir des impôts entrant dans le champ d'application du Protocole ⁴.

Il ressort des documents joints à la demande d'avis qu'en date du 26 octobre 2010 le groupe de travail « traités mixtes » institué par 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 s'est rallié à ce point de vue.

2. Dans la logique commandée par ce qui a été exposé au point 1, l'avant-projet de décret à l'examen entend porter l'assentiment de la Communauté française au Protocole fait à Berlin le 23 juin 2009.

Dès lors que le contenu du Protocole concerné, à l'exception de son article 4, est destiné à s'intégrer à la Convention et à son Protocole I^{er}, et que de surcroît ce contenu ne peut se lire indépendamment des autres dispositions de la Convention et du Protocole I^{er}, il est dépourvu de sens de porter assentiment au seul Protocole du 23 juin 2009.

Cependant, comme la Convention initiale et les Protocoles I^{er} et II à celle-ci, considérés seuls, ne constituent pas un traité mixte, il serait tout aussi dépourvu de sens de porter assentiment à la Convention dans sa version initiale.

Par conséquent, il y a lieu de porter assentiment, non pas au Protocole fait à Berlin le 23 juin 2009, mais à la Convention et aux Protocoles I^{er} et II faits à Luxembourg le 5 juin 2001 tels que modifiés par le Protocole fait à Berlin le 23 juin 2009.

En outre, comme l'article 4 du Protocole du 23 juin 2009 constitue une disposition autonome qui ne s'intègre pas à la Convention initiale ou à ses Protocoles I^{er} et II, il faudra aussi, pour lui donner effet, porter assentiment au protocole du 23 juin 2009.

³ Avis 47.935/VR, donné le 20 avril 2010 sur un avant-projet de loi « portant assentiment au Protocole, fait à Berlin le 23 juin 1989, modifiant 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 les protocoles I^{er} et II, signés à Luxembourg le 5 juin 2001, et adaptant la législation fiscale belge à certaines dispositions dudit Protocole ».

⁴ Sur la question spécifique de la compétence fiscale des Communautés et de la nécessité que celles-ci portent également assentiment au Protocole, voir le point 3.7. et la note infrapaginale 25 de l'avis 47.935/VR précité.

L'article unique sera donc rédigé comme suit :

« Sortiront leur plein et entier effet :

1° 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, les Protocoles I^{er} et II et l'échange de lettres, faits à Luxembourg le 5 juin 2001, modifiés par le Protocole fait à Berlin le 23 juin 2009 ;

2° le Protocole, fait à Berlin le 23 juin 2009, modifiant 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 les protocoles I et II, signés à Luxembourg le 5 juin 2001 ».

L'intitulé de l'avant-projet sera adapté en conséquence.

3. Dans l'avis 47.935/VR du 20 avril 2010 précité, la section de législation a observé que 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.

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

La chambre était composée de

Messieurs	R. ANDERSEN,	premier président du Conseil d'État,
	Y. KREINS,	président de chambre,
Mesdames	M. BAGUET,	conseiller d'État,
	B. VIGNERON,	greffier.

Le rapport a été présenté par M. P. RONVAUX, auditeur.

LE GREFFIER

LE PREMIER PRÉSIDENT

B. VIGNERON

R. ANDERSEN