RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 59.950/1/V
van 12 september 2016

over

een voorontwerp van wet ‘houdende instemming met het Protocol, gedaan te Luxemburg op 14 april 2014, tot wijziging van de Overeenkomst tussen België en Ierland tot het vermijden van dubbele belasting en van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, ondertekend te Brussel op 24 juni 1970’

CONSEIL D’ÉTAT
section de législation

avis 59.950/1/V
du 12 septembre 2016

sur

un avant-projet de loi ‘portant assentiment au Protocole, fait à Luxembourg le 14 avril 2014, modifiant la Convention entre la Belgique et l’Irlande en vue d’éviter la double imposition et l’évasion fiscale en matière d’impôts sur le revenu, signée à Bruxelles le 24 juin 1970’

‡LW-BGJQKAECE-FJJFAVT‡

Op 27 juli 2016 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Buitenlandse Zaken verzocht binnen een termijn van dertig dagen, van rechtswege verlengd tot 12 september 2016,(*) een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet 'houdende instemming met het Protocol, gedaan te Luxemburg op 14 april 2014, tot wijziging van de Overeenkomst tussen België en Ierland tot het vermijden van dubbele belasting en van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, ondertekend te Brussel op 24 juni 1970'.

Het voorontwerp is door de eerste vakantiekamer onderzocht op 8 september 2016. De kamer was samengesteld uit Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraad, voorzitter, Koen MUYLLE en Patricia DE SOMERE, staatsraden, Marc RIGAUX en Michel TISON, 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 Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 12 september 2016.

*

Le 27 juillet 2016, 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, prorogé de plein droit jusqu'au 12 septembre 2016,(**) sur un avant-projet de loi 'portant assentiment au Protocole, fait à Luxembourg le 14 avril 2014, modifiant la Convention entre la Belgique et l'Irlande en vue d'éviter la double imposition et l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu, signée à Bruxelles le 24 juin 1970'.

L'avant-projet a été examiné par la première chambre des vacations le 8 septembre 2016. La chambre était composée de Jeroen VAN NIEUWENHOVE, conseiller d'État, président, Koen MUYLLE et Patricia DE SOMERE, conseillers d'État, Marc RIGAUX et Michel TISON, 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 Jeroen VAN NIEUWENHOVE, conseiller d'État.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 12 septembre 2016.

*

(*) Deze verlenging vloeit voort uit artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, *in fine*, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, waarin wordt bepaald dat deze termijn van rechtswege wordt verlengd met vijftien dagen wanneer hij begint te lopen tussen 15 juli en 31 juli of wanneer hij verstrijkt tussen 15 juli en 15 augustus.

(**) Ce délai résulte de l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 2°, *in fine*, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, qui précise que ce délai est prolongé de plein droit de quinze jours lorsqu'il prend cours du 15 juillet au 31 juillet ou lorsqu'il expire entre le 15 juillet et le 15 août.

‡LW-BGJQKAECE-FJFAVT‡

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 rechtsgrond[1], alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET VOORONTWERP

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet strekt ertoe instemming te verlenen met het protocol, gedaan te Luxemburg op 14 april 2014, tot wijziging van het dubbelbelastingverdrag met Ierland.[2]

ALGEMENE OPMERKING

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 4 december 2012 geoordeeld dat het protocol een gemengd verdrag is.[3]

Het nieuwe artikel 26, paragraaf 1, van het dubbelbelastingverdrag, zoals vervangen bij artikel II 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 ten behoeve van de overeenkomstsluitende Staten of van de staatkundige onderdelen of plaatselijke gemeenschappen daarvan, 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 overeenstemming met de hogere rechtsnormen verstaan.

[2] Protocol 'tot wijziging van de Overeenkomst tussen België en Ierland tot het vermijden van dubbele belasting en van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, ondertekend te Brussel op 24 juni 1970', gedaan te Luxemburg op 14 april 2014.

[3] 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 16 april 2013 is bevestigd.

‡LW-BGJQKAECE-FJJFAVT‡

Artikel 1 van het verdrag omschrijft het personele toepassingsgebied, namelijk "personen die verblijfhouder zijn van de ene of de andere overeenkomstsluitende Staat", terwijl artikel 2 de belastingen bepaalt waarop het verdrag van toepassing is. Wat België betreft gaat het om de personenbelasting, de vennootschapsbelasting, de rechtspersonenbelasting, de belasting der niet-verblijfhouders, de voorheffingen en aanvullende voorheffingen, de opcentiemen op elk van de hiervoor vermelde belastingen, alsmede de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting (artikel 2, paragraaf 1, 1°). Het verdrag is ook van toepassing op elke gelijke of in wezen gelijksoortige belasting die na het sluiten ervan naast of in de plaats van de bestaande belastingen wordt geheven (artikel 2, paragraaf 2).

De nieuwe regeling inzake de uitwisseling van inlichtingen met Ierland 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 Ierland.

Uit artikel 3, paragraaf 1, 8°, a), van het dubbelbelastingverdrag, zoals vervangen bij artikel I van het wijzigende protocol, volgt dat in België onder "bevoegde autoriteit" wordt verstaan "naargelang het geval, de Minister van Financiën van de federale Regering en/of van de Regering van een Gewest en/of van een Gemeenschap, of zijn gemachtigde vertegenwoordiger".

Daarom verdient het aanbeveling om op het intern-Belgische vlak te voorzien in een coördinatiemechanisme en -orgaan, zodat de bevoegde autoriteiten van Ierland weten tot wie een verzoek om inlichtingen moet worden gericht en de federale overheid, de gemeenschappen en de gewesten onderling kunnen uitmaken op welke wijze gevolg wordt gegeven aan een concreet verzoek.

Daarover werd blijkbaar reeds op 16 september 2015 in de schoot van het Overlegcomité een samenwerkingsakkoord in de zin van artikel 92*bis* van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 'tot hervorming der instellingen' gesloten.[4]

*

[4] Aan de Raad van State is naar aanleiding van een eerdere adviesaanvraag al een niet-gedateerd en niet-ondertekend exemplaar van de tekst ervan bezorgd, getiteld "Samenwerkingsakkoord tussen de Federale Staat, het Vlaamse Gewest, het Waalse Gewest, het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest, de Vlaamse Gemeenschap en de Duitstalige Gemeenschap in het kader van de richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG en in het kader van de gemengde bilaterale en multilaterale verdragen tussen het Koninkrijk België en een andere Staat of andere Staten die voorzien in een administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen". Onder meer gelet op het gegeven dat de bij het akkoord betrokken partijen gezamenlijk instaan voor de financiering van de personeels- en werkingskosten van het centraal verbindingsbureau (artikel 19 van het akkoord), kan het eerst gevolg hebben nadat de parlementen van de verschillende betrokken partijen ermee hebben ingestemd bij wetgevende akte.

‡LW-BGJQKAECE-FJJFAVT‡

1. En application de l'article 84, § 3, alinéa 1er, 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

2. L'avant-projet de loi soumis pour avis a pour objet de porter assentiment au protocole, fait à Luxembourg le 14 avril 2014, modifiant la convention préventive de la double imposition avec l'Irlande [2].

OBSERVATION GÉNÉRALE

3. Le 4 décembre 2012, 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 le protocole est un traité mixte [3].

Le nouvel article 26, paragraphe 1, de la convention préventive de la double imposition, tel qu'il est remplacé par l'article II du protocole modificatif, dispose :

> « 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 pour le compte des États contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales 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 1er et 2 ».

L'article 1er de la convention définit le champ d'application personnel, à savoir les « personnes qui sont des résidents de l'un ou de l'autre des États contractants », tandis que l'article 2 détermine les impôts auxquels s'applique la convention. En ce qui concerne la Belgique, 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, des précomptes et compléments de précomptes, des centimes additionnels à chacun des impôts visés ci-dessus, ainsi que de la taxe communale additionnelle à l'impôt des personnes physiques (article 2, paragraphe 1, 1°). La convention s'applique aussi aux impôts de nature identique ou analogue qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou qui les remplaceraient (article 2, paragraphe 2).

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

[2] Protocole 'modifiant la Convention entre la Belgique et l'Irlande en vue d'éviter la double imposition et l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu, signée à Bruxelles le 24 juin 1970', fait à Luxembourg le 14 avril 2014.

[3] 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, ce que confirment des courriers datés du 16 avril 2013.

‡LW-BGJQKAECE-FJJFAVT‡

Le nouveau régime en matière d'échange de renseignements avec l'Irlande est toutefois général et n'est donc pas limité aux personnes visées à l'article 1er 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*).

Eu égard à ce qui précède, la question se pose de savoir qui devra donner exécution en Belgique à une demande de renseignements émanant d'une autorité compétente d'Irlande.

Il résulte de l'article 3, paragraphe 1, 8°, a), de la convention préventive de la double imposition, remplacé par l'article I du protocole modificatif que, par « autorité compétente » on entend, en Belgique, « selon le cas, le Ministre des Finances du Gouvernement fédéral et/ou du Gouvernement d'une Région et/ou d'une Communauté, ou son représentant autorisé ».

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 d'Irlande de savoir à qui il faut adresser une demande de renseignements et à l'autorité fédérale, aux communautés et aux régions, de déterminer de quelle manière il y a lieu de donner suite à une demande concrète.

À ce sujet, un accord de coopération au sens de l'article 92*bis* de la loi spéciale du 8 août 1980 'de réformes institutionnelles' a manifestement déjà été conclu le 16 septembre 2015 au sein du Comité de concertation [4].

DE GRIFFIER - LE GREFFIER DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS Jeroen VAN NIEUWENHOVE

[4] Un exemplaire non daté et non signé du texte de cet accord de coopération, intitulé « Accord de coopération entre l'État fédéral, la Région flamande, la Région wallonne, la Région de Bruxelles-Capitale, la Communauté flamande et la Communauté germanophone dans le cadre de la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE et dans le cadre des traités mixtes bilatéraux et multilatéraux entre le Royaume de Belgique et un autre État ou d'autres États qui prévoient la coopération administrative dans le domaine fiscal » a déjà été transmis au Conseil d'État à l'occasion d'une demande d'avis antérieure. Compte tenu notamment du fait que les parties concernées par l'accord assurent conjointement le financement des frais de personnel et de fonctionnement du bureau central de liaison (article 19 de l'accord), il ne pourra produire ses effets qu'après que les parlements des différentes parties concernées y auront donné leur assentiment par un acte législatif.

‡LW-BGJQKAECE-FJJFAVT‡