



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 57.135/3
van 17 maart 2015

avis 57.135/3
du 17 mars 2015

over

sur

een voorontwerp van wet
'houdende instemming met het
Protocol, gedaan te Brussel op
16 maart 2010, tot wijziging van de
Overeenkomst tussen het
Koninkrijk België en de Helleense
Republiek tot het vermijden van
dubbele belasting en tot het
voorkomen van het ontgaan van
belasting inzake belastingen naar
het inkomen, ondertekend te
Athene op 25 mei 2004'

un avant-projet de loi 'portant
assentiment au Protocole, fait à
Bruxelles le 16 mars 2010,
modifiant la Convention entre le
Royaume de Belgique et la
République Hellénique tendant à
éviter les doubles impositions et à
prévenir l'évasion fiscale en
matière d'impôts sur le revenu,
signée à Athènes le 25 mai 2004'

Op 13 februari 2015 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Buitenlandse Zaken en Europese Zaken verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet 'houdende instemming met het Protocol, gedaan te Brussel op 16 maart 2010, tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en de Helleense Republiek tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, ondertekend te Athene op 25 mei 2004'.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 10 maart 2015. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraden, Jan VELAERS, assessor, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Dries VAN EECKHOUTTE, 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 17 maart 2015.

*

Le 13 février 2015, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Affaires étrangères et européennes à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de loi 'portant assentiment au Protocole, fait à Bruxelles le 16 mars 2010, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et la République Hellénique tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu, signée à Athènes le 25 mai 2004'.

L'avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 10 mars 2015. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jan SMETS et Jeroen VAN NIEUWENHOVE, conseillers d'État, Jan VELAERS, assesseur, et Annemie GOOSSENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Dries VAN EECKHOUTTE, 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 17 mars 2015.

*

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 de Helleense Republiek³.

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.⁴

4. In de slotformule van het wijzigende protocol wordt bepaald dat de Engelse, Griekse, Franse en Nederlandse versies gelijkelijk authentiek zijn en dat ingeval van verschil tussen de teksten, de Engelse versie beslissend is. Van het protocol zal derhalve ook de Engelse versie moeten worden voorgelegd aan de Kamer van volksvertegenwoordigers.

5. Het nieuwe artikel 25, paragraaf 1, van het dubbelbelastingverdrag (artikel I van het wijzigende 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 ‘tot wijziging van de overeenkomst tussen het Koninkrijk België en de Helleense Republiek tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, ondertekend te Athene op 25 mei 2004’, gedaan te Brussel op 16 maart 2010.

³ Overeenkomst ‘tussen het Koninkrijk België en de Helleense Republiek tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen’, gedaan te Athene op 25 mei 2004.

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.

Artikel 1 van het verdrag omschrijft het personeel toepassingsgebied, namelijk “personen die inwoner 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 die, ongeacht de wijze van heffing, worden geheven ten behoeve van een overeenkomstsluitende Staat, 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, de belasting van niet-inwoners, de met de personenbelasting gelijkgestelde bijzondere heffing en de aanvullende crisisbijdrage, telkens “met inbegrip van de voorheffingen, de opcentiemen op die belastingen en voorheffingen, alsmede de aanvullende belastingen op de personenbelasting” (paragraaf 3 van het artikel).

De nieuwe regeling inzake de uitwisseling van inlichtingen met Griekenland 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 25, 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 Griekenland.

Uit artikel 3, paragraaf 1, h), van het verdrag volgt dat in België onder “bevoegde autoriteit” wordt verstaan “de Minister van Financiën of zijn bevoegde vertegenwoordiger”. Aangezien het om een gemengd verdrag gaat, is de bevoegdheid daarmee niet exclusief aan de federale minister van Financiën (of zijn bevoegde vertegenwoordiger) toegewezen, maar kan het ook om een deelstatelijke minister van Financiën gaan.

Daarom verdient het aanbeveling om op het intern-Belgische vlak te voorzien in een coördinatiemechanisme en -orgaan, zodat de bevoegde autoriteiten van Griekenland 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 vermeld dat aan de tekst van zo’n samenwerkingsakkoord wordt gewerkt.

⁵ Vergelijk met artikel 1bis van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’ en met 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 juridique ¹ 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 protocole ² modifiant la convention préventive de la double imposition conclue avec la République hellénique ³.

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 mixte ⁴.

4. La formule finale du protocole modificatif dispose que les versions anglaise, grecque, française et néerlandaise font également foi et qu'en cas de divergence entre les textes, la version anglaise prévaudra. La version anglaise du protocole devra par conséquent être également soumise à la Chambre des représentants.

5. Le nouvel article 25, paragraphe 1, de la convention préventive de la double imposition (article I du protocole modificatif) 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^{er} et 2 ».

L'article 1^{er} de la convention définit le champ d'application personnel, à savoir les « personnes qui sont des résidents d'un État contractant ou des deux États contractants », tandis que l'article 2 détermine les impôts auxquels s'applique la convention. Il s'agit des « impôts sur le revenu perçus pour le compte d'un État contractant, de ses subdivisions politiques ou de ses collectivités locales, quel que soit le système de perception » (paragraphe 1 de l'article). Les

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

² Protocole 'modifiant la convention entre le Royaume de Belgique et la République hellénique tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu, signée à Athènes le 25 mai 2004', fait à Bruxelles le 16 mars 2010.

³ Convention 'entre le Royaume de Belgique et la République hellénique tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu', faite à Athènes le 25 mai 2004.

⁴ Des courriers du 20 janvier 2011 confirment que la Conférence interministérielle Politique étrangère (CIPE) a approuvé le rapport du Groupe de Travail Traités mixtes dans le cadre d'une procédure écrite.

impôts actuels auxquels s'applique la convention en Belgique sont l'impôt des personnes physiques, l'impôt des sociétés, l'impôt des personnes morales, l'impôt des non-résidents, la cotisation spéciale assimilée à l'impôt des personnes physiques et la contribution complémentaire de crise, chaque fois « y compris les précomptes, les centimes additionnels auxdits impôts et précomptes, ainsi que les taxes additionnelles à l'impôt des personnes physiques » (paragraphe 3 de l'article).

Le nouveau régime en matière d'échange de renseignements avec la Grèce est toutefois général et n'est donc pas limité aux personnes visées à l'article 1^{er} de la convention et aux impôts visés à l'article 2 de la convention. En outre, des informations peuvent également être demandées à une autorité compétente « même [si cette autorité] n'en a pas besoin à ses propres fins fiscales » (nouvel article 25, paragraphe 4, de la convention). L'État auquel les informations sont demandées est tenu d'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 la Grèce.

Il résulte de l'article 3, paragraphe 1, h), de la convention que, par « autorité compétente » on entend, en Belgique, « le ministre des Finances ou son représentant autorisé ». S'agissant d'un traité mixte, la compétence ne se trouve pas ainsi exclusivement attribuée au ministre des Finances fédéral (ou à son représentant autorisé), mais peut aussi l'être à un ministre des Finances 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 de la Grèce 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. 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

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'.