



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 60.939/3
van 3 maart 2017

avis 60.939/3
du 3 mars 2017

over

sur

een voorontwerp van wet
‘inzake de onderwerping aan
de belasting van bepaalde door
Belgische zendingen lokaal
aangeworven werknemers in
landen waarmee België geen
overeenkomst tot het
vermijden van dubbele
belasting heeft gesloten’

un avant-projet de loi
‘concernant l’assujettissement
à l’impôt de certains
travailleurs recrutés localement
par des missions belges dans
des pays avec lesquels la
Belgique n’a pas conclu de
convention préventive de la
double imposition’

Op 2 februari 2017 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet ‘inzake de onderwerping aan de belasting van bepaalde door Belgische zendingen lokaal aangeworven werknemers in landen waarmee België geen overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting heeft gesloten’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 28 februari 2017. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Bruno PEETERS, 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 Koen MUYLLE, staatsraad.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 3 maart 2017.

*

Le 2 février 2017, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de loi ‘concernant l’assujettissement à l’impôt de certains travailleurs recrutés localement par des missions belges dans des pays avec lesquels la Belgique n’a pas conclu de convention préventive de la double imposition’.

L’avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 28 février 2017. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jeroen VAN NIEUWENHOVE et Koen MUYLLE, conseillers d’État, Bruno PEETERS, 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 Koen MUYLLE, conseiller d’État.

L’avis, dont le texte suit, a été donné le 3 mars 2017.

*

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 ONTWERP

2. Het voor advies voorgelegde voorontwerp van wet strekt ertoe het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) te wijzigen teneinde te voorkomen dat het lokaal aangeworven technisch, administratief en bedienend personeel van een Belgische diplomatieke zending of consulaire post zou worden onderworpen aan een belastingsheffing in België.

Vooreerst worden deze personeelsleden uitgesloten van de onderwerping aan de personenbelasting. Hiertoe wordt de definitie van rijksinwoner in artikel 2, § 1, 1°, eerste lid, c), van het WIB 92 beperkt tot de andere, niet onder b) vallende leden van Belgische diplomatieke zendingen en consulaire posten in het buitenland “die hun werkzaamheden in het buitenland uitoefenen in een land waar zij niet duurzaam verblijf houden” (artikel 2 van het ontwerp).

Vervolgens worden ze uitgesloten van de onderwerping aan de belasting van niet-inwoners/natuurlijke personen. Hiertoe wordt in artikel 230, eerste lid, 3°, eerste lid, b), van het WIB 92 een zesde streepje ingevoegd waardoor bezoldigingen worden vrijgesteld in zover zij een door de verkrijger ervan in het buitenland uitgeoefende werkzaamheid bezoldigen en zij worden betaald of toegekend door werkgevers bedoeld in artikel 228, § 2, 6°, c), van het WIB 92, namelijk de Belgische Staat, de gemeenschappen, de gewesten, de provincies, de agglomeraties, de federaties van gemeenten en de gemeenten (artikel 3).

De aan te nemen wet treedt in werking vanaf aanslagjaar 2017 (artikel 4).

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Aanhef

3. In de inleiding van de aanhef van het indieningsbesluit dienen de woorden “Op de voordracht van de Minister van Financiën” te worden aangevuld met de woorden “en op het advies van de in Raad vergaderde Ministers,”.

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

Artikel 2

4. Uit de memorie van toelichting blijkt dat de stellers van het ontwerp beogen om het lokaal aangeworven technisch, administratief en bedienend personeel van een Belgische diplomatieke zending of consulaire post niet langer te onderwerpen aan een belastingheffing in België voor zover het personeelslid in kwestie de nationaliteit van de ontvangende Staat bezit of er een permanente inwoner van is.

In de tekst van het ontworpen artikel 2, § 1, 1°, eerste lid, c), van het WIB 92 wordt evenwel enkel verwezen naar de voorwaarde van het duurzaam verblijf houden, niet van het onderdaan zijn van de ontvangende Staat. Erop gewezen dat de tekst van het ontwerp zodoende niet overeenstemt met de bedoeling van de stellers ervan zoals die tot uitdrukking wordt gebracht in de memorie van toelichting, heeft de gemachtigde het volgende geantwoord:

“Voor de volledigheid lijkt het inderdaad aangewezen om de zinsnede uit artikel 37, § 2, van het Verdrag van Wenen inzake diplomatiek verkeer van 18 april 1961 te gebruiken.

Bijgevolg zou artikel 2 (...) moeten worden aangevuld als volgt: ‘die hun werkzaamheden in het buitenland uitoefenen in een land waarvan zij geen onderdaan zijn of waar zij niet duurzaam verblijf houden’.”

Met dit tekstvoorstel kan worden ingestemd.

Artikel 4

5. Naar luid van artikel 4 ervan treedt de aan te nemen wet in werking vanaf het aanslagjaar 2017.

Vermits zodoende de ontworpen regeling van toepassing wordt op een belastbaar tijdperk dat reeds is afgesloten, zou de aan te nemen wet terugwerkende kracht hebben. Gevraagd of dit de bedoeling is van de stellers van het ontwerp, antwoordde de gemachtigde dat de inwerkingtreding moet worden aangepast zodat de ontworpen regeling toepassing zal vinden vanaf het aanslagjaar 2018.

Artikel 4 dient derhalve als volgt te luiden:

“De regels zoals gewijzigd door deze wet vinden toepassing vanaf aanslagjaar 2018.”

*

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 DU PROJET

2. L'avant-projet de loi soumis pour avis a pour objet de modifier le Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 1992) afin d'éviter que le personnel technique, administratif et de service recruté localement d'une mission diplomatique ou poste consulaire belges soit soumis à une imposition en Belgique.

Ces membres du personnel sont tout d'abord exclus de l'assujettissement à l'impôt des personnes physiques. À cet effet, la définition d'habitant du Royaume inscrite à l'article 2, § 1^{er}, 1^o, alinéa 1^{er}, c), du CIR 92 est limitée aux autres membres, ne relevant pas du b), de missions diplomatiques et postes consulaires belges à l'étranger « qui exercent leurs activités à l'étranger dans un pays dont ils ne sont pas résidents permanents » (article 2 du projet).

Ils sont ensuite exclus de l'assujettissement à l'impôt des personnes physiques/non résidents. À cet effet, un sixième tiret est inséré dans l'article 230, alinéa 1^{er}, 3^o, alinéa 1^{er}, b), du CIR 92 exonérant les rémunérations dans la mesure où elles rémunèrent une activité exercée à l'étranger par leur bénéficiaire et où elles sont payées ou attribuées par des employeurs visés à l'article 228, § 2, 6^o, c), du CIR 92, à savoir l'État belge, les communautés, régions, provinces, agglomérations, fédérations de communes et communes (article 3).

La loi à adopter entre en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2017 (article 4).

EXAMEN DU TEXTE

Préambule

3. Dans l'introduction du préambule de l'arrêté de présentation, il y a lieu de compléter les mots « Sur la proposition du Ministre des Finances » par les mots « et de l'avis des Ministres qui en ont délibéré en Conseil, ».

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

Article 2

4. Il ressort de l'exposé des motifs que les auteurs du projet entendent ne plus soumettre à une imposition en Belgique le personnel technique, administratif et de service recruté localement d'une mission diplomatique ou d'un poste consulaire belges dans la mesure où le membre du personnel en question possède la nationalité de l'État d'accréditation ou en est un résident permanent.

Le texte de l'article 2, § 1^{er}, 1^o, alinéa 1^{er}, c), en projet, du CIR 92, fait toutefois uniquement référence à la condition de la résidence permanente et non à celle d'être un ressortissant de l'État d'accréditation. L'attention du délégué ayant été attirée sur le fait que le texte du projet n'est ainsi pas conforme à l'intention de ses auteurs telle qu'elle est exprimée dans l'exposé des motifs, il a répondu ce qui suit :

« Voor de volledigheid lijkt het inderdaad aangewezen om de zinsnede uit artikel 37, § 2, van het Verdrag van Wenen inzake diplomatiek verkeer van 18 april 1961 te gebruiken.

Bijgevolg zou artikel 2 (...) moeten worden aangevuld als volgt : 'die hun werkzaamheden in het buitenland uitoefenen in een land waarvan zij geen onderdaan zijn of waar zij niet duurzaam verblijf houden' » .

On peut se rallier à cette proposition de texte.

Article 4

5. Selon son article 4, la loi à adopter entre en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2017.

Les dispositions en projet s'appliquant ainsi à une période imposable qui est déjà clôturée, la loi à adopter aurait un effet rétroactif. À la question de savoir si telle est l'intention des auteurs du projet, le délégué a répondu que l'entrée en vigueur doit être adaptée de manière à ce que les mesures en projet trouvent à s'appliquer à partir de l'exercice d'imposition 2018.

L'article 4 sera dès lors rédigé comme suit :

« Les règles modifiées par la présente loi s'appliquent à partir de l'exercice d'imposition 2018 ».

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT