



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 55.667/3
van 4 april 2014

avis 55.667/3
du 4 avril 2014

over

sur

een voorontwerp van wet 'houdende instemming met het Protocol tussen het Koninkrijk België en de Republiek Oostenrijk, gedaan te Brussel op 10 september 2009, tot wijziging van de Overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting en tot regeling van sommige andere aangelegenheden inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, met inbegrip van de ondernemingsbelasting en de grondbelastingen, ondertekend te Wenen op 29 december 1971'

un avant-projet de loi 'portant assentiment au Protocole entre le Royaume de Belgique et la République d'Autriche, fait à Bruxelles le 10 septembre 2009, modifiant la Convention en vue d'éviter les doubles impositions et de régler certaines autres questions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, y compris l'impôt sur les exploitations et les impôts fonciers, signée à Vienne le 29 décembre 1971'

Op 7 maart 2014 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Buitenlandse Zaken verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet 'houdende instemming met het Protocol tussen het Koninkrijk België en de Republiek Oostenrijk, gedaan te Brussel op 10 september 2009, tot wijziging van de Overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting en tot regeling van sommige andere aangelegenheden inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, met inbegrip van de ondernemingsbelasting en de grondbelastingen, ondertekend te Wenen op 29 december 1971'.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 1 april 2014. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Kaat LEUS, staatsraden, Jan VELAERS en Johan PUT, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Frédéric VANNESTE, 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 april 2014.

*

Le 7 mars 2014, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Affaires étrangères à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de loi 'portant assentiment au Protocole entre le Royaume de Belgique et la République d'Autriche, fait à Bruxelles le 10 septembre 2009, modifiant la Convention en vue d'éviter les doubles impositions et de régler certaines autres questions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, y compris l'impôt sur les exploitations et les impôts fonciers, signée à Vienne le 29 décembre 1971'.

L'avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 1^{er} avril 2014. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Kaat LEUS, conseillers d'État, Jan VELAERS et Johan PUT, assesseurs, et Annemie GOOSSENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Frédéric VANNESTE, auditeur.

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

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 4 avril 2014.

*

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 WET

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet strekt ertoe instemming te verlenen met het protocol² tot wijziging van het dubbelbelastingverdrag met Oostenrijk³.

Aangezien in het dispositief van het protocol waarmee instemming wordt verleend, niet uitdrukkelijk wordt verwezen naar het aanvullend protocol dat daarbij is gevoegd, en waarvan de bepalingen een integrerend deel van het protocol vormen, dient eveneens te worden bepaald dat met dat aanvullend protocol wordt ingestemd.⁴

ALGEMENE OPMERKINGEN

3. 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 de overeenkomst een gemengd verdrag is.⁵

4. Het nieuwe artikel 26, eerste lid, van het dubbelbelastingverdrag (artikel 1 van het protocol) luidt:

“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, voor zover de belastingheffing waarin die nationale wetgeving voorziet niet in strijd is met de Overeenkomst. De uitwisseling van inlichtingen wordt niet beperkt door de artikelen 1 en 2.”

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

² ‘Protocol ‘tussen het Koninkrijk België en de Republiek Oostenrijk en het aanvullend protocol tot wijziging van de overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting en tot regeling van sommige andere aangelegenheden inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, met inbegrip van de ondernemingsbelasting en de grondbelastingen, ondertekend te Wenen op 29 december 1971’, gedaan te Brussel op 10 september 2009.

³ Overeenkomst ‘tussen het Koninkrijk België en de Republiek Oostenrijk tot het vermijden van dubbele belasting en tot regeling van sommige andere aangelegenheden inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, met inbegrip van de ondernemingsbelasting en de grondbelastingen’, gedaan te Wenen op 29 december 1971.

⁴ Niet enkel artikel 2, doch ook het opschrift van het ontwerp zal bijgevolg moeten worden aangepast.

⁵ De Interministeriële Conferentie voor het 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.

Artikel 1 van het verdrag omschrijft het personeel toepassingsgebied, namelijk “personen die verblijfhouder zijn van een overeenkomstsluitende Staat of van beide overeenkomstsluitende Staten”, terwijl artikel 2 de belastingen bepaalt waarop het verdrag van toepassing is. Het gaat om “belastingen naar het inkomen en naar het vermogen die, ongeacht de wijze van heffing, worden geheven ten behoeve van elk van de overeenkomstsluitende Staten of van de staatkundige onderdelen of plaatselijke gemeenschappen daarvan” (paragraaf 1 van het artikel). De bestaande belastingen waarop het verdrag in België van toepassing is, zijn de personenbelasting, de vennootschapsbelasting, de rechtspersonenbelasting en de belasting der niet-verblijfhouders, telkens “met inbegrip van de voorheffingen en aanvullende voorheffingen, de opdecimen en opcentiemen op [die] belastingen en voorheffingen, alsmede de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting” (paragraaf 3, 1°, van het artikel).

De nieuwe regeling inzake de uitwisseling van inlichtingen met Oostenrijk 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 overeenkomstsluitende Staat “zelfs al heeft die andere Staat die inlichtingen niet nodig voor zijn eigen belastingdoeleinden” (nieuw artikel 26, vierde lid, 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 Oostenrijk.

Uit artikel 3, § 1, 6°, a), van het verdrag volgt dat in België onder “bevoegde autoriteit” wordt verstaan “de autoriteit die volgens de nationale wetgeving bevoegd is”. Aangezien het om een gemengd verdrag gaat, is de bevoegde autoriteit echter 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 Oostenrijk 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 92*bis* van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ‘tot hervorming der instellingen’ te sluiten.⁶ In de memorie van toelichting wordt overigens medegedeeld dat aan de tekst van zo’n samenwerkingsakkoord wordt gewerkt.

*

⁶ Vergelijk met artikel 1*bis* 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 voorgenen 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’.

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 juridique¹ et l'accomplissement des formalités prescrites.

*

PORTÉE DE L'AVANT-PROJET DE LOI

2. L'avant-projet de loi soumis pour avis a pour objet de porter assentiment au protocole² modifiant la convention préventive de la double imposition conclue avec l'Autriche³.

Dès lors que le dispositif du protocole auquel il est porté assentiment ne fait pas expressément référence au protocole additionnel qui lui est annexé et dont les dispositions font partie intégrante du protocole, on précisera également qu'il est porté assentiment à ce protocole additionnel⁴.

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

3. 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', a estimé le 26 octobre 2010 que la convention est un traité mixte⁵.

4. Le nouvel article 26, paragraphe 1, de la convention préventive de la double imposition (article 1 du protocole) s'énonce comme 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 de la convention détermine le champ d'application personnel, à savoir les « personnes qui sont des résidents d'un État contractant ou de chacun des deux États

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

² 'Protocole 'entre le Royaume de Belgique et la République d'Autriche et Protocole additionnel modifiant la Convention en vue d'éviter les doubles impositions et de régler certaines autres questions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, y compris l'impôt sur les exploitations et les impôts fonciers, signée à Vienne le 29 décembre 1971', fait à Bruxelles le 10 septembre 2009.

³ Convention 'entre le Royaume de Belgique et la République d'Autriche en vue d'éviter les doubles impositions et de régler certaines autres questions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, y compris l'impôt sur les exploitations et les impôts fonciers', faite à Vienne le 29 décembre 1971.

⁴ Dès lors, il faudra non seulement adapter l'article 2, mais également l'intitulé du projet.

⁵ Des courriers du 20 janvier 2011 confirment que la Conférence interministérielle de la Politique étrangère (CIPE) a approuvé le rapport du Groupe de Travail Traités mixtes dans le cadre d'une procédure écrite.

[contractants] », tandis que l'article 2 définit les impôts auxquels s'applique la convention. 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 » (paragraphe 1 de l'article). Les impôts existants auxquels la convention s'applique en Belgique sont l'impôt des personnes physiques, l'impôt des sociétés, l'impôt des personnes morales et l'impôt des non-résidents, chaque fois « y compris les précomptes et les compléments de précomptes, les décimes et centimes additionnels auxdits impôts et précomptes, ainsi que la taxe communale additionnelle à l'impôt des personnes physiques » (paragraphe 3, 1°, de l'article).

La nouvelle réglementation en matière d'échange de renseignements avec l'Autriche est toutefois générale et ne se limite donc pas aux personnes visées à l'article 1 de la convention ni aux impôts mentionnés à l'article 2 de la convention. En outre, des renseignements peuvent également être demandés à un État contractant « même [si cet autre État] n'en a pas besoin à ses propres fins fiscales » (nouvel article 26, paragraphe 4, de la convention). L'État auquel sont demandés les renseignements 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 de l'Autriche.

Il résulte de l'article 3, § 1, 6°, a), de la convention que, par « autorité compétente » on entend, en Belgique, « l'autorité compétente suivant sa législation nationale ». S'agissant d'un traité mixte, la compétence ne se trouve pas ainsi exclusivement attribuée à l'autorité fédérale, mais peut aussi l'être à 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 de l'Autriche 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'⁶. Au demeurant, il est précisé dans l'exposé des motifs que le texte d'un tel accord de coopération est actuellement en cours d'élaboration.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT

⁶ Comparer avec l'article 1bis 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'.