



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 57.291/3
van 20 april 2015

avis 57.291/3
du 20 avril 2015

over

sur

een voorontwerp van wet
‘houdende instemming met het
Protocol, gedaan te Brussel op
17 mei 2010, tot wijziging van de
Overeenkomst tussen het
Koninkrijk België en de Republiek
Rwanda tot het vermijden van
dubbele belasting en tot het
voorkomen van het ontduiken en
het ontgaan van belasting inzake
belastingen naar het inkomen en
naar het vermogen, ondertekend te
Kigali op 16 april 2007’

un avant-projet de loi ‘portant
assentiment au Protocole, fait à
Bruxelles le 17 mai 2010,
modifiant la Convention entre le
Royaume de Belgique et la
République du Rwanda tendant à
éviter la double imposition et à
prévenir la fraude et l’évasion
fiscales en matière d’impôts sur le
revenu et sur la fortune, signée à
Kigali le 16 avril 2007’

Op 19 maart 2015 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Buitenlandse 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 17 mei 2010, tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en de Republiek Rwanda tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontduiken en het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, ondertekend te Kigali op 16 april 2007’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 31 maart 2015. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraden, Jan VELAERS en Johan PUT, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste 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 20 april 2015.

*

Le 19 mars 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 17 mai 2010, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et la République du Rwanda tendant à éviter la double imposition et à prévenir la fraude et l'évasion fiscales en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, signée à Kigali le 16 avril 2007’.

L'avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 31 mars 2015. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jan SMETS et Jeroen VAN NIEUWENHOVE, conseillers d'État, Jan VELAERS et Johan PUT, assesseurs, et Annemie GOOSSENS, greffier.

Le rapport a été présenté par Kristine BAMS, premier 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 20 avril 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 Rwanda.³

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 3 februari 2011 geoordeeld dat de overeenkomst een gemengd verdrag is.⁴

4. Het nieuwe artikel 26, paragraaf 1, van het dubbelbelastingverdrag (artikel I van het 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, 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. bovendien mogen de bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten, in onderlinge overeenstemming en via een wisseling van brieven langs diplomatieke weg, de werkingssfeer van dit artikel wijzigen of uitbreiden voor de belastingen waarop de Overeenkomst van toepassing is.”

Artikel 1 van het verdrag omschrijft het personele toepassingsgebied, namelijk “personen die inwoner zijn van een overeenkomstsluitende Staat of van beide

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

² Protocol ‘amending the Convention between the Kingdom of Belgium and the Republic of Rwanda for the avoidance of double taxation and the prevention of tax fraud and fiscal evasion with respect to taxes on income and on capital, signed at Kigali on 16 April 2007’, gedaan te Brussel op 17 mei 2010. Alleen de Engelse versie is authentiek; de Nederlandse en de Franse versies zijn vertalingen.

³ Overeenkomst ‘between the Kingdom of Belgium and the Republic of Rwanda for the avoidance of double taxation and the prevention of tax fraud and fiscal evasion with respect to taxes on income and on capital’, gedaan te Kigali op 16 april 2007.

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 18 mei 2011 is bevestigd.

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 een overeenkomstsluitende Staat 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, de belasting van niet-inwoners en de aanvullende crisisbijdrage, telkens “met inbegrip van de voorheffingen en de opcentiemen op die belastingen en voorheffingen” (paragraaf 3, b), van het artikel).

De nieuwe regeling inzake de uitwisseling van inlichtingen met Rwanda 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 “zelfs al heeft die andere Staat 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 voor het verzamelen van inlichtingen 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 Rwanda.

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 Rwanda 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.⁵ In de memorie van toelichting wordt overigens vermeld dat aan de tekst van zo’n samenwerkingsakkoord wordt gewerkt.

*

⁵ Vergelijk met artikel 1*bis* 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 le Rwanda ³.

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

3. Le 3 février 2011, 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 considéré que la Convention est un traité mixte ⁴.

4. Le nouvel article 26, paragraphe 1, de la convention préventive de la double imposition (article I du protocole) s'énonce comme suit :

(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 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. En outre, en ce qui concerne les impôts visés, les autorités compétentes des États contractants peuvent, dans un échange de lettres par la voie diplomatique, modifier ou élargir d'un commun accord le champ d'application du présent article ».

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 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 » (paragraphe 1 de l'article). Les impôts actuels auxquels la convention s'applique en Belgique sont l'impôt des

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

² Protocole 'amending the Convention between the Kingdom of Belgium and the Republic of Rwanda for the avoidance of double taxation and the prevention of tax fraud and fiscal evasion with respect to taxes on income and on capital, signed at Kigali on 16 April 2007', fait à Bruxelles le 17 mai 2010. Seule la version anglaise fait foi; les textes français et néerlandais sont des traductions.

³ Convention 'between the Kingdom of Belgium and the Republic of Rwanda for the avoidance of double taxation and the prevention of tax fraud and fiscal evasion with respect to taxes on income and on capital', faite à Kigali le 16 avril 2007.

⁴ Des courriers du 18 mai 2011 ont confirmé 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.

personnes physiques, l'impôt des sociétés, l'impôt des personnes morales, l'impôt des non-résidents et la contribution complémentaire de crise « y compris [dans chaque cas] les précomptes et les additionnels auxdits impôts et précomptes » (paragraphe 3, b) de l'article).

Le nouveau régime en matière d'échange de renseignements avec le Rwanda 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 renseignements peuvent également être demandés « 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 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 Rwanda.

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 fédéral des Finances (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 du Rwanda 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'.