



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 52.500/3
van 4 januari 2013

avis 52.500/3
du 4 janvier 2013

over

sur

een voorontwerp van ordonnantie 'houdende
instemming met:

1° de Overeenkomst tussen het Koninkrijk
België en Japan tot het vermijden van dubbele
belasting inzake belastingen naar het inkomen,
ondertekend te Tokio op 28 maart 1968, zoals
gewijzigd door het Protocol, ondertekend te
Brussel op 9 november 1988 en het Protocol,
gedaan te Brussel op 23 januari 2010;

2° het Protocol, gedaan te Brussel op
26 januari 2010, tot wijziging van de
Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en
Japan tot het vermijden van dubbele belasting
inzake belastingen naar het inkomen,
ondertekend te Tokio op 28 maart 1968, zoals
gewijzigd door het Protocol, ondertekend te
Brussel op 9 november 1988;

3° de briefwisseling van 30 mei en 7 juli 2011'

un avant-projet de l'ordonnance 'portant
assentiment :

1° à la Convention entre le Royaume de
Belgique et le Japon tendant à éviter les
doubles impositions en matière d'impôts sur le
revenu, signée à Tokyo le 28 mars 1968, telle
que modifiée par le Protocole signé à Bruxelles
le 9 novembre 1988 et le Protocole, fait à
Bruxelles le 26 janvier 2010 ;

2° au Protocole, fait à Bruxelles le
26 janvier 2010, modifiant la Convention entre
le Royaume de Belgique et le Japon tendant à
éviter les doubles impositions en matière
d'impôts sur le revenu, signée à Tokyo le
28 mars 1968, telle que modifiée par le
Protocole signé à Bruxelles le
9 novembre 1988;

3° à l'échange de lettres du 30 mai et du
7 juillet 2011'

Op 5 december 2012 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering, belast met Financiën, Begroting, Openbaar Ambt en Externe Betrekkingen, verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van ordonnantie 'houdende instemming met:

- 1° de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en Japan tot het vermijden van dubbele belasting inzake belastingen naar het inkomen, ondertekend te Tokio op 28 maart 1968, zoals gewijzigd door het Protocol, ondertekend te Brussel op 9 november 1988 en het Protocol, gedaan te Brussel op 23 januari 2010;
- 2° het Protocol, gedaan te Brussel op 26 januari 2010, tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en Japan tot het vermijden van dubbele belasting inzake belastingen naar het inkomen, ondertekend te Tokio op 28 maart 1968, zoals gewijzigd door het Protocol, ondertekend te Brussel op 9 november 1988;
- 3° de briefwisseling van 30 mei en 7 juli 2011'.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 17 december 2012. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Bruno SEUTIN, staatsraden, Lieven DENYS, assessor, en Marleen VERSCHRAEGHEN, toegevoegd griffier.

Het verslag is uitgebracht door Anja SOMERS, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jo BAERT, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 4 januari 2013.

*

Le 5 décembre 2012, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, chargé des Finances, du Budget, de la Fonction Publique et des Relations extérieures, à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de l'ordonnance 'portant assentiment :

- 1° à la Convention entre le Royaume de Belgique et le Japon tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, signée à Tokyo le 28 mars 1968, telle que modifiée par le Protocole signé à Bruxelles le 9 novembre 1988 et le Protocole, fait à Bruxelles le 26 janvier 2010 ;
- 2° au Protocole, fait à Bruxelles le 26 janvier 2010, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et le Japon tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, signée à Tokyo le 28 mars 1968, telle que modifiée par le Protocole signé à Bruxelles le 9 novembre 1988 ;
- 3° à l'échange de lettres du 30 mai et du 7 juillet 2011'.

L'avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 17 décembre 2012. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jan SMETS et Bruno SEUTIN, conseillers d'État, Lieven DENYS, assesseur, et Marleen VERSCHRAEGHEN, greffier assumé.

Le rapport a été présenté par Anja SOMERS, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Jo BAERT, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 4 janvier 2013.

*

1. Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET VOORONTWERP VAN ORDONNANTIE

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van ordonnantie strekt ertoe instemming te verlenen met het dubbelbelastingverdrag met Japan, zoals gewijzigd,² met een protocol tot wijziging van het dubbelbelastingverdrag met Japan³ en met “de briefwisseling van 30 mei en 7 juli 2011”.

VOORAFGAANDE VORMVEREISTEN

3. Het advies van de Economische en Sociale Raad voor het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest werd op 23 november 2012 gevraagd, maar is, voor zover bekend, nog niet gegeven.

Ingeval het voorliggende ontwerp naar aanleiding van het vervullen van dit voorafgaande vormvereiste nog mocht worden gewijzigd, zouden de gewijzigde of nieuwe bepalingen van het voorontwerp alsnog om advies aan de afdeling Wetgeving moeten worden voorgelegd.

ALGEMENE OPMERKINGEN

4. De Werkgroep gemengde verdragen, ingesteld bij het samenwerkingsakkoord van 8 maart 1994 tussen de federale overheid, de gemeenschappen en de gewesten ‘over de nadere regelen voor het sluiten van gemengde verdragen’, heeft op 26 oktober 2010 geoordeeld dat het om een gemengd verdrag gaat.⁴

5. Aangezien het dubbelbelastingverdrag en de wijzigende protocollen in de Engelse taal zijn gesteld, zullen die versies aan het Brussels Hoofdstedelijk Parlement moeten worden voorgelegd. Opdat het Parlement met kennis van zaken zou kunnen beslissen, dient aan het

¹ Aangezien het om een voorontwerp van ordonnantie gaat, wordt onder “rechtsgrond” de conformiteit met hogere rechtsnormen verstaan.

² Overeenkomst ‘*between the Kingdom of Belgium and Japan for the avoidance of double taxation with respect to taxes on income*’, gedaan te Tokio op 28 maart 1968, zoals gewijzigd bij het eerste wijzigend protocol, gedaan te Brussel op 9 november 1988, en bij het tweede wijzigend protocol, gedaan te Brussel op 26 januari 2010.

³ Protocol ‘*amending the convention between the Kingdom of Belgium and Japan for the avoidance of double taxation with respect to taxes on income*’, gedaan te Brussel op 26 januari 2010.

⁴ De Interministeriële Conferentie voor Buitenlands Beleid (ICBB) stemde via de schriftelijke procedure in met het verslag van de Werkgroep gemengde verdragen, wat bij brieven van 20 januari 2011 is bevestigd.

ontwerp bovendien een Nederlandse en een Franse vertaling te worden toegevoegd van de om instemming voorgelegde akten.

6. Het nieuwe artikel 26, paragraaf 1, van het dubbelbelastingverdrag (artikel I van het tweede wijzigend protocol) luidt:

(vertaling) “De bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten wisselen de inlichtingen uit die naar verwachting relevant zullen zijn voor de uitvoering van de bepalingen van deze Overeenkomst of voor de toepassing of de tenuitvoerlegging van de nationale wetgeving met betrekking tot belastingen van elke soort en benaming die worden geheven door of ten behoeve van de overeenkomstsluitende Staten of ten behoeve van de plaatselijke gemeenschappen van Japan, voor zover de belastingheffing waarin die nationale wetgeving voorziet niet in strijd is met deze Overeenkomst. De uitwisseling van inlichtingen wordt niet beperkt door de artikelen 1 en 2.”

Artikel 1 van het verdrag omschrijft het personeel toepassingsgebied, namelijk “personen die verblijfhouder zijn van een overeenkomstsluitende Staat of van beide Staten”, terwijl artikel 2 de belastingen bepaalt waarop het verdrag van toepassing is. Het gaat om de personenbelasting, de vennootschapsbelasting, de rechtspersonenbelasting, de belasting der niet-verblijfhouders, alsook “de voorheffingen en aanvullende voorheffingen [en] de opcentiemen op [die] belastingen met inbegrip van de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting” (artikel 2, paragraaf 3).

De nieuwe regeling inzake de uitwisseling van inlichtingen met Japan is evenwel algemeen en *is dus niet beperkt tot de personen bedoeld in artikel 1 van het verdrag en tot de belastingen vermeld in artikel 2 van het verdrag*. Bovendien kunnen ook inlichtingen worden gevraagd aan een bevoegde autoriteit “zelfs al heeft [die autoriteit] die inlichtingen niet nodig voor zijn eigen belastingdoeleinden” (nieuw artikel 26, paragraaf 4, van het verdrag). De Staat aan wie de inlichtingen zijn gevraagd, dient gebruik te maken van “de middelen waarover hij beschikt om de gevraagde inlichtingen te verkrijgen” (idem).

Gelet daarop rijst de vraag wie in België uitvoering zal moeten geven aan een verzoek om inlichtingen uitgaande van een bevoegde autoriteit van Japan.

Uit artikel 3, paragraaf 1, h, van het verdrag volgt dat in België onder “bevoegde autoriteit” wordt verstaan “de autoriteit die volgens de Belgische wetgeving bevoegd is”. Aangezien het om een gemengd verdrag gaat, is de bevoegde autoriteit daarmee niet exclusief de federale overheid, maar kan het ook om een deelstaat gaan.

Daarom verdient het aanbeveling om op het intern-Belgische vlak te voorzien in een coördinatiemechanisme en -orgaan, zodat de bevoegde autoriteiten van Japan weten tot wie een verzoek om inlichtingen moet worden gericht en de federale Staat, de gemeenschappen en de gewesten onderling kunnen uitmaken op welke wijze gevolg wordt gegeven aan een concreet verzoek. De Raad van State beveelt dan ook aan daarover een samenwerkingsakkoord in de zin van artikel 92bis van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ‘tot hervorming der instellingen’ te

sluiten.⁵ In de memorie van toelichting wordt overigens medegedeeld dat aan de tekst van zo'n samenwerkingsakkoord wordt gewerkt.

7. De vraag rijst of de nieuwe regeling inzake het uitwisselen van inlichtingen tot administratiefrechtelijke of strafrechtelijke betugeling en tot dwanguitvoering kan leiden wanneer geweigerd wordt mede te werken aan onderzoeksverrichtingen.

Het staat aan de auteur van het ontwerp om zich over deze vraag uit te spreken en om, in functie van zijn bedoelingen, eventueel de instemmingsordonnantie aan te vullen met normatieve bepalingen in die zin.

8. Het om advies voorgelegde ontwerp strekt er ook toe om instemming te verlenen met de “briefwisseling van 30 mei en 7 juli 2011”.

Met een brief van 30 mei 2011 van de Belgische gevolmachtigde is aan de Regering van Japan gevraagd of zij kan instemmen met de toepassing van het nieuwe artikel 26 “*to taxes of every kind and description imposed by and on behalf of the local authorities of Belgium (i.e. the above mentioned Belgian Federated entities)*”. De Japanse gevolmachtigde heeft in antwoord hierop bij brief van 7 juli 2011 laten weten dat “pour accéder à votre demande, la Convention définie à l’Article 3A doit être en vigueur. (...) Du fait que cette Convention n’est actuellement pas encore entrée en vigueur, nous nous ne pouvons en aucun cas nous y référer”.

De voormelde briefwisseling houdt derhalve geen overeenkomst tot uitbreiding van het toepassingsgebied van artikel 26 in. Bij gebrek aan enig mogelijk rechtsgevolg, heeft een instemming met die briefwisseling geen enkele zin.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 3

9. Artikel 3 van het ontwerp bepaalt dat de wijzigingen aan artikel 26 van het dubbelbelastingverdrag, die de werkingssfeer ervan formeel uitbreiden tot belastingen geheven door “andere beleidsniveaus” – overigens zonder te specificeren om welke beleidsniveaus het kan gaan –, volkomen uitwerking zullen hebben. Wel wordt de Regering van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest de verplichting opgelegd om elke wijziging in die zin mede te delen aan het Brussels Hoofdstedelijk Parlement binnen een termijn van drie maanden na de aanvaarding ervan. Het is klaarblijkelijk de bedoeling het Parlement reeds te laten instemmen met toekomstige wijzigingen aan artikel 26 van het dubbelbelastingverdrag, die de werkingssfeer ervan formeel uitbreiden tot belastingen geheven door “andere beleidsniveaus”.

⁵ Vergelijk met artikel 1bis van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’, en het samenwerkingsakkoord van 7 december 2001 ‘tussen de Federale Staat en de Gewesten betreffende de uitwisseling van informatie in het kader van de uitoefening van hun fiscale bevoegdheden en betreffende de overlegprocedures inzake technische uitvoerbaarheid van door de Gewesten voorgenomen wijzigingen aan de gewestelijke belastingen en inzake de technische uitvoerbaarheid van de invoering door de Gewesten van algemene belastingverminderingen of -vermeerderingen van de verschuldigde personenbelasting’.

Een dergelijke anticipatieve instemming met betrekking tot de uitbreiding van de werkingssfeer van artikel 26 in verband met het uitwisselen van inlichtingen, kan enkel worden aanvaard als de draagwijdte ervan strikt wordt afgebakend.

Als een verdrag in een bijzondere procedure voorziet om wijzigingen in het verdrag aan te brengen zonder afbreuk te doen aan het parlementair prerogatief (bv. de procedure bepaald bij paragraaf 3A van het protocol van 1968,⁶ zoals toegevoegd bij artikel II van het tweede wijzigend protocol), dient het betrokken parlement normaal ook met die wijzigingen van het verdrag in te stemmen. Weliswaar is het niet uitgesloten dat deze instemming vooraf wordt gegeven,⁷ maar zulk een voorafgaande instemming is, om in overeenstemming te zijn met artikel 167, § 3, van de Grondwet, slechts aanvaardbaar voor zover het betrokken parlement weet binnen welke grenzen ze wordt verleend.⁸

Opdat artikel 3 van het ontwerp met die uitgangspunten in overeenstemming zou zijn, dient in de eerste plaats te worden bepaald dat ermee zijn bedoeld uitbreidingen van het toepassingsgebied van artikel 26 van het dubbelbelastingverdrag, aangenomen bij een overeenkomst zoals bedoeld in paragraaf 3A van het protocol van 1968 (niet: “Wijzigingen aan artikel 26 van de Overeenkomst (...”). In de tweede plaats moet duidelijk worden aangegeven welke “andere beleidsniveaus” zijn bedoeld, vermits het slechts kan gaan om beleidsniveaus waarvoor het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest bevoegdheid heeft,⁹ met inbegrip van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest zelf.¹⁰ In de derde plaats moet – zoals het geval is in de ontworpen bepaling – de Brusselse Hoofdstedelijke Regering worden verplicht om een door middel van de uitwisseling van diplomatieke nota’s gesloten overeenkomst over de uitbreiding van het toepassingsgebied van artikel 26 van dubbelbelastingverdrag, binnen een relatief korte termijn ter kennis van het Parlement te brengen, die de gelegenheid moet hebben om zich tegen die uitbreiding te verzetten. Daartoe is bijkomend vereist dat de uitbreiding niet mag ingaan vooraleer het Parlement een redelijke termijn heeft gekregen om zich zo nodig tegen de uitbreiding te verzetten. Om dat doel te bereiken, zal de instemming door het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest pas geacht mogen worden verworven te zijn na het verloop van een zekere tijd. Ten slotte zal ook in een regeling van bekendmaking van de uitbreiding moeten worden voorzien. Wat dit laatste betreft zou kunnen worden gedacht aan een regeling waarbij de instemming geacht kan worden te zijn verkregen en uitwerking krijgt de tiende dag na de bekendmaking van de overeenkomst in het Belgisch Staatsblad, terwijl de Regering niet tot

⁶ Zoals uit dat protocol blijkt, maken de bepalingen ervan een integrerend deel van het dubbelbelastingverdrag uit.

⁷ Cass. 19 maart 1981, *Arr. Cass.* 1980-81, 808 en *J.T.* 1982, 565, met noot J. VERHOEVEN; Cass. 2 mei 2002, *Pas.* 2002, I, 1048.

⁸ J. VELAERS, *De Grondwet en de Raad van State, afdeling Wetgeving*, Antwerpen, Maklu, 1999, 549-550. Zie o.m. Adv.RvS 26.355/9 van 2 juli 1997 over het voorontwerp dat geleid heeft tot de wet van 11 april 1999 ‘houdende instemming met Memorandum van Overeenkomst over de ontwikkelingssamenwerking tussen het Koninkrijk België en de Republiek Zuid-Afrika, ondertekend te Brussel op 16 maart 1995’ (*Parl.St.* Senaat, 1998-99, nr. 1-1168/1, (13), 14), en andere adviezen vermeld door J. MASQUELIN, *Le droit des traités dans l’ordre juridique et dans la pratique diplomatique belges*, Brussel, Bruylant, 1980, 214-215 en 276-277 en door J. VELAERS, o.c., 550-551. Raadpl. ook J. VERHOEVEN, noot bij Cass. 19 maart 1981, *J.T.* 1982, 566.

⁹ Bv. de ondergeschikte besturen waarvoor het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest bevoegd is.

¹⁰ Als de omschrijving “andere beleidsniveaus” wordt gebruikt, kan dat echter niet op het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest zelf slaan. Vraag is of dat overeenstemt met de bedoeling.

bekendmaking mag overgaan dan nadat drie maanden verlopen zijn na de mededeling van de overeenkomst aan het Parlement.

*

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation a fait porter son examen essentiellement sur la compétence de l'auteur de l'acte, le fondement juridique ¹ et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DE L'AVANT-PROJET D'ORDONNANCE

2. L'avant-projet d'ordonnance soumis pour avis a pour objet de porter assentiment à la convention préventive de la double imposition conclue avec le Japon, telle qu'elle a été modifiée ², à un protocole modifiant la convention préventive de la double imposition conclue avec le Japon ³ et à « l'échange de lettres du 30 mai et du 7 juillet 2011 ».

FORMALITÉS PRÉALABLES

3. Bien que l'avis du Conseil économique et social de la Région de Bruxelles-Capitale ait été demandé le 23 novembre 2012, il n'a, à notre connaissance, pas encore été donné.

Si, consécutivement à l'accomplissement de cette formalité préalable, des modifications devaient encore être apportées au présent projet, les dispositions modifiées ou les nouvelles dispositions de l'avant-projet devront elles aussi encore être soumises pour avis à la section de législation.

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

4. Le Groupe de travail traités mixtes, institué par l'accord de coopération du 8 mars 1994 entre l'autorité fédérale, les communautés et les régions 'relatif aux modalités de conclusion des traités mixtes', a jugé le 26 octobre 2010 qu'il s'agit d'un traité mixte ⁴.

5. La convention préventive de la double imposition et les protocoles modificatifs ayant été rédigés en langue anglaise, ces versions devront être soumises au Parlement de la Région de Bruxelles-Capitale. Pour que le Parlement puisse prendre une décision en

¹ S'agissant d'un avant-projet d'ordonnance, on entend par « fondement juridique » la conformité aux normes supérieures.

² Convention '*between the Kingdom of Belgium and Japan for the avoidance of double taxation with respect to taxes on income*', signée à Tokyo le 28 mars 1968, telle qu'elle a été modifiée par le premier protocole modificatif, fait à Bruxelles le 9 novembre 1988, et par le deuxième protocole modificatif, fait à Bruxelles le 26 janvier 2010.

³ Protocole '*amending the convention between the Kingdom of Belgium and Japan for the avoidance of double taxation with respect to taxes on income*', fait à Bruxelles le 26 janvier 2010.

⁴ La Conférence interministérielle de la Politique étrangère (CIPE) a donné son assentiment, par le biais de la procédure écrite, au rapport du Groupe de travail traités mixtes, ce qui a été confirmé dans des courriers du 20 janvier 2011.

connaissance de cause, on joindra en outre au projet une traduction française et néerlandaise des actes soumis à l'assentiment.

6. Le nouvel article 26, paragraphe 1, de la convention préventive de la double imposition (article I du deuxième protocole modificatif) dispose :

(traduction) « 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 pour le compte des collectivités locales du Japon, dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la présente Convention. L'échange de renseignements n'est pas restreint par les articles 1^{er} et 2 ».

L'article 1^{er} de la convention délimite 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 définit les impôts soumis à l'application de la convention. Il s'agit de l'impôt des personnes physiques, de l'impôt des sociétés, de l'impôt des personnes morales, de l'impôt des non-résidents, ainsi que des « précomptes et compléments de précompte et [des] centimes additionnels [à ces] impôts, y compris la taxe communale additionnelle à l'impôt des personnes physiques » (article 2, paragraphe 3).

Le nouveau dispositif en matière d'échange de renseignements avec le Japon a toutefois une portée générale et *n'est donc pas limité aux personnes et aux impôts visés respectivement à l'article 1^{er} et à l'article 2 de la convention*. En outre, des renseignements peuvent également 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 à qui les renseignements sont demandés doit utiliser « les pouvoirs dont il dispose pour obtenir les renseignements demandés » (idem).

On peut dès lors se demander qui en Belgique devra donner exécution à une demande de renseignements émanant d'une autorité compétente du Japon.

Il résulte de l'article 3, paragraphe 1, h, de la convention que, par « autorité compétente » on entend, en Belgique, « l'autorité compétente suivant la législation belge ». Dès lors qu'il s'agit d'un traité mixte, l'autorité compétente n'est pas exclusivement l'autorité fédérale, mais il peut également s'agir d'une entité fédérée.

Il est par conséquent recommandé de prévoir un mécanisme et un organe de coordination internes propres à la Belgique, afin de permettre aux autorités compétentes du Japon de savoir à qui il faut adresser une demande de renseignements et à l'État fédéral, aux communautés et aux régions, de déterminer de quelle manière il y a lieu de donner suite à une demande concrète. Le Conseil d'État préconise dès lors de conclure à ce sujet un accord de coopération au sens de l'article 92bis de la loi spéciale du 8 août 1980 'de réformes

institutionnelles’⁵. L’exposé des motifs précise d’ailleurs que le texte d’un tel accord de coopération est en cours d’élaboration.

7. 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 trancher cette question et, en fonction de ses intentions, d’éventuellement compléter l’ordonnance d’assentiment par des dispositions normatives en ce sens.

8. Le projet soumis pour avis a également pour objet de porter assentiment à « l’échange de lettres du 30 mai et du 7 juillet 2011 ».

Par une lettre du 30 mai 2011 du délégué belge, il a été demandé au Gouvernement du Japon s’il pouvait porter son assentiment à l’application du nouvel article 26 « *to taxes of every kind and description imposed by and on behalf of the local authorities of Belgium (i.e. the above mentioned Belgian Federated entities)* ». Dans sa réponse par courrier du 7 juillet 2011, le délégué japonais a fait savoir que « pour accéder à votre demande, la Convention définie à l’Article 3A doit être en vigueur. (...) Du fait que cette Convention n’est actuellement pas encore entrée en vigueur, nous ne pouvons en aucun cas nous y référer ».

La correspondance susmentionnée ne contient donc pas d’accord pour étendre le champ d’application de l’article 26. En l’absence de tout effet juridique éventuel, l’assentiment à cette correspondance est sans pertinence.

EXAMEN DU TEXTE

Article 3

9. L’article 3 du projet dispose que les modifications à l’article 26 de la convention préventive de la double imposition qui étendent formellement son champ d’application aux impôts perçus par « d’autres niveaux de pouvoir » – sans préciser, au demeurant, de quels niveaux de pouvoir il peut s’agir – sortiront leur plein et entier effet. Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale est cependant tenu de communiquer toute modification en ce sens au Parlement de la Région de Bruxelles-Capitale dans un délai de trois mois qui suivent son adoption. De toute évidence, l’intention est que le Parlement porte déjà son assentiment à des modifications futures de l’article 26 de la convention préventive de la double imposition qui étendront formellement son champ d’application aux impôts perçus par « d’autres niveaux de pouvoir ».

⁵ 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’.

Un tel assentiment anticipatif concernant l'extension du champ d'application de l'article 26 en matière d'échange de renseignements ne peut être admis que si sa portée est strictement délimitée.

Si une convention prévoit une procédure particulière pour apporter des modifications à la convention sans porter atteinte à la prérogative parlementaire (par exemple, la procédure définie au paragraphe 3A du protocole de 1968⁶, ajouté par l'article II du second protocole modificatif), le parlement concerné doit normalement aussi porter assentiment à ces modifications de la convention. S'il n'est pas exclu que cet assentiment soit donné anticipativement⁷, pour être compatible avec l'article 167, § 3, de la Constitution, un tel assentiment préalable ne peut être admis que pour autant que le parlement concerné connaisse les limites dans lesquelles il est donné⁸.

Pour que l'article 3 du projet soit conforme à ces principes, il faut préciser tout d'abord qu'il vise des extensions du champ d'application de l'article 26 de la convention préventive de la double imposition, adoptées par un accord au sens du paragraphe 3A du protocole de 1968 (et non : « modifications à l'article 26 de la Convention (...) »). Deuxièmement, il faut indiquer clairement quels sont les « autres niveaux de pouvoir » visés, étant entendu qu'il ne peut s'agir que de niveaux de pouvoir relevant de la compétence de la Région de Bruxelles-Capitale⁹, en ce compris la Région de Bruxelles-Capitale proprement dite¹⁰. Troisièmement, il faut – comme c'est le cas dans la disposition en projet – obliger le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, en ce qui concerne l'accord portant sur l'extension du champ d'application de l'article 26 de la convention préventive de la double imposition, conclu sous forme d'échange de notes diplomatiques, à le porter à la connaissance du Parlement, dans un délai relativement bref, ce dernier devant avoir l'opportunité de s'opposer à cette extension. Pour ce faire, il est en outre requis que l'extension ne puisse pas produire ses effets avant que le Parlement n'ait obtenu un délai raisonnable pour s'opposer éventuellement à l'extension nécessaire. Pour atteindre cet objectif, l'assentiment de la Région de Bruxelles-Capitale ne pourra être tenu pour acquis qu'à l'expiration d'un certain délai. Enfin, il faudra également régler la publication de l'extension. En ce qui concerne ce dernier point, on pourrait envisager un dispositif selon lequel l'assentiment peut être réputé acquis et produit ses effets le dixième jour après la publication de l'accord au Moniteur belge, tandis que le

⁶ Ainsi qu'il ressort de ce protocole, ses dispositions font partie intégrante de la convention préventive de la double imposition.

⁷ Cass. 19 mars 1981, *Arr. Cass.*, 1980-81, 808 et *J.T.*, 1982, 565, note de J. VERHOEVEN; Cass., 2 mai 2002, *Pas.* 2002, I, 1048.

⁸ J. VELAERS, *De Grondwet en de Raad van State, afdeling Wetgeving*, Anvers, Maklu, 1999, 549-550. Voir, entre autres, C.E., avis 26.355/9 du 2 juillet 1997 sur l'avant-projet devenu la loi du 11 avril 1999 'portant assentiment au mémorandum d'accord entre le Royaume de Belgique et la République d'Afrique du Sud, concernant la coopération au développement, signé à Bruxelles le 16 mars 1995' (*Doc. parl.*, Sénat, 1998-99, n° 1-1168/1, (13), 14), et d'autres avis cités par J. MASQUELIN, *Le droit des traités dans l'ordre juridique et dans la pratique diplomatique belges*, Bruxelles, Bruylant, 1980, 214-215 et 276-277 et par J. VELAERS, *o.c.*, 550-551. Voir également J. VERHOEVEN, note sous Cass., 19 mars 1981, *J.T.*, 1982, 566.

⁹ Par exemple, les administrations subordonnées relevant de la compétence de la Région de Bruxelles-Capitale.

¹⁰ Si l'on utilise la définition « autres niveaux de pouvoir », il ne peut cependant s'agir de la Région de Bruxelles-Capitale proprement dite. La question se pose de savoir si telle est l'intention.

Gouvernement ne peut procéder à la publication qu'à l'expiration d'un délai de trois mois suivant la communication de l'accord au Parlement.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Marleen VERSCHRAEGHEN

Jo BAERT