

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 50.317/2
DU 11 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 wallon, le 14 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 10 septembre 2009, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et le Royaume de Norvège 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 Oslo le 14 avril 1988 », 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 14 avril 1988 a été faite à Oslo une Convention entre le Royaume de Norvège et le Royaume de Belgique 'tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune', Convention à laquelle il a été porté assentiment par une loi du 19 avril 1991.

Le 10 septembre 2009, un Protocole a été fait à Bruxelles entre les mêmes parties, qui modifie la Convention précitée.

Ce Protocole du 10 septembre 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 10 septembre 2009 et la Convention initiale du 14 avril 1988, il y a lieu de porter assentiment, non seulement au Protocole du 10 septembre 2009, mais aussi à la Convention du 14 avril 1988 telle que modifiée par le Protocole du 10 septembre 2009.

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 de Norvège tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, faite à Oslo le 14 avril 1988, telle que modifiée par le Protocole fait à Bruxelles le 10 septembre 2009 ;
- 2° le Protocole fait à Bruxelles le 10 septembre 2009 modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et le Royaume de Norvège 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 Oslo le 14 avril 1988 ».

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

3. L'arrêté de présentation mentionne à tort le « Parlement de la Communauté française » comme étant celui devant lequel le projet de décret doit être présenté. Il s'agit du Parlement wallon.

Le texte sera rectifié en ce sens.

4. Comme la Convention initiale et le Protocole ont été faits en langue anglaise, le texte anglais de ces instruments devra, comme leur traduction française, être soumis au Parlement wallon.

5. Le nouvel article 27, 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 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 des deux États contractants », alors que l'article 2, § 1, détermine les impôts auxquels la Convention s'applique. Il s'agit des « impôts sur le revenu et sur la fortune perçus pour le compte d'un État contractant, de ses subdivisions politiques ou 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, à chaque fois « y compris les précomptes, les décimes et centimes additionnels auxdits impôts et précomptes ainsi que les taxes additionnelles à l'impôt des personnes physiques » (article 2, § 3).

La nouvelle réglementation relative à l'échange de renseignements avec le Royaume de Norvège 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, § 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 du Royaume de Norvège.

Il se déduit de l'article 3, § 1, i), de la Convention qu'en Belgique l'expression « autorité compétente » désigne « 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 Royaume de Norvège 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 ¹.

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.

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 ².

¹ Comparez 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'.

² Il est renvoyé sur ce point notamment aux observations n^{os} 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^o 5-969/1, pp. 37-47).

La chambre était composée de

Messieurs	Y. KREINS,	président de chambre,
	P. VANDERNOOT,	conseillers d'État,
Mesdames	M. BAGUET,	
	B. VIGNERON,	greffier.

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

LE GREFFIER

LE PRÉSIDENT

B. VIGNERON

Y. KREINS