

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 50.278/2
DU 10 OCTOBRE 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 9 septembre 2011, d'une demande d'avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de décret « portant assentiment au Protocole, fait à Bruxelles le 7 juillet 2009, modifiant la Convention entre la Belgique et le Danemark en vue d'éviter les doubles impositions et de régler certaines autres questions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, signée à Bruxelles le 16 octobre 1969, telle que modifiée et complétée par le Protocole signé à Copenhague le 27 septembre 1999 », 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°, 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.

1. En date du 16 octobre 1969 a été signée à Bruxelles une Convention entre le Danemark et la Belgique 'en vue d'éviter les doubles impositions et de régler certaines autres questions en matière d'impôts sur les revenus et sur la fortune', Convention à laquelle il a été porté assentiment par une loi du 11 décembre 1970.

Le 7 juillet 2009, un Protocole a été fait à Bruxelles entre les mêmes parties, qui modifie la Convention précitée, laquelle avait déjà été modifiée une première fois par un Protocole fait à Copenhague le 27 septembre 1999 ; ce dernier a fait l'objet d'un assentiment par la loi du 27 février 2003.

Le Protocole du 7 juillet 2009 ayant un caractère mixte, il doit faire l'objet d'un décret d'assentiment.

Tel est l'objet de l'avant-projet à l'examen.

2. Compte tenu du lien entre le Protocole du 7 juillet 2009, la Convention initiale du 16 octobre 1969 et le Protocole du 27 septembre 1999, il y a lieu de porter assentiment, non seulement au Protocole du 7 juillet 2009, mais aussi à la Convention du 16 octobre 1969 telle que modifiée par le Protocole du 27 septembre 1999 et le Protocole du 7 juillet 2009.

L'article unique sera donc rédigé comme suit :

« Sortiront leur plein et entier effet :

1° la Convention entre la Belgique et le Danemark en vue d'éviter les doubles impositions et de régler certaines autres questions en matière d'impôts sur les revenus et sur la fortune, signée à Bruxelles le 16 octobre 1969, telle que modifiée par le Protocole fait à Copenhague le 27 septembre 1999 et le Protocole fait à Bruxelles le 7 juillet 2009 ;

2° le Protocole, fait à Bruxelles le 7 juillet 2009 modifiant la Convention entre la Belgique et le Danemark en vue d'éviter les doubles impositions et de régler certaines autres questions en matière d'impôts sur les revenus et sur la fortune, signée à Bruxelles le 16 octobre 1969, telle que modifiée et complétée par le Protocole signé à Copenhague le 27 septembre 1999 ».

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

3. Comme la version en langue anglaise du Protocole du 7 juillet 2009 prévaut en cas de divergence entre les textes, cette version devra, comme la version française, être soumise au Parlement de la Communauté française.

En ce qui concerne la Convention initiale du 16 octobre 1969 et le Protocole du 27 septembre 1999, il suffit d'en soumettre la version française à l'assentiment, les versions néerlandaise, française et anglaise faisant également foi.

4. Le nouvel article 26, paragraphe 1^{er}, de la Convention de double imposition (article I du Protocole) énonce ce qui suit :

« Les autorités compétentes des États contractants échangent les renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la présente Convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts de toute nature ou dénomination perçus par ou pour le compte des États contractants, ou des collectivités locales danoises, dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la Convention. L'échange de renseignements n'est pas restreint par les articles 1 et 2 ».

L'article 1^{er} de la Convention en définit le champ d'application personnel, à savoir « les personnes qui sont des résidents d'un État contractant ou de chacun des deux États », alors que l'article 2, paragraphe 1^{er}, détermine les impôts auxquels la Convention s'applique. Il s'agit des « impôts sur le revenu et sur la fortune perçus pour le compte de chacun des États contractants, de ses subdivisions politiques et de ses collectivités locales, quel que soit le système de perception ». Les impôts existants auxquels la Convention s'applique en ce qui concerne la Belgique sont l'impôt des personnes physiques, l'impôt des sociétés, l'impôt des personnes morales, l'impôt des non-résidents et la cotisation spéciale assimilée à l'impôt des personnes physiques ¹, à chaque fois « y compris les précomptes, les centimes additionnels auxdits impôts et précomptes ainsi que les taxes additionnelles à l'impôt des personnes physiques » (article 2, paragraphe 3).

¹ La cotisation spéciale sur les revenus mobiliers a été supprimée à partir de l'exercice d'imposition 1995 (voir les articles 9 et 11, alinéa 2, de la loi du 16 avril 1997 portant diverses dispositions fiscales).

La nouvelle réglementation relative à l'échange de renseignements avec le Danemark est générale et n'est donc pas limitée aux personnes visées à l'article 1^{er} de la Convention ni aux impôts mentionnés à l'article 2 de la Convention. En outre, des renseignements peuvent aussi être demandés à une autorité compétente « même si [cette autorité] n'en a pas besoin à ses propres fins fiscales » (nouvel article 26, paragraphe 4, de la Convention). L'État auquel les renseignements sont demandés doit « utilise[r] les pouvoirs dont il dispose pour obtenir les renseignements demandés » (*ibid.*).

Eu égard à ce qui précède, la question se pose de savoir qui devra donner exécution en Belgique à une demande de renseignements émanant d'une autorité compétente du Danemark.

Il se déduit de l'article 3, § 1^{er}, 7°, a), de la Convention qu'en Belgique l'expression « autorité compétente » désigne « l'autorité compétente suivant la législation belge » ; lorsque le Protocole précité du 27 novembre 1999 sera en vigueur, cette même expression désignera, selon l'article 3, § 1^{er}, 8°, de la Convention, tel que modifié par ce Protocole, « le Directeur général des Contributions directes ». Or, vu qu'il s'agit d'un traité mixte, l'autorité compétente n'est pas exclusivement l'autorité fédérale mais il peut aussi s'agir d'une entité fédérée.

Il est par conséquent recommandé sur le plan interne belge de prévoir un mécanisme et un organe de coordination afin que les autorités du Danemark sachent à qui elles doivent adresser une demande de renseignements et que l'État fédéral, les communautés et les régions puissent déterminer entre eux comment donner suite à une demande concrète. Le Conseil d'État recommande à ce sujet de conclure un accord de coopération au sens de l'article 92*bis* de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles ².

5. 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.

² Comparer avec l'article 1^{er}*bis* de la loi spéciale du 16 janvier 1989 'relative au financement des Communautés et des Régions' et avec l'accord de coopération du 7 décembre 2001 'entre l'État fédéral et les Régions relatif à l'échange d'informations dans le cadre de l'exercice de leurs compétences fiscales et aux procédures de concertation concernant l'applicabilité technique des modifications aux impôts régionaux projetées par les Régions et l'applicabilité technique de l'instauration par les Régions de réductions ou d'augmentations générales de l'impôt des personnes physiques dû'.

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 ³.

³ Il est renvoyé sur ce point notamment aux observations 6 à 6.3 formulées dans l'avis 48.056/VR donné le 27 avril 2010 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' (*Doc. parl.*, Sénat, 2010-2011, n° 5-969/1, pp. 37 à 47).

La chambre était composée de

Messieurs	Y. KREINS,	président de chambre,
	P. VANDERNOOT,	conseillers d'État,
Madame	M. BAGUET,	
Monsieur	S. VAN DROOGHENBROECK,	assesseur de la section de législation,
Madame	B. VIGNERON,	greffier.

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

LE GREFFIER

LE PRÉSIDENT

B. VIGNERON

Y. KREINS