



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 65.344/3
van 6 maart 2019

avis 65.344/3
du 6 mars 2019

over

sur

een voorontwerp van wet ‘tot
omzetting van de Richtlijn
(EU) 2017/1852 van de Raad
van 10 oktober 2017
betreffende mechanismen ter
beslechting van
belastinggeschillen in de
Europese Unie’

un avant-projet de loi
‘transposant la Directive (UE)
2017/1852 du Conseil du
10 octobre 2017 concernant les
mécanismes de règlement des
différends fiscaux dans l’Union
européenne’

Op 4 februari 2019 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 ‘tot omzetting van de Richtlijn (EU) 2017/1852 van de Raad van 10 oktober 2017 betreffende mechanismen ter beslechting van belastinggeschillen in de Europese Unie’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 26 februari 2019. 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 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 6 maart 2019.

*

Le 4 février 2019, 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 ‘transposant la Directive (UE) 2017/1852 du Conseil du 10 octobre 2017 concernant les mécanismes de règlement des différends fiscaux dans l'Union européenne’.

L'avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 26 février 2019. 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 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, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 6 mars 2019.

*

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

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet strekt tot de omzetting van richtlijn (EU) 2017/1852 van de Raad van 10 oktober 2017 ‘betreffende mechanismen ter beslechting van belastinggeschillen in de Europese Unie’ (hierna: de richtlijn). Voor die omzetting hebben de lidstaten de tijd tot 30 juni 2019 (artikel 22, lid 1, van de richtlijn).

3. De richtlijn bevat voorschriften met betrekking tot mechanismen om geschillen te beslechten over de uitleg en toepassing van verdragen en overeenkomsten die voorzien in de afschaffing van dubbele belasting op inkomsten en, waar van toepassing, op vermogen. De richtlijn bepaalt tevens welke rechten en verplichtingen de belanghebbenden moeten hebben in geval van een geschil (artikel 1 van de richtlijn).

Ze is van toepassing op elke klacht die wordt ingediend met ingang van 1 juli 2019 betreffende geschillen over inkomsten of vermogen verkregen in een “belastingjaar”² dat begint op of na 1 januari 2018 (artikel 23, tweede alinea, van de richtlijn).

4. Ter omzetting van de richtlijn bevat het voorontwerp de volgende onderdelen.

Titel 1 van het voorontwerp bevat enkele algemene bepalingen (artikel 1 van het voorontwerp) en titel 2 regelt de mechanismen ter beslechting van belastinggeschillen in de Europese Unie (artikelen 2 tot 24).

Titel 2 volgt vrij getrouw de structuur van de richtlijn met een reeks definities (afdeling 1) en bepalingen inzake de klacht van de belanghebbende (afdeling 2), de procedure voor onderling overleg (afdeling 3), het besluit van de bevoegde autoriteit betreffende de klacht (afdeling 4), de geschillenbeslechting door de raadgevende commissie (afdeling 5), benoemingen door bevoegde rechtbanken (afdeling 6), de raadgevende commissie (afdeling 7), de lijst van vooraanstaande onafhankelijke personen (afdeling 8), de commissie voor alternatieve geschillenbeslechting (afdeling 9), de werkingsregels van de raadgevende commissie of van de commissie voor alternatieve geschillenbeslechting (afdeling 10), de kosten van de procedurehandelingen (afdeling 11), inlichtingen, bewijsmiddelen en hoorzittingen (afdeling 12), het advies van de raadgevende commissie of van de commissie voor alternatieve

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

² In de Nederlandse tekst van artikel 24 van het voorontwerp is daarentegen sprake van “inkomstenjaar”, wat een minder nauwkeurige aanduiding is vermits de ontworpen regeling ook vermogensbelastingen treft. In de Nederlandse tekst vervange men dan ook het woord “inkomstenjaar” door het woord “belastingjaar”. In de Franse tekst van het voorontwerp vervange men de woorden “période imposable” door de woorden “exercice fiscal”.

geschillenbeslechting (afdeling 13), het eindbesluit (afdeling 14), de wisselwerking met nationale procedures en afwijkingen (afdeling 15), bijzondere bepalingen voor natuurlijke personen en kleine ondernemingen (afdeling 16), de openbaarmaking (afdeling 17) en inzake de geheimhoudingsplicht (afdeling 18). Titel 2 bevat verder ook bepalingen tot wijziging van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen (afdeling 19) en bepalingen tot wijziging aan het Wetboek diverse rechten en taksen (afdeling 20) en, ten slotte, een inwerkingtredebepaling (afdeling 21).

VORMVEREISTEN

5. Het advies van de Gegevensbeschermingsautoriteit is niet bij de adviesaanvraag gevoegd, maar de gemachtigde heeft laten weten dat het advies intussen is gevraagd.

6. Krachtens artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’ zorgt de federale Staat, tenzij het betrokken gewest er anders over beslist, met inachtneming van de door hem vastgestelde procedureregels voor de dienst van de erin vermelde gewestelijke belastingen voor rekening van en *in overleg met* het betrokken gewest.

Volgens de parlementaire voorbereiding van de bijzondere wet van 13 juli 2001 ‘tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten’ omvat de *dienst van de belasting* “... de vaststelling van de belastinggrondslag, de berekening van de belasting, de controle van de belastinggrondslag en van de belasting, de daarop betrekking hebbende betwistingen (zowel administratief als gerechtelijk), de inning en de invordering van de belastingen (met inbegrip van de kosten en de intresten)”³.

De voorgelegde regeling, die verband houdt met de beslechting van geschillen met betrekking tot de berekening van de belasting, heeft niet uitsluitend betrekking op federale belastingen. Zij wijzigt eveneens procedureregels met betrekking tot de berekening van gewestelijke belastingen, zoals de onroerende voorheffing, wat onder de bevoegdheid van de federale Staat valt zolang deze de dienst van de belasting blijft verzorgen.

Hoewel uit het voorgaande blijkt dat de federale Staat, ten aanzien van de gewesten waarvoor hij nog steeds zorgt voor de dienst van een gewestelijke belasting, de procedureregels met betrekking tot die belasting kan wijzigen, moet worden vastgesteld dat de uitoefening van die bevoegdheid afhankelijk wordt gesteld van een procedure van voorafgaand overleg met de gewesten. De overlegverplichting moet immers worden geacht niet alleen betrekking te hebben op de correcte uitoefening van de “dienst der belastingen”, maar ook op de regelgeving betreffende die dienst, nu die regelgeving een rechtstreekse weerslag kan hebben op de correcte inning van de belastingen en op de omvang van de belastingontvangsten zelf.

³ Verslag van de Commissie, *Parl.St.* Kamer 2000-01, nr. 50-1183/007, 160.

Aan dat vormvereiste zal derhalve alsnog dienen te worden voldaan wat het Waalse Gewest betreft. Dat gewest staat immers pas vanaf 1 januari 2020 zelf in voor de dienst van de onroerende voorheffing.⁴

7. Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van het vervullen van de voornoemde (verplichte) vormvereisten nog wijzigingen zou ondergaan, moeten de gewijzigde of toegevoegde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd.

BEVOEGDHEID

8. Luidens artikel 1, § 3, van het voorontwerp worden voorschriften vastgelegd met betrekking tot een mechanisme ter beslechting van geschillen tussen lidstaten welke ontstaan naar aanleiding van de interpretatie en toepassing van overeenkomsten en verdragen tot het vermijden van dubbele belasting op inkomsten en, waar van toepassing, op vermogen.⁵ Het gaat derhalve om regels met betrekking tot de dienst van de belasting (zie opmerking 6).

De omzetting van de richtlijn is niet enkel zaak van de federale overheid, maar ook van de deelgebieden. Het gaat om een gemengde bevoegdheid: ook de deelgebieden kunnen immers geroepen zijn om toepassing te maken van het geschillenbeslechtingsmechanisme bedoeld in de richtlijn. Dat is bijvoorbeeld het geval voor de gewesten die zelf instaan voor de dienst van de onroerende voorheffing. Maar de gemeenschappen of gewesten kunnen ook een algemene periodieke belasting op vermogen van natuurlijke personen invoeren op grond van hun algemene belastingbevoegdheid (artikel 170, § 2, eerste lid, van de Grondwet), in welk geval ze voor de dienst van die belasting zullen moeten instaan. Ook de gemeenschappen en de gewesten dienen de richtlijn derhalve om te zetten.

Vermits het voorontwerp de federale omzetting behelst, kan de regeling enkel betrekking hebben op geschillen waarbij en in de mate dat de bevoegdheid van de federale overheid betrokken is (zo staat de federale overheid krachtens artikel 5/1, § 5, eerste lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 bijvoorbeeld in voor de dienst van de gewestelijke aanvullende belasting op de personenbelasting)⁶.

⁴ Decreet van het Waalse Gewest van 22 november 2018 'ratifiant la décision du transfert à la Région wallonne du service du précompte immobilier'.

⁵ Met de richtlijn wil de Europese Unie negatieve gevolgen voor grensoverschrijdende investeringen en de groei tegengaan die het gevolg zijn van het op een verschillende wijze uitleggen of toepassen van de bepalingen van bilaterale belastingovereenkomsten en -verdragen of van het verdrag 'ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen', gedaan te Brussel op 23 juli 1990 (90/436/EEG, ook genoemd het arbitrageverdrag van de Unie), door verschillende lidstaten (overweging 1 van de richtlijn).

⁶ In zo'n geval dient de federale overheid in te staan voor de dienst van de belasting overeenkomstig de belastingregels (aanslagvoet, heffingsgrondslag, vrijstellingen, ...) die het gewest binnen zijn bevoegdheden heeft kunnen aannemen. De federale overheid die instaat voor de dienst van een belasting ten behoeve van een gewest zal in het kader van de aan te nemen wet weliswaar toepassing kunnen maken van de uitgetekende mechanismen, maar dan zonder afbreuk te doen aan de door het betrokken gewest vooropgestelde belastingregels. Als het evenwel de bedoeling zou zijn de federale overheid ook toe te staan in specifieke gevallen afbreuk te doen aan de gewestelijke belastingregels, zal daaromtrent een samenwerkingsakkoord gesloten moeten worden om bevoegdheidsoverschrijding te vermijden.

9. Krachtens artikel 2, lid 1, a), van de richtlijn dient onder “bevoegde autoriteit” te worden verstaan, “de autoriteit van een lidstaat die als zodanig door de betrokken lidstaat is aangewezen”. Die bevoegde autoriteit fungeert als contactpunt van de betrokken lidstaat voor het indienen van een klacht door een belanghebbende (artikel 3, lid 1, van de richtlijn). Vermits in de omschrijving van “bevoegde autoriteit” het enkelvoud wordt gebruikt (“de autoriteit”, niet “de autoriteiten” of “een of meer autoriteiten”),⁷ lijkt ervan te moeten worden uitgegaan dat er per lidstaat slechts één contactpunt mag worden ingesteld. Het komt de federale overheid dan niet toe om unilateraal te bepalen wie de bevoegde autoriteit in de zin van de richtlijn is.

De gemachtigde is het alvast ermee eens dat een samenwerkingsakkoord zal moeten worden gesloten om inhoud te geven aan de notie “bevoegde autoriteit”:

“De Richtlijn laat de praktische organisatie van het onderling overleg over aan de lidstaten, t.t.z. de lidstaten dienen duidelijk te maken welke personen of instanties de bevoegde autoriteit zijn. Er is dus geen vereiste om te werken met een uniek contactpunt. In de Belgische verdragen ter vermijding van dubbele belasting wordt de Belgische bevoegde autoriteit momenteel gedefinieerd als volgt : ‘betekent de uitdrukking 'bevoegde autoriteit': ... (ii) in het geval van België, 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’. Deze definitie werd in 2010 overeengekomen met de gefedereerde entiteiten en wordt sindsdien opgenomen in de door België gesloten dubbelbelastingverdragen. Hiermee werd tegemoet gekomen aan het feit dat sommige bepalingen van een dubbelbelastingverdrag zich uitstrekken tot alle belastingen (inclusief gewestbelastingen en (toekomstige) gemeenschapsbelastingen) en aldus dienen te worden behandeld door de respectieve bevoegde autoriteit. Het meest voor de hand liggend voorbeeld hierbij is de uitwisseling van inlichtingen op verzoek. Dezelfde redenering gaat op voor de toepassing van de Richtlijn, t.t.z. dat iedere gefedereerde entiteit die betrokken is bij de Richtlijn een bevoegde autoriteit aanduidt, inzonderheid voor de afhandeling van de geschillen inzake de gedekte gewestbelasting (onroerende voorheffing) indien het gewest instaat voor de dienst ervan. Een centraal aanspreekpunt op federaal niveau is wellicht aangewezen, ook al is er in de praktijk nog nooit een geschil omtrent onroerende voorheffing voorgekomen. Dergelijk centraal contactpunt kan het voorwerp uitmaken van een samenwerkingsakkoord tussen de federale overheid en de betrokken gefedereerde entiteiten.”

In dit verband kan worden verwezen naar het samenwerkingsakkoord van 27 maart 2017 gesloten tussen de federale Staat, het Vlaamse Gewest, het Waalse Gewest, het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest, de Vlaamse Gemeenschap, de Franse 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’.

⁷ Vergelijk bijvoorbeeld met artikel 2, g), van richtlijn 2002/21/EG van het Europees Parlement en de Raad van 7 maart 2002 ‘inzake een gemeenschappelijk regelgevingskader voor elektronische-communicatienetwerken en -diensten (Kaderrichtlijn)’ waar “nationale regelgevende instantie” wordt omschreven als “*één of meer* lichamen die door een lidstaat zijn belast met ...” of met artikel 30, lid 1, van richtlijn 2010/13/EU van het Europees Parlement en de Raad van 10 maart 2010 ‘betreffende de coördinatie van bepaalde wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen in de lidstaten inzake het aanbieden van audiovisuele mediadiensten (richtlijn audiovisuele mediadiensten)’ waar wordt bepaald dat elke lidstaat “*een of meer* nationale regulerende instanties, organen of beide” aanwijst.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

ALGEMENE OPMERKINGEN

10. De door de gemachtigde bezorgde omzettingstabel van de richtlijn dient te worden gevoegd bij het ontwerp van wet dat wordt ingediend bij de Kamer van volksvertegenwoordigers.⁸

11. In het voorontwerp zijn vaak de letterlijke bewoordingen van de richtlijn overgenomen, maar dat neemt niet weg dat de omzetting ook talloze slordigheden en onvolmaaktheden bevat. De opmerkingen die ter zake hierna in dit advies worden gemaakt, zijn allerm minst exhaustief. Het staat aan de stellers om het voorontwerp aan een grondige herlezing en verbetering te onderwerpen.

BIJZONDERE OPMERKINGEN

Artikel 2

12. In artikel 2, 2°, van het voorontwerp wordt gesteld dat de “Belgische bevoegde autoriteit” “de door de Minister van Financiën gemachtigde vertegenwoordiger” is. Onverminderd wat hieromtrent in opmerking 9 is opgemerkt, moet eraan worden herinnerd dat een rechtstreekse toewijzing van bevoegdheid aan een minister neerkomt op een ingrijpen van de wetgever in een prerogatief dat aan de Koning als hoofd van de federale uitvoerende macht (artikel 37 van de Grondwet) toebehoort. Deze delegatie dient daarom te worden vervangen door een delegatie aan de Koning. Het komt de Koning toe om desgevallend in een verdere delegatie van beslissingsbevoegdheid te voorzien.

Ook elders in het voorontwerp komen bepalingen in dezelfde zin voor, die om dezelfde reden moeten worden aangepast.

13. In artikel 2, 3°, eerste lid, van het voorontwerp wordt “bevoegde rechtbank” omschreven door te verwijzen naar de rechtbank van eerste aanleg. Het is niet duidelijk hoe deze omschrijving zich verhoudt tot artikel 569 van het Gerechtelijk Wetboek, waar de bevoegdheden van de rechtbank van eerste aanleg worden opgesomd – een van die bevoegdheden is het kennis nemen van de “geschillen betreffende de toepassing van de belastingwet” (eerste lid, 32°) –, en tot artikel 632 van hetzelfde wetboek in verband met de territoriale bevoegdheid.

Volgens artikel 2, 3°, tweede lid, van het voorontwerp kan de Koning een andere rechtbank of voorzitter van de rechtbank van eerste aanleg aanwijzen, die kennis neemt van de geschillen betreffende de toepassing van deze wet. Een gelijkaardige delegatiebepaling komt reeds voor in artikel 632, tweede lid, van het Gerechtelijk Wetboek.

⁸ *Beginnelsen van de wetgevingstechniek – Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, Raad van State, 2008, nr. 193, te raadplegen op de internetsite van de Raad van State (www.raadvst-consetat.be).

Er zal moeten worden nagegaan of de ontworpen bepalingen wel nodig zijn gelet op wat in het Gerechtelijk Wetboek wordt bepaald. Indien de bepalingen behouden blijven, zal moeten worden verduidelijkt wat de precieze verhouding is tussen deze bepalingen en de bepalingen in het Gerechtelijk Wetboek.

14. De omschrijving van “dubbele belasting” in artikel 2, 4°, van het voorontwerp moet nader worden afgestemd op de omschrijving ervan in artikel 2, lid 1, c), van de richtlijn. Zo wordt in de richtlijn gesproken van “belastingverplichtingen” terwijl in het voorontwerp gewag wordt gemaakt van “belastingsschulden”, wat een beperktere notie lijkt. Op de vraag waarom op dit punt van de terminologie van de richtlijn wordt afgeweken, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Bij de vergelijking van de verschillende taalversies, bleek een discrepantie tussen de verscheidene vertalingen. Zo bevatten sommige taalversies het begrip belastingverplichtingen, terwijl andere, zoals de Engelse versie, spreken over tax liabilities, wat eerder op de uiteindelijk verschuldigde belasting duidt. Aangezien bij navraag bij de buurlanden, geen enkel land met zekerheid kon stellen wat deze ‘belastingverplichtingen’ juist inhielden, werd besloten om met het oog op een duidelijke praktische toepassing, dichter aan te sluiten bij de Engelse taalversie.”

Het is verwarrend om af te wijken van de officiële versie van de richtlijn zonder daarvoor een overtuigende verantwoording te kunnen geven. Er wordt ter overweging gegeven om getrouw de Nederlandse en Franse versie van de richtlijn – die even authentiek zijn als de Engelse versie – te volgen, vermits Nederlandstalige en Franstalige lezers allicht die versie van de richtlijn zullen raadplegen en niet de Engelse. Eventueel kan contact opgenomen worden met de diensten van de Europese Unie om de discrepantie te melden en om verduidelijking te vragen.

15. In artikel 2, 6°, van het voorontwerp wordt “grote onderneming” gedefinieerd aan de hand van criteria. Uit artikel 17 van de richtlijn blijkt dat die omschrijving is overgenomen uit richtlijn 2013/34/EU van het Europees Parlement en van de Raad van 26 juni 2013 ‘betreffende de jaarlijkse financiële overzichten, geconsolideerde financiële overzichten en aanverwante verslagen van bepaalde ondernemingsvormen, tot wijziging van Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad en tot intrekking van Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad’. Het verdient aanbeveling dit te vermelden in de memorie van toelichting.

Ook bij de omschrijving van “grote groep” in artikel 2, 7°, van het voorontwerp wordt geen toelichting gegeven bij de oorsprong van de gebruikte criteria. Hier past dezelfde opmerking.

16. In artikel 2, 9°, van het voorontwerp dienen de woorden “eerste lid” geschrapt te worden, vermits de betrokken bepaling slechts één lid telt.

Artikel 3

17. In artikel 3, § 1, tweede lid, van het voorontwerp is sprake van “een of meerdere handelingen *die aanleiding geven tot het geschilpunt*”. Dit veronderstelt een reeds bestaand geschilpunt. In artikel 3, lid 1, van de richtlijn is evenwel sprake van “de handeling die tot het geschilpunt *aanleiding geeft of zal geven*”. Het is niet duidelijk of achter deze verschillende redactie een inhoudelijk verschil schuilgaat.

18. Over het ontbreken van het woord “tegelijkertijd” in artikel 3, § 1, derde lid, van het voorontwerp in vergelijking met artikel 3, lid 1, van de richtlijn, verstrekte de gemachtigde de volgende toelichting:

“Dit is een vergetelheid geweest, waarbij ‘tegelijkertijd’ wel degelijk ook daar moet vermeld worden.”

Daarmee kan worden ingestemd.

19. In artikel 3, § 1, laatste lid, van het voorontwerp wordt gesteld dat voor de toepassing van de wet en de daaruit voortvloeiende uitvoeringsbesluiten de indiening van een klacht dient te gebeuren in een van de officiële landstalen, maar er wordt aan toegevoegd: “of in een andere taal die aanvaard wordt door de Belgische bevoegde autoriteit”. Die laatste delegatiebepaling machtigt de bevoegde autoriteit om af te wijken van de regels inzake het taalgebruik in bestuurszaken, terwijl het bepalen van die taalregeling een krachtens artikel 30 van de Grondwet aan een wetgevend orgaan voorbehouden aangelegenheid is.

Vermits in de richtlijn wordt bepaald dat de belanghebbende ervoor moet zorgen dat elke betrokken lidstaat de klacht ontvangt in “*ten minste één van de volgende talen*” en het niet om een verplichting gaat voor de lidstaten om een andere taal te aanvaarden, is het niet strikt noodzakelijk te voorzien in de mogelijkheid bedoeld in artikel 3, lid 1, b), van de richtlijn. Om in overeenstemming met de Grondwet te zijn, dient de toevoeging dan ook te worden weggelaten.

Artikel 4

20. Op de vraag waarom artikel 4, lid 2, laatste zin, van de richtlijn (“Het besluit wordt vervolgens onverwijld uitgevoerd, ongeacht de termijnen waarin de nationale wetgeving van de betrokken lidstaten voorziet.”) niet wordt omgezet, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“In lijn met de beginselen van behoorlijk bestuur, is de Belgische Staat er steeds toe gehouden om een besluit, dat onverwijld werd betekend, uit te voeren. Daarom is het niet nodig deze overbodige zin over te nemen, aangezien het onverwijld karakter van de uitvoering logischerwijze voortvloeit uit de betekening aan de partijen en in lijn ligt met de op België rustende verplichtingen. Doch kan niet bepaald worden wat ‘onverwijld’ in deze omstandigheden juist betekent en zal die voor elk geval verschillen. Daarom werd gekozen deze zin niet over te nemen. De termijnen voor uitvoering van de beslissing zijn expliciet opgenomen in de artikelen 21, 22 en 23 van het ontwerp.”

Omwille van de rechtszekerheid is het aangewezen om toch te verduidelijken dat het besluit “vervolgens” onverwijld uitgevoerd moet worden. Hiermee wordt immers aangegeven dat de termijn begint te lopen zestig dagen nadat de belanghebbende van het bovengenoemde besluit in kennis is gesteld.

Artikel 5

21. In de Nederlandse tekst van artikel 5, § 3, tweede lid, 3°, van het voorontwerp komt het zinsdeel “en het in geen enkel van de betrokken lidstaten nog mogelijk is om af te wijken van het besluit” voor (vergelijk met de Franse tekst: “et qu’il n’est plus possible dans l’un des États membres concernés de s’écarter de la décision”). De Nederlandse versie lijkt niet in overeenstemming met de richtlijn, waar in artikel 5, lid 3, eerste alinea, c), het volgende wordt gesteld: “maar het in een van de betrokken lidstaten niet mogelijk is af te wijken van het besluit”.

Daarover om uitleg verzocht, antwoordde de gemachtigde:

“Hoewel taalkundig gezien geen discrepantie bestaat tussen de verschillende taalversies, zal de Nederlandstalige tekst aangepast worden.”

Daarmee kan worden ingestemd: luidens de Nederlandse tekst van de ontworpen bepaling kan geen beroep worden ingediend als het in geen enkele betrokken lidstaat nog mogelijk is om af te wijken van het besluit, terwijl de richtlijn bepaalt dat het volstaat dat het niet mogelijk is om af te wijken van het besluit in één lidstaat. De aanpassing is dus noodzakelijk.

Artikel 6

22. In artikel 6, § 4, maar ook in artikel 14, § 4, alsook in artikel 12, § 1 (waarin verwezen wordt naar de voormelde bepalingen) van het voorontwerp, wordt telkens bepaald dat indien de raadgevende commissie geen advies uitbrengt binnen de gestelde termijn, geen vergoeding is verschuldigd. Dit blijkt niet uit de richtlijn, zodat aan de gemachtigde is gevraagd waarom dit bepaald wordt. Het antwoord luidde:

“Het bestaan van de Richtlijn, die bepaalde aspecten van de geschillenbeslechting tracht te harmoniseren, doet niets af van de autonomie van de lidstaten op de niet-geharmoniseerde stukken. Gezien deze vergoedingen gevolgen hebben voor de Belgische Schatkist, behoudt België de autonomie om te bepalen dat in bepaalde gevallen de vergoedingen niet toegekend kunnen worden, namelijk wanneer de raadgevende commissie nagelaten heeft haar taak te volbrengen, wat als een voldoende zwaarwichtig feit kan gezien worden om deze vergoeding te weigeren.”

Het is niet geheel duidelijk of het effectief niet-geharmoniseerde materie betreft. Artikel 12 van de richtlijn heeft betrekking op de kosten van de procedurehandelingen. Kosten van de procedurehandelingen die niet hebben geleid tot een advies binnen de termijn vallen daar op het eerste gezicht ook onder. Ook over dit aspect zou het best contact opgenomen worden met de diensten van de Europese Unie om ter zake uitsluitsel te krijgen.

Artikel 7

23. Bij artikel 7, § 1 en § 2, eerste en tweede lid, van het voorontwerp kan de vraag worden gesteld of de woorden “rechtbank van eerste aanleg” niet beter worden vervangen door de woorden “bevoegde rechtbank” in de zin van artikel 2, eerste lid, 3° (vergelijk met artikel 16, § 4, van het voorontwerp).

Dezelfde opmerking geldt ook voor de Nederlandse tekst van artikel 8, § 4, van het voorontwerp.

Artikel 9

24. Volgens artikel 9, lid 3, tweede alinea, van de richtlijn moet elke lidstaat een procedure vastleggen voor de verwijdering van de lijst van vooraanstaande onafhankelijke personen van een door die lidstaat benoemde persoon die niet langer onafhankelijk is. In artikel 9, § 3, van het voorontwerp wordt daaraan geen gevolg gegeven.

Daarover om uitleg verzocht, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Deze paragraaf moet, net zoals in de richtlijn, samengelezen worden met paragraaf 4. De materiële bepaling die vaststelt in welke gevallen verwijdering mogelijk is, staat in paragraaf 4, waarbij de link wordt gemaakt met de onafhankelijkheid. Paragraaf 3, tweede lid, stelt slechts de procedurele gevolgen vast van deze weigering, beide bepalingen moeten dus samengelezen worden.”

Hoewel deze uitleg logisch is, wordt daarmee toch rechtsonzekerheid gecreëerd. De tekst van artikel 9, § 3, tweede lid, van het voorontwerp zou beter moeten aansluiten bij die van de richtlijn.

Artikel 11

25. In artikel 11, § 2, laatste lid, van het voorontwerp dient de verwijzing naar “paragraaf 2, tweede lid, (...) 7°”, vervangen te worden door een verwijzing naar 6°. De gemachtigde is het hiermee eens.

Artikel 12

26. In artikel 12, § 2, 1°, van het voorontwerp dient de verwijzing naar “artikel 3, § 8” vervangen te worden door een verwijzing naar de zevende paragraaf van dat artikel. Ook hiermee is de gemachtigde het eens.

Artikel 16

27. In artikel 16, § 4, 2°, van het voorontwerp is een deel van artikel 16, lid 4, b), van de richtlijn niet overgenomen. Daardoor lijkt er op het eerste gezicht een betekenisverschil te ontstaan. Daarover om toelichting verzocht, reageerde de gemachtigde als volgt:

“Door de formulering in het wetsontwerp kan er inderdaad een interpretatieverschil met de tekst van de Richtlijn ontstaan: in het wetsontwerp is het in kennis stellen door de Belgische bevoegde autoriteit van de andere bevoegde autoriteiten van de betrokken lidstaten aangaande de beslissing van de rechtbank bepalend om géén verzoek conform artikel 6 §1 (het instellen van een raadgevende commissie) meer te kunnen instellen. In de Richtlijn is die onmogelijkheid niet verbonden aan de in kennis stelling, maar louter aan het nemen van dat besluit door de rechtbank (of andere gerechtelijke instantie) van een beslissing over het geschilpunt. Hier is inderdaad een aanpassing nodig, gezien dit in de praktijk een aanzienlijke impact zou kunnen hebben.

Volgende aanpassing wordt voorgesteld:

‘§ 4. Indien de bevoegde rechtbank een beslissing over een geschilpunt heeft genomen die in kracht van gewijsde is gegaan, stelt de Belgische bevoegde autoriteit de bevoegde autoriteiten van de betrokken lidstaten in kennis van de beslissing van deze rechtbank ~~waardoor~~ en:

1° wordt de in artikel 4 bedoelde procedure voor onderling overleg ~~wordt~~ beëindigd vanaf de dag van die kennisgeving in het geval er op voormelde datum van kennisgeving nog geen overeenstemming is bereikt over het geschilpunt;

2° kunnen de bepalingen van artikel 6, § 1, niet meer ingeroepen ~~kunnen~~ worden door de belanghebbende indien het geschilpunt onopgelost is gebleven tijdens de gehele duur van de in artikel 4 bedoelde procedure voor onderling overleg;

3° wordt de geschillenbeslechtsprocedure krachtens artikel 6 ~~wordt~~ beëindigd indien de beslissing van de bevoegde rechtbank is genomen nadat een verzoek door een belanghebbende was ingediend overeenkomstig artikel 6, § 1, maar voordat de raadgevende commissie of de commissie voor alternatieve geschillenbeslechting overeenkomstig artikel 14 aan de bevoegde autoriteiten van de betrokken lidstaten advies heeft uitgebracht. Bijkomend stelt de Belgische bevoegde autoriteit de raadgevende commissie of de commissie voor alternatieve ...’.”

Daarmee kan worden ingestemd.

28. Op de vraag waarom bij de verwoording van artikel 16, § 6, van het voorontwerp is geopteerd voor de omschrijving “met bedrieglijk opzet of met het oogmerk om te schaden”, terwijl in de richtlijn sprake is van “belastingfraude, opzettelijk verzuim en grove nalatigheid”, antwoordde de gemachtigde als volgt:

“Bij de omzetting van de richtlijn heeft men geopteerd om de verwoording af te stemmen met deze die is opgenomen in ons wetboek. De richtlijn spreekt over sancties die zijn opgelegd in verband met gecorrigeerde inkomsten of gecorrigeerd vermogen voor belastingfraude, opzettelijk verzuim en grove nalatigheid. Er werd hier gekozen om de verwoording die reeds voorzien is in artikel 449 WIB92 voor de bepaling van strafrechtelijke sancties over te nemen.”

Voor zover hiermee niet inhoudelijk wordt afgeweken van wat de richtlijn bepaalt, kan dit worden aanvaard.

Artikel 23

29. Artikel 23 van het voorontwerp bevat ook een wijziging aan de regels betreffende de taks op de effectenrekeningen, door het invoeren van een nieuwe paragraaf 3/1 in artikel 158/5 van het Wetboek diverse rechten en taksen. Het is niet duidelijk waarom in dezelfde lijn geen aandacht wordt besteed aan andere specifieke belastingen inzake vermogenselementen, zoals de jaarlijkse taks ter vergoeding van de successierechten (artikelen 147 tot 160*bis* van het Wetboek der Successierechten).

*

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

2. L'avant-projet de loi soumis pour avis a pour objet de transposer la directive (EU) 2017/1852 du Conseil du 10 octobre 2017 'concernant les mécanismes de règlement des différends fiscaux dans l'Union européenne' (ci-après : la directive). Les États membres ont jusqu'au 30 juin 2019 pour transposer cette directive (article 22, paragraphe 1, de la directive).

3. La directive contient des règles relatives aux mécanismes destinés à régler les différends découlant de l'interprétation et de l'application d'accords et de conventions qui prévoient l'élimination de la double imposition du revenu et, le cas échéant, de la fortune. La directive établit également les droits et obligations des personnes concernées lorsque de tels différends se produisent (article premier de la directive).

Elle s'applique à toute réclamation introduite à compter du 1^{er} juillet 2019 qui porte sur des différends relatifs à des revenus ou à des capitaux perçus au cours d'un « exercice fiscal »² commençant le 1^{er} janvier 2018 ou après cette date (article 23, deuxième alinéa, de la directive).

4. Les éléments suivants de l'avant-projet visent à transposer la directive.

Le titre 1^{er} de l'avant-projet contient quelques dispositions générales (article 1^{er} de l'avant-projet) et le titre 2 régit les mécanismes de règlement des différends fiscaux dans l'Union européenne (articles 2 à 24).

Le titre 2 reproduit de manière relativement fidèle la structure de la directive avec une série de définitions (section 1) et de dispositions concernant la réclamation de la personne concernée (section 2), la procédure amiable (section 3), la décision de l'autorité compétente concernant la réclamation (section 4), le règlement des différends en commission consultative (section 5), les nominations par les juridictions compétentes (section 6), la commission consultative (section 7), la liste des personnalités indépendantes (section 8), la commission de règlement alternatif des différends (section 9), les règles de fonctionnement de la commission consultative ou de la commission de règlement alternatif des différends (section 10), les frais de procédure (section 11), les renseignements, éléments de preuve et audition (section 12), l'avis de

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

² Dans le texte néerlandais de l'article 24 de l'avant-projet, il est par contre question de « inkomstenjaar », une notion moins précise étant donné que le dispositif en projet concerne également les impôts sur le patrimoine. Dans le texte néerlandais de l'avant-projet on remplacera des lors le mot « inkomstenjaar » par le mot « belastingjaar ». Dans le texte français, on remplacera les mots « période imposable » par les mots « exercice fiscal ».

la commission consultative ou de la commission de règlement alternatif des différends (section 13), la décision définitive (section 14), l'interaction avec les procédures et dérogations nationales (section 15), les dispositions particulières pour les particuliers et les plus petites entreprises (section 16), la publicité (section 17) et les obligations de secret (section 18). Le titre 2 contient également d'autres dispositions modifiant le Code des impôts sur les revenus (section 19) et le Code des droits et taxes divers (section 20) et, enfin, une disposition d'entrée en vigueur (section 21).

FORMALITÉS

5. L'avis de l'Autorité de protection des données n'a pas été joint à la demande d'avis, mais le délégué a fait savoir qu'il a été demandé entre-temps.

6. En vertu de l'article 5, § 3, alinéa 1^{er}, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 'relative au financement des Communautés et des Régions', à moins que la région n'en décide autrement, l'État assure, dans le respect des règles de procédure qu'il fixe, le service des impôts régionaux qui y sont mentionnés pour le compte de la région et *en concertation* avec celle-ci.

D'après les travaux préparatoires de la loi spéciale du 13 juillet 2001 'portant refinancement des communautés et extension des compétences fiscales des régions', le *service de l'impôt* vise « l'établissement de la base imposable, le calcul de l'impôt, le contrôle de la base imposable et de l'impôt, ainsi que le contentieux y afférent (tant administratif que judiciaire), la perception et le recouvrement de l'impôt (en ce compris les frais et intérêts) »³.

Le régime soumis pour avis, qui concerne le règlement de litiges relatifs au calcul de l'impôt, ne porte pas uniquement sur des impôts fédéraux. Il modifie également des règles de procédure concernant le calcul d'impôts régionaux, tels que le précompte immobilier, qui relève de la compétence de l'État fédéral aussi longtemps que celui-ci continue à assurer le service de l'impôt.

S'il ressort des considérations qui précèdent que l'État fédéral peut modifier, à l'égard des régions pour le compte desquelles il assure toujours le service de l'impôt régional, les règles de procédure concernant cet impôt, force est toutefois de constater que l'exercice de cette compétence est soumis à une procédure de concertation préalable avec les régions. En effet, il faut considérer que l'obligation de concertation s'applique non seulement à l'exercice correct du « service des impôts », mais également à la réglementation relative à ce service, dès lors que celle-ci peut avoir une incidence directe sur la perception correcte des impôts et sur le volume des recettes fiscales même.

Dès lors, il faudra encore accomplir cette formalité en ce qui concerne la Région wallonne. En effet, ce n'est qu'à partir du 1^{er} janvier 2020 que cette région assurera elle-même le service du précompte immobilier⁴.

³ Rapport de la Commission, *Doc. parl.*, Chambre, 2000-01, n° 50-1183/007, p. 160.

⁴ Décret de la Région wallonne du 22 novembre 2018 'ratifiant la décision du transfert à la Région wallonne du service du précompte immobilier'.

7. Si l'accomplissement des formalités (obligatoires) susmentionnées devait encore donner lieu à des modifications du texte soumis au Conseil d'État, les dispositions modifiées ou ajoutées devraient être soumises à la section de législation, conformément à la prescription de l'article 3, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État.

COMPÉTENCE

8. Selon l'article 1^{er}, § 3, de l'avant-projet, il est établi des règles relatives à un mécanisme destiné à régler les différends entre États membres lorsque ces différends découlent de l'interprétation et de l'application d'accords et de conventions tendant à éviter la double imposition du revenu et, le cas échéant, de la fortune⁵. Il s'agit dès lors de règles concernant le service de l'impôt (voir l'observation 6).

La transposition de la directive relève non seulement de la compétence de l'autorité fédérale, mais également des entités fédérées. Il s'agit d'une compétence mixte : les entités fédérées peuvent elles aussi être appelées à appliquer le mécanisme de règlement des différends visé dans la directive. C'est par exemple le cas pour les régions, qui assurent elles-mêmes le service du précompte immobilier. Mais les communautés ou régions peuvent également instaurer un impôt périodique général sur le patrimoine des personnes physiques en vertu de leur compétence fiscale générale (article 170, § 2, alinéa 1^{er}, de la Constitution), auquel cas elles devront se charger du service de cet impôt. Par conséquent, les communautés et les régions devront également transposer la directive.

Dès lors que l'avant-projet concerne la transposition fédérale, le dispositif ne peut se rapporter qu'aux litiges impliquant la compétence de l'autorité fédérale et dans la mesure où ils concernent celle-ci (c'est ainsi qu'en vertu de l'article 5/1, § 5, alinéa 1^{er}, de la loi spéciale du 16 janvier 1989, l'autorité fédérale assure par exemple le service de la taxe additionnelle régionale sur l'impôt des personnes physiques)⁶.

9. En vertu de l'article 2, paragraphe 1, a), de la directive, on entend par « autorité compétente » « l'autorité d'un État membre, désignée comme telle par l'État membre concerné ». Cette autorité compétente fait office de point de contact de l'État membre concerné pour l'introduction d'une réclamation par une personne concernée (article 3, paragraphe 1, de la directive). Dès lors que dans la définition de l'« autorité compétente », c'est le singulier qui est

⁵ En adoptant la directive, l'Union européenne entend lutter contre les incidences négatives sur les investissements transfrontières et la croissance résultant de l'interprétation ou de l'application différente des dispositions de conventions ou accords bilatéraux en matière fiscale ou de la convention 'relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées', faite à Bruxelles le 23 juillet 1990 (90/436/CEE, également dénommée « convention d'arbitrage de l'Union »), par plusieurs États membres (considérant (1) de la directive).

⁶ En pareil cas, l'autorité fédérale doit assurer le service de l'impôt conformément aux règles d'imposition (taux d'imposition, base d'imposition, exonérations, ...) que la région a pu adopter dans le cadre de ses compétences. L'autorité fédérale qui assure le service d'un impôt au profit d'une région devra certes pouvoir rendre les mécanismes envisagés applicables dans le cadre de la loi à adopter, mais sans enfreindre les règles d'imposition énoncées par la région concernée. Toutefois, si l'intention était d'autoriser également l'autorité fédérale à enfreindre les règles d'imposition régionales dans des cas spécifiques, il faudrait conclure un accord de coopération à ce sujet pour éviter tout excès de compétence.

utilisé (« l'autorité », et non « les autorités » ou « une ou plusieurs autorités »)⁷, il faut considérer, semble-t-il, qu'un seul point de contact peut être instauré par État membre. Dans ce cas, il ne revient pas à l'autorité fédérale de désigner unilatéralement l'autorité compétente au sens de la directive.

Le délégué estime en tout cas qu'il faudra conclure un accord de coopération pour concrétiser la notion d' « autorité compétente ».

« De Richtlijn laat de praktische organisatie van het onderling overleg over aan de lidstaten, t.t.z. de lidstaten dienen duidelijk te maken welke personen of instanties de bevoegde autoriteit zijn. Er is dus geen vereiste om te werken met een uniek contactpunt. In de Belgische verdragen ter vermindering van dubbele belasting wordt de Belgische bevoegde autoriteit momenteel gedefinieerd als volgt : 'betekent de uitdrukking 'bevoegde autoriteit': ... (ii) in het geval van België, 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'. Deze definitie werd in 2010 overeengekomen met de gefedereerde entiteiten en wordt sindsdien opgenomen in de door België gesloten dubbelbelastingverdragen. Hiermee werd tegemoet gekomen aan het feit dat sommige bepalingen van een dubbelbelastingverdrag zich uitstrekken tot alle belastingen (inclusief gewestbelastingen en (toekomstige) gemeenschapsbelastingen) en aldus dienen te worden behandeld door de respectieve bevoegde autoriteit. Het meest voor de hand liggend voorbeeld hierbij is de uitwisseling van inlichtingen op verzoek. Dezelfde redenering gaat op voor de toepassing van de Richtlijn, t.t.z. dat iedere gefedereerde entiteit die betrokken is bij de Richtlijn een bevoegde autoriteit aanduidt, inzonderheid voor de afhandeling van de geschillen inzake de gedekte gewestbelasting (onroerende voorheffing) indien het gewest instaat voor de dienst ervan. Een centraal aanspreekpunt op federaal niveau is wellicht aangewezen, ook al is er in de praktijk nog nooit een geschil omtrent onroerende voorheffing voorgekomen. Dergelijk centraal contactpunt kan het voorwerp uitmaken van een samenwerkingsakkoord tussen de federale overheid en de betrokken gefedereerde entiteiten ».

À ce propos, on peut faire référence à l'accord de coopération du 27 mars 2017 conclu entre l'État fédéral, la Région flamande, la Région wallonne, la Région de Bruxelles-Capitale, la Communauté flamande, la Communauté française 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'.

⁷ Comparer par exemple avec l'article 2, g), de la directive 2002/21/CE du Parlement européen et du Conseil du 7 mars 2002 'relative à un cadre réglementaire commun pour les réseaux et services de communications électroniques (directive « cadre »)' qui définit l' « autorité réglementaire nationale » comme « l'organisme ou les organismes chargés par un État membre ... » ou avec l'article 30, paragraphe 1, de la directive 2010/13/UE du Parlement européen et du Conseil du 10 mars 2010 'visant à la coordination de certaines dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres relatives à la fourniture de services de médias audiovisuels (directive « Services de médias audiovisuels »)' qui dispose que chaque État membre désigne « une ou plusieurs autorités ou organismes de régulation nationaux, ou les deux ».

EXAMEN DU TEXTE

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

10. Le tableau de transposition de la directive communiqué par le délégué doit être joint au projet de loi qui sera déposé à la Chambre des représentants⁸.

11. Si à maintes reprises l'avant-projet reproduit littéralement les termes de la directive, il n'en demeure pas moins que la transposition comporte également de nombreuses lacunes et imperfections. Les observations formulées à ce propos dans la suite du présent avis ne sont pas du tout exhaustives. Il appartient aux auteurs de soumettre l'avant-projet à une relecture et un remaniement approfondis.

OBSERVATIONS PARTICULIÈRES

Article 2

12. L'article 2, 2°, de l'avant-projet prévoit que l'« autorité compétente belge » est « le représentant habilité par le Ministre des Finances ». Sans préjudice des observations formulées à ce propos au point 9, il faut rappeler que l'octroi d'une délégation directe de pouvoirs à un ministre signifie que le législateur empiète sur une prérogative qui revient au Roi en tant que chef du pouvoir exécutif fédéral (article 37 de la Constitution). Cette délégation doit par conséquent être remplacée par une délégation au Roi. Il revient au Roi de prévoir, le cas échéant, une autre délégation de compétences de décision.

L'avant-projet comporte encore d'autres dispositions dans le même sens, qui doivent être adaptées par identité de motif.

13. L'article 2, 3°, alinéa 1^{er}, de l'avant-projet définit « juridiction compétente » en faisant référence au tribunal de première instance. On n'aperçoit pas clairement l'articulation entre cette définition et l'article 569 du Code judiciaire, qui énumère les compétences du tribunal de première instance – une de ces compétences est de connaître des « contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt » (alinéa 1^{er}, 32°) –, et l'article 632 du même code, qui concerne la compétence territoriale.

Selon l'article 2, 3°, alinéa 2, de l'avant-projet, le Roi peut désigner un autre tribunal ou président du tribunal de première instance, qui connaît des contestations relatives à l'application de cette loi. Une délégation similaire figure déjà à l'article 632, alinéa 2, du Code judiciaire.

Il faudra vérifier si les dispositions en projet sont effectivement nécessaires compte tenu de ce que prévoit le Code judiciaire. Si les dispositions sont maintenues, il faudra expliquer quel est le lien précis entre ces dispositions et les dispositions du Code judiciaire.

⁸ *Principes de technique législative – Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, Conseil d'État, 2008, n° 193, à consulter sur le site Internet du Conseil d'État (www.raadvst-consetat.be).

14. La définition de « double imposition » figurant à l'article 2, 4°, de l'avant-projet doit être mise en conformité avec sa définition inscrite à l'article 2, paragraphe 1, c), de la directive. Ainsi, la directive mentionne « charge fiscale », alors que l'avant-projet fait état de « dettes fiscales », qui semble une notion plus limitée. À la question de savoir pourquoi on s'écarte sur ce point de la terminologie de la directive, le délégué a répondu ce qui suit :

« Bij de vergelijking van de verschillende taalversies, bleek een discrepantie tussen de verscheidene vertalingen. Zo bevatten sommige taalversies het begrip belastingverplichtingen, terwijl andere, zoals de Engelse versie, spreken over tax liabilities, wat eerder op de uiteindelijk verschuldigde belasting duidt. Aangezien bij navraag bij de buurlanden, geen enkel land met zekerheid kon stellen wat deze 'belastingverplichtingen' juist inhielden, werd besloten om met het oog op een duidelijke praktische toepassing, dichter aan te sluiten bij de Engelse taalversie ».

Le fait de s'écarter de la version officielle de la directive sans pouvoir donner une justification convaincante à cet effet prête à confusion. Il est suggéré de suivre scrupuleusement les versions française et néerlandaise de la directive – qui font foi au même titre que la version anglaise –, étant donné que les lecteurs francophones et néerlandophones consulteront sans doute ces versions de la directive et non la version anglaise. L'on peut éventuellement prendre contact avec les services de l'Union européenne pour signaler cette discordance et demander des éclaircissements.

15. L'article 2, 6°, de l'avant-projet définit « grande entreprise » à l'aide de critères. Il ressort de l'article 17 de la directive que cette définition est empruntée à la directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 'relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports y afférents de certaines formes d'entreprises, modifiant la directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil'. Il est recommandé d'en faire mention dans l'exposé des motifs.

En ce qui concerne également la définition de « grand groupe » à l'article 2, 7°, de l'avant-projet, l'origine des critères utilisés ne fait l'objet d'aucun commentaire. La même observation s'applique en l'espèce.

16. À l'article 2, 9°, de l'avant-projet, on supprimera la mention « alinéa 1^{er} », la disposition concernée ne comportant qu'un seul alinéa.

Article 3

17. L'article 3, § 1^{er}, alinéa 2, de l'avant-projet fait état de « un ou plusieurs actes à l'origine du différend », ce qui suppose l'existence préalable d'un différend. Or, l'article 3, paragraphe 1, de la directive mentionne « la mesure qui entraîne ou entraînera un différend ». Il n'apparaît pas clairement si une différence de fond se cache sous cette rédaction différente.

18. À propos de l'absence du mot « simultanément » à l'article 3, § 1^{er}, alinéa 3, de l'avant-projet, par rapport à l'article 3, paragraphe 1, de la directive, le délégué a fourni les explications suivantes :

« Dit is een vergetelheid geweest, waarbij 'tegelijkertijd' wel degelijk ook daar moet vermeld worden ».

On peut se rallier à ce point de vue.

19. L'article 3, § 1^{er}, dernier alinéa, de l'avant-projet énonce que pour l'application de la loi et des arrêtés d'exécution qui en découlent, la réclamation doit être introduite dans l'une des langues officielles, mais il ajoute : « ou dans une autre langue qui est acceptée par l'autorité compétente belge ». Cette dernière délégation habilite l'autorité compétente à déroger aux règles relatives à l'emploi des langues en matière administrative, alors que la fixation de ce régime linguistique est une matière réservée à un organe législatif en vertu de l'article 30 de la Constitution.

Dès lors que la directive prévoit que la personne concernée doit veiller à ce que chaque État membre concerné reçoive la réclamation dans « *au moins* l'une des langues suivantes » et qu'il ne s'agit pas d'une obligation pour les États membres d'accepter une autre langue, il n'est pas strictement nécessaire de prévoir la possibilité visée à l'article 3, paragraphe 1, b), de la directive. Pour se conformer à la Constitution, on omettra dès lors l'ajout.

Article 4

20. À la question de savoir pourquoi l'article 4, paragraphe 2, dernière phrase, de la directive (« La décision est alors appliquée sans tarder, quels que soient les délais prévus par le droit national des États membres concernés ») n'est pas transposée, le délégué a répondu en ces termes :

« In lijn met de beginselen van behoorlijk bestuur, is de Belgische Staat er steeds toe gehouden om een besluit, dat onverwijld werd betekend, uit te voeren. Daarom is het niet nodig deze overbodige zin over te nemen, aangezien het onverwijlde karakter van de uitvoering logischerwijze voortvloeit uit de betekening aan de partijen en in lijn ligt met de op België rustende verplichtingen. Doch kan niet bepaald worden wat 'onverwijld' in deze omstandigheden juist betekent en zal die voor elk geval verschillen. Daarom werd gekozen deze zin niet over te nemen. De termijnen voor uitvoering van de beslissing zijn expliciet opgenomen in de artikelen 21, 22 en 23 van het ontwerp ».

Par souci de sécurité juridique, il est conseillé de préciser néanmoins que la décision doit « alors » être appliquée sans tarder. Ce faisant, on indique en effet que le délai commence à courir soixante jours après que la personne concernée a été informée de la décision précitée.

Article 5

21. Le texte néerlandais de l'article 5, § 3, alinéa 2, 3°, de l'avant-projet contient le membre de phrase « en het in geen enkel van de betrokken lidstaten nog mogelijk is om af te wijken van het besluit » (comparer avec le texte français : « et qu'il n'est plus possible dans l'un des États membres concernés de s'écarter de la décision »). La version néerlandaise ne semble pas conforme à l'article 5, paragraphe 3, premier alinéa, c), de la directive, qui énonce ce qui suit : « maar het in een van de betrokken lidstaten niet mogelijk is af te wijken van het besluit (...) ».

Invité à fournir des précisions à ce sujet, le délégué a répondu ce qui suit :

« Hoewel taalkundig gezien geen discrepantie bestaat tussen de verschillende taalversies, zal de Nederlandstalige tekst aangepast worden ».

On peut se rallier à cette proposition : selon le texte néerlandais de la disposition en projet, aucun recours ne peut être introduit lorsque « het in geen enkel van de betrokken lidstaten nog mogelijk is om af te wijken van het besluit », alors que la directive prévoit qu'il suffit que « het in een van de betrokken lidstaten niet mogelijk is af te wijken van het besluit ». L'adaptation est donc nécessaire.

Article 6

22. L'article 6, § 4, mais également l'article 14, § 4, ainsi que l'article 12, § 1^{er} (qui vise les dispositions précitées) de l'avant-projet disposent chaque fois que si la commission consultative ne rend pas d'avis dans le délai prévu, aucune indemnité n'est due. Ce point ne ressort pas de la directive, de sorte qu'il a été demandé au délégué pourquoi l'avant-projet le prévoit. Sa réponse s'énonçait en ces termes :

« Het bestaan van de Richtlijn, die bepaalde aspecten van de geschillenbeslechting tracht te harmoniseren, doet niets af van de autonomie van de lidstaten op de niet-geharmoniseerde stukken. Gezien deze vergoedingen gevolgen hebben voor de Belgische Schatkist, behoudt België de autonomie om te bepalen dat in bepaalde gevallen de vergoedingen niet toegekend kunnen worden, namelijk wanneer de raadgevende commissie nagelaten heeft haar taak te volbrengen, wat als een voldoende zwaarwichtig feit kan gezien worden om deze vergoeding te weigeren ».

On aperçoit mal s'il s'agit effectivement d'une matière non harmonisée. L'article 12 de la directive concerne les frais de procédure. Les frais de procédure qui n'ont pas donné lieu à un avis dans le délai imparti tombent à première vue également sous le coup de cette mesure. En ce qui concerne cet aspect également, il vaudrait mieux prendre contact avec les services de l'Union européenne afin d'être fixé à ce sujet.

Article 7

23. À propos de l'article 7, §§ 1^{er} et 2, alinéas 1^{er} et 2, de l'avant-projet, on peut se demander s'il ne vaudrait pas mieux remplacer les mots « [t]ribunal de première instance » par les mots « juridiction compétente » au sens de l'article 2, alinéa 1^{er}, 3^o (comparer avec l'article 16, § 4, de l'avant-projet).

La même observation s'applique également au texte néerlandais de l'article 8, § 4, de l'avant-projet.

Article 9

24. Selon l'article 9, paragraphe 3, deuxième alinéa, de la directive, chaque État membre doit mettre en place une procédure pour retirer de la liste des personnalités indépendantes toute personne qu'il a nommée si cette personne cesse d'être indépendante. L'article 9, § 3, de l'avant-projet n'y donne pas suite.

Invité à fournir des explications à ce sujet, le délégué a répondu ce qui suit :

« Deze paragraaf moet, net zoals in de richtlijn, samengelezen worden met paragraaf 4. De materiële bepaling die vaststelt in welke gevallen verwijdering mogelijk is, staat in paragraaf 4, waarbij de link wordt gemaakt met de onafhankelijkheid. Paragraaf 3, tweede lid, stelt slechts de procedurele gevolgen vast van deze weigering, beide bepalingen moeten dus samengelezen worden ».

Même si cette explication est logique, il n'en reste pas moins que cette disposition crée une insécurité juridique. Le texte de l'article 9, § 3, alinéa 2, de l'avant-projet devrait mieux s'accorder avec celui de la directive.

Article 11

25. À l'article 11, § 2, dernier alinéa, de l'avant-projet, on remplacera la référence au « § 2, alinéa 2, (...), 7^o » par une référence au 6^o. Le délégué a marqué son accord sur ce point.

Article 12

26. À l'article 12, § 2, 1^o, de l'avant-projet, la référence à « l'article 3, paragraphe 8 » doit être remplacée par une référence au paragraphe 7 de cet article. Le délégué a également marqué son accord sur ce point.

Article 16

27. L'article 16, § 4, 2°, de l'avant-projet n'a pas reproduit une partie de l'article 16, paragraphe 4, b), de la directive. Il en résulte, à première vue, qu'une différence de signification semble ainsi créée. Invité à fournir des précisions à ce sujet, le délégué a déclaré ce qui suit :

« Door de formulering in het wetsontwerp kan er inderdaad een interpretatieverschil met de tekst van de Richtlijn ontstaan: in het wetsontwerp is het in kennis stellen door de Belgische bevoegde autoriteit van de andere bevoegde autoriteiten van de betrokken lidstaten aangaande de beslissing van de rechtbank bepalend om géén verzoek conform artikel 6 §1 (het instellen van een raadgevende commissie) meer te kunnen instellen. In de Richtlijn is die onmogelijkheid niet verbonden aan de in kennis stelling, maar louter aan het nemen van dat besluit door de rechtbank (of andere gerechtelijke instantie) van een beslissing over het geschilpunt. Hier is inderdaad een aanpassing nodig, gezien dit in de praktijk een aanzienlijke impact zou kunnen hebben.

Volgende aanpassing wordt voorgesteld:

‘§ 4. Indien de bevoegde rechtbank een beslissing over een geschilpunt heeft genomen die in kracht van gewijsde is gegaan, stelt de Belgische bevoegde autoriteit de bevoegde autoriteiten van de betrokken lidstaten in kennis van de beslissing van deze rechtbank ~~waardoor~~ en:

1° wordt de in artikel 4 bedoelde procedure voor onderling overleg ~~wordt~~ beëindigd vanaf de dag van die kennisgeving in het geval er op voormelde datum van kennisgeving nog geen overeenstemming is bereikt over het geschilpunt;

2° kunnen de bepalingen van artikel 6, § 1, niet meer ingeroepen ~~kunnen~~ worden door de belanghebbende indien het geschilpunt onopgelost is gebleven tijdens de gehele duur van de in artikel 4 bedoelde procedure voor onderling overleg;

3° wordt de geschillenbeslechtsprocedure krachtens artikel 6 ~~wordt~~ beëindigd indien de beslissing van de bevoegde rechtbank is genomen nadat een verzoek door een belanghebbende was ingediend overeenkomstig artikel 6, § 1, maar voordat de raadgevende commissie of de commissie voor alternatieve geschillenbeslechting overeenkomstig artikel 14 aan de bevoegde autoriteiten van de betrokken lidstaten advies heeft uitgebracht. Bijkomend stelt de Belgische bevoegde autoriteit de raadgevende commissie of de commissie voor alternatieve ...’ ».

On peut se rallier à cette proposition.

28. À la question de savoir pourquoi, lors de la rédaction de l'article 16, § 6, de l'avant-projet, on a opté pour la formulation « avec une intention frauduleuse ou à dessein de nuire », alors que la directive fait état de « fraude fiscale, faute intentionnelle ou négligence grave », le délégué a répondu ce qui suit :

« Bij de omzetting van de richtlijn heeft men geopteerd om de verwoording af te stemmen met deze die is opgenomen in ons wetboek. De richtlijn spreekt over sancties die zijn opgelegd in verband met gecorrigeerde inkomsten of gecorrigeerd vermogen voor belastingfraude, opzettelijk verzuim en grove nalatigheid. Er werd hier gekozen om de verwoording die reeds voorzien is in artikel 449 WIB92 voor de bepaling van strafrechtelijke sancties over te nemen ».

On peut se rallier à ce point de vue, pour autant que cette disposition ne déroge pas sur le fond à ce que prévoit la directive.

Article 23

29. En insérant un nouveau paragraphe 3/1 dans l'article 158/5 du Code des droits et taxes divers, l'article 23 de l'avant-projet modifie également les règles relatives à la taxe sur les comptes-titres. On n'aperçoit pas clairement pourquoi, dans la même optique, une attention n'a pas été accordée à d'autres taxes spécifiques en matière d'éléments patrimoniaux, comme la taxe annuelle compensatoire des droits de succession (articles 147 à 160*bis* du Code des droits de succession).

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT