RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 52.754/3
van 19 februari 2013

over

een voorontwerp van wet ‘houdende instemming met het Akkoord tussen het Koninkrijk België en Belize inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden, gedaan te Brussel op 7 december 2009 en te Belmopan op 29 december 2009’

CONSEIL D’ÉTAT
section de législation

avis 52.754/3
du 19 février 2013

sur

un avant-projet de loi ‘portant assentiment à l’Accord entre le Royaume de Belgique et le Belize en vue de l’échange de renseignements en matière fiscale, fait à Bruxelles le 7 décembre 2009 et à Belmopan le 29 décembre 2009’

Op 17 januari 2013 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Buitenlandse Zaken verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van wet 'houdende instemming met het Akkoord tussen het Koninkrijk België en Belize inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden, gedaan te Brussel op 7 december 2009 en te Belmopan op 29 december 2009'.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 5 februari 2013. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Bruno SEUTIN, staatsraden, Lieven DENYS, assessor, en Greet VERBERCKMOES, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Anja SOMERS, 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 19 februari 2013.

*

Le 17 janvier 2013, 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, sur un avant-projet de loi 'portant assentiment à l'Accord entre le Royaume de Belgique et le Belize en vue de l'échange de renseignements en matière fiscale, fait à Bruxelles le 7 décembre 2009 et à Belmopan le 29 décembre 2009'.

L'avant-projet a été examiné par la troisième chambre le 5 février 2013. La chambre était composée de Jo BAERT, président de chambre, Jan SMETS et Bruno SEUTIN, conseillers d'État, Lieven DENYS, assesseur, et Greet VERBERCKMOES, greffier.

Le rapport a été présenté par Anja SOMERS, 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 19 février 2013.

*

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 VAN WET

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van wet strekt ertoe instemming te verlenen met een akkoord met Belize inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden.[2]

ALGEMENE OPMERKINGEN

3. Artikel 1 van het Akkoord bepaalt het doel en de werkingssfeer ervan. Dat artikel luidt:

> (vertaling) "Via hun bevoegde autoriteiten zullen de Partijen bijstand verlenen door het uitwisselen van inlichtingen die naar verwachting relevant zijn voor de toepassing of de tenuitvoerlegging van hun nationale wetgeving met betrekking tot de belastingen waarop dit Akkoord van toepassing is, daaronder begrepen inlichtingen die naar verwachting relevant zijn voor de bepaling, de vestiging, de tenuitvoerlegging of de invordering van belasting met betrekking tot personen die aan die belastingen onderworpen zijn, of voor het instellen van onderzoeken of vervolgingen inzake belastingaangelegenheden die verband houden met die personen. De inlichtingen worden uitgewisseld in overeenstemming met de bepalingen van dit Akkoord en worden als vertrouwelijk behandeld op de wijze die is bepaald in artikel 8."

Artikel 3 van het Akkoord bepaalt de belastingen "geheven door of ten behoeve van de Partijen" waarop het van toepassing is. Wat België betreft, gaat het om de personenbelasting, de vennootschapsbelasting, de rechtspersonenbelasting, de belasting van niet-inwoners en de belasting over de toegevoegde waarde (paragraaf 1, b, van het artikel).

Het Akkoord is ook van toepassing op "alle gelijke of in wezen gelijksoortige belastingen die na de datum van de ondertekening van dit Akkoord naast of in de plaats van de bestaande belastingen worden geheven indien de Partijen dat via hun bevoegde autoriteiten overeenkomen" (paragraaf 2 van het artikel).

Wat de belastingen betreft die in België door een staatkundig onderdeel of een plaatselijke "gemeenschap" worden geheven, is het Akkoord niet van toepassing (paragraaf 3 van het artikel). Sommige van de belastingen, die op grond van artikel 3, paragraaf 1, van het

---

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

[2] Akkoord 'between the Kingdom of Belgium and Belize for the exchange of information relating to tax matters', gedaan te Brussel op 7 december 2009 en te Belmopan op 29 december 2009.

Akkoord normaal binnen het toepassingsgebied ervan zouden vallen, worden krachtens artikel 3, paragraaf 3, van het Akkoord aldus eraan onttrokken. Dat is het geval voor de onroerende voorheffing waarvoor het Vlaamse Gewest zelf instaat voor de dienst van de belasting. Naar luid van artikel 3, eerste lid, 5°, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 'betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten', is de onroerende voorheffing, die een van de wijzen van inning is van de bij het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) geregelde inkomstenbelastingen,[3] immers een gewestelijke belasting, waarvoor de dienst verzorgd wordt door het Vlaamse Gewest op basis van artikel 5, § 3, eerste lid, tweede zin, van diezelfde bijzondere wet (terwijl de federale Staat instaat voor de dienst van die belasting voor rekening van de twee andere gewesten op basis van de eerste zin van de laatstgenoemde bepaling).[4]

4. Het Akkoord verzekert dat er geen interstatelijk bezwaar, gegrond op de fiscale soevereiniteit met territoriaal beperkte executiebevoegdheid, is om de fiscale executiebevoegdheid (en dan met name de onderzoeksbevoegdheden) wederzijds ook ten aanzien van het territorium van de andere staat en de erin betrokken buitenlandse ambtenaren en onderzoeksbevoegdheden uit te oefenen met eerbiediging van en binnen de beperkingen ervan.[5]

---

[3] Artikel 1, het opschrift van titel VI ("Aan de vier belastingen gemene bepalingen") en artikel 249 van het WIB 92.

[4] Op grond van artikel 4, paragraaf 2, van het Akkoord heeft elke niet erin omschreven uitdrukking, op enig tijdstip de betekenis welke die uitdrukking op dat tijdstip heeft volgens de wetgeving van de betrokken partij, met voorrang voor de betekenis overeenkomstig de van toepassing zijnde belastingswetgeving. Aangezien de in artikel 3, paragraaf 1, b, vermelde belastingen, met uitzondering van de belasting over de toegevoegde waarde, geregeld worden door het WIB 92, en de onroerende voorheffing volgens hetzelfde wetboek een wijze van heffing ervan is, kan het Akkoord in de huidige stand van de wetgeving niet anders gelezen worden dan als ook betrekking hebbende op die voorheffing. Het gegeven dat de onroerende voorheffing kenmerken vertoont van een zelfstandige belasting (verrekening ervan met de vennootschapsbelasting is opgeheven en is met de personenbelasting nog slechts in uitzonderlijke gevallen mogelijk op grond van de overgangsregeling in artikel 526 WIB 92; in de rechtspersonenbelasting en de belasting van niet-inwoners fungeert de onroerende voorheffing evenwel als eindheffing: *cf.* respectievelijk de artikelen 225, eerste lid, en 248, § 1, eerste lid WIB 92) en het predicaat "voorheffing" aldus de lading niet dekt, hetgeen soms ook het geval is bij de roerende voorheffing en de bedrijfsvoorheffing, doet daaraan geen afbreuk. In dit verband kan trouwens worden verwezen naar een aantal andere bepalingen van het WIB 92 waaruit blijkt dat de onroerende voorheffing deel uitmaakt van de inkomstenbelastingen geregeld door het wetboek (zie inzonderheid de artikelen 12, §§ 2 en 3, en 464, 1°, van het WIB 92).

In de Commentaar bij het OESO-modelverdrag (voor dit modelverdrag, zie: http://www.oecd.org/tax/taxtreaties/47213736.pdf) wordt bij het toepassingsgebied (artikel 2, paragraaf 1) opgemerkt dat de methode van belastingheffing (bronheffingen, toeslagen, aanvullende heffingen, enzovoort) er niet toe doet. De meeste door België gesloten belastingverdragen bevatten overigens, na de opsomming van de vier inkomstenbelastingen, de vermelding "met inbegrip van de voorheffingen". In de Commentaar wordt ook aangegeven dat het er niet toe doet ten behoeve van welke autoriteit (federale staten, gewesten, provincies, gemeenten, enzovoort) de belasting wordt geheven.

[5] In artikel 5, paragraaf 3, van het Akkoord wordt bepaald dat, "voor zover zulks op grond van haar nationale recht is toegestaan", de aangezochte Partij de inlichtingen in de vorm van getuigenverklaringen en gewaarmerkte afschriften van oorspronkelijke stukken verstrekt, indien daar specifiek om verzocht wordt door de verzoekende Partij. Uit artikel 5, paragraaf 2, van het Akkoord volgt dat de aangezochte Partij "alle passende middelen voor het verzamelen van inlichtingen" dient te gebruiken; artikel 4, paragraaf 1, j, van het Akkoord verduidelijkt dat het gaat om "de wetgeving en de administratieve of gerechtelijke procedures die een aangezochte Partij in staat stellen om de gevraagde inlichtingen te verkrijgen en te verstrekken" (zie ook artikel 5, paragraaf 4, dat aanvangt met de woorden "Niettegenstaande elke andersluidende bepaling in haar binnenlandse wetgeving (...) heeft elke Partij de bevoegdheid om volgende inlichtingen te verkrijgen en te verstrekken" en artikel 7, paragraaf 1, c, dat de mogelijkheid biedt – doch niet de verplichting inhoudt – om het verzoek af te wijzen in geval van strijdigheid met de openbare orde; de bepalingen inzake de vestiging en invordering van belastingen zijn van openbare orde: vaststaande rechtspraak, zie bv. Cass. 10 juni 1952, *Pas.* 1952, I, 652).

Het Akkoord vormt dus ook de rechtsgrond voor het verzoeken om inlichtingen aan de bevoegde autoriteiten van Belize en het verzamelen van inlichtingen aldaar ten behoeve van Belgische belastingdoeleinden.

Zoals in de memorie van toelichting[6] bevestigd wordt, is het Akkoord grotendeels gebaseerd op het "OESO-Model van akkoord inzake de uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot belastingaangelegenheden".[7]

VORMVEREISTEN

5. Wat specifiek de gewestbelastingen betreft die onder het Akkoord vallen en waarvoor de federale overheid nog de dienst verzorgt, dient het volgende te worden opgemerkt.

De federale Staat is bevoegd gebleven om een administratieve procedureregel te wijzigen betreffende een gewestelijke belasting in de zin van artikel 3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989, zolang het betrokken gewest niet zelf instaat voor de dienst ervan.

Dit kan worden afgeleid uit twee bijzondere bepalingen van die bijzondere wet.

Enerzijds wordt in artikel 5, § 4, het volgende bepaald:

> "De gewesten zijn bevoegd voor de vaststelling van de administratieve procedureregels met betrekking tot de in artikel 3 bedoelde belastingen met ingang van het begrotingsjaar vanaf hetwelk zij de dienst van de belastingen verzekeren."

Anderzijds wordt in artikel 5, § 3, eerste lid, het volgende bepaald:

> "Tenzij het gewest er anders over beslist, zorgt de Staat met inachtneming van de door hem vastgestelde procedureregels kosteloos voor de dienst van de in artikel 3, eerste lid, 1° tot 8° en 10° tot 12° bedoelde belastingen voor rekening van en in overleg met het betrokken gewest. Vanaf het tweede begrotingsjaar volgend op de datum van notificatie van de gewestregering aan de federale regering van de beslissing tot het zelf verzekeren van de dienst van de betrokken belastingen, zorgt het betrokken gewest voor de dienst van deze belastingen. (...)."

Uit de combinatie van die twee bepalingen blijkt dat de federale Staat bevoegd is om de administratieve procedureregels te wijzigen met betrekking tot die gewestbelastingen waarvoor hij nog steeds zorgt voor de dienst van die belasting in de zin van artikel 5, § 3, van de voornoemde bijzondere wet van 16 januari 1989.

---

[6] Memorie van toelichting, punt D, inleiding.

[7] Voor dit model, zie: http://www.oecd.org/tax/taxtreaties/47213736.pdf; zie ook de aanpassing met betrekking tot artikel 26: http://www.oecd.org/fr/ctp/echangederenseignements/120718_Article%2026-FR.pdf.

Volgens de parlementaire voorbereiding die voorafgegaan is aan de goedkeuring van de bijzondere wet van 13 juli 2001 'tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten'[8] 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)".[9]

Gelet op hetgeen voorafgaat, kan het Akkoord inzake de uitwisseling van inlichtingen met Belize, dat verband houdt met de vaststelling van de belastinggrondslag en de controle, beschouwd worden als de wijziging van een administratieve procedureregel met betrekking tot de betrokken gewestelijke belastingen, welke wijziging valt onder de bevoegdheid van de federale Staat zolang deze de dienst van de belasting blijft verzorgen.

Hoewel uit de voorgaande opmerkingen blijkt dat de federale Staat, ten aanzien van de gewesten waarvoor hij nog steeds zorgt voor de dienst van een gewestelijke belasting, de administratieve 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.

Krachtens het reeds aangehaalde artikel 5, § 3, eerste lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 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 belastingen voor rekening van en "in overleg met" het betrokken gewest.

Gelet op het gegeven dat de enige betrokken belasting de onroerende voorheffing is en dat de federale overheid alleen voor het Waals Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest voor de dienst van deze belasting zorgt, vloeit uit die bepaling voort dat over het Akkoord overleg dient te worden gepleegd met die twee gewesten.[10] 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.

---

[8] Zie *Parl.St.* Kamer, nr. 50-1183/7, 160.

[9] Het gaat niet alleen om de procedureregels, doch ook om de sancties op de overtreding van die regels (GwH 20 april 2005, nr. 72/2005, B.13.2).

[10] In dezelfde zin: advies 36.078/VR/2 van 9 december 2003 over een voorstel van wet 'tot wijziging van artikel 257 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, teneinde de verminderingen van de onroerende voorheffing automatisch te maken' (*Parl.St.* Kamer, nr. 51-0332/002); advies 37.099/1/2/3/4 van 6 en 7 mei 2004 over een voorontwerp van 'programmawet' (*Parl.St.* Kamer, nr. 51-1138/001, 295); advies 47.385/1 van 9 november 2009 over een voorontwerp van 'programmawet' (*Parl.St.* Kamer, nr. 52-2278/001, 228-230).

Aan dat vormvereiste zal derhalve alsnog dienen te worden voldaan. Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van het overleg nog wijzigingen zou ondergaan, moeten de gewijzigde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, voor een nieuw onderzoek aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd.

*

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 DE LOI

2. L'avant-projet de loi soumis pour avis vise à donner assentiment à un accord conclu avec le Belize en vue de l'échange de renseignements en matière fiscale [2].

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

3. L'article 1er de l'Accord en définit l'objet et le champ d'application. Cet article dispose :

> (Traduction) « Les Parties, par l'intermédiaire de leurs autorités compétentes, s'accordent une assistance par l'échange de renseignements vraisemblablement pertinents pour l'administration ou l'application de la législation interne des Parties relative aux impôts visés par le présent Accord, y compris les renseignements vraisemblablement pertinents pour la détermination, l'établissement, l'application et la perception de l'impôt en ce qui concerne les personnes soumises à ces impôts ou pour les enquêtes ou poursuites en matière fiscale se rapportant à ces personnes. Les renseignements sont échangés conformément aux dispositions du présent Accord et traités comme confidentiels selon les modalités prévues à l'article 8 ».

L'article 3 de l'Accord détermine les impôts « perçus par ou pour le compte des Parties » auxquels il s'applique. 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 et de la taxe sur la valeur ajoutée (paragraphe 1, b, de l'article).

L'Accord s'applique aussi aux « impôts identiques ou analogues qui seraient établis après la date de signature du présent Accord et qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou qui les remplaceraient si les Parties, par l'intermédiaire de leurs autorités compétentes, en conviennent » (paragraphe 2 de l'article).

---

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

[2] Accord 'between the Kingdom of Belgium and Belize for the exchange of information relating to tax matters', fait à Bruxelles le 7 décembre 2009 et à Belmopan le 29 décembre 2009.

L'Accord n'est pas applicable aux impôts perçus en Belgique par une subdivision politique ou une « collectivité » locale (paragraphe 3 de l'article). Certains des impôts qui tomberaient normalement dans le champ d'application de l'Accord aux termes de son article 3, paragraphe 1, y sont ainsi soustraits en vertu de son article 3, paragraphe 3. Tel est le cas du précompte immobilier dont la Région flamande assure elle-même le service de l'impôt. En effet, aux termes de l'article 3, alinéa 1er, 5°, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 'relative au financement des Communautés et des Régions', le précompte immobilier, qui est un des modes de perception des impôts sur les revenus réglés par le Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 92) [3], est un impôt régional dont la Région flamande assure elle-même le service sur la base de l'article 5, § 3, alinéa 1er, deuxième phrase, de la même loi spéciale (tandis que l'État fédéral assure le service de cet impôt pour le compte des deux autres régions sur la base de la première phrase de cette dernière disposition) [4].

4. L'Accord assure qu'il n'existe pas non plus d'obstacle interétatique, fondé sur la souveraineté fiscale assortie d'un pouvoir d'exécution territorialement limité, à l'exercice réciproque, dans le respect et dans les limites de cet article, du pouvoir d'exécution fiscal (et notamment des pouvoirs d'investigation) à l'égard du territoire de l'autre État et des fonctionnaires étrangers et pouvoirs d'investigation qui y sont concernés [5].

---

[3] Article 1er, l'intitulé du titre VI (« Dispositions communes aux quatre impôts ») et article 249 du CIR 92.

[4] En vertu de l'article 4, paragraphe 2, de l'Accord, tout terme ou toute expression qui n'y est pas défini a, à un moment donné, le sens que lui attribue, à ce moment, le droit de la partie concernée, la priorité étant donnée au sens attribué par le droit fiscal applicable. Dès lors qu'à l'exception de la taxe sur la valeur ajoutée, le CIR 92 règle les impôts directs visés à l'article 3, paragraphe 1, b, et que selon le même code, le précompte immobilier en constitue une des modalités de perception, l'Accord ne peut se lire, dans l'état actuel de la législation, que comme portant également sur ce précompte. Le fait que le précompte immobilier présente des caractéristiques d'un impôt autonome (l'imputation de celui-ci sur l'impôt des sociétés a été abrogée et n'est encore possible sur l'impôt des personnes physiques que dans des cas exceptionnels en vertu du régime transitoire de l'article 526 CIR 92; en matière d'impôt des personnes morales et d'impôt des non-résidents, le précompte immobilier se présente toutefois comme une imposition définitive : voir respectivement les articles 225, alinéa 1er, et 248, § 1er, alinéa 1er du CIR 92) et la circonstance que le terme « précompte » peut donc prêter à confusion, ce qui est parfois également le cas pour le précompte mobilier et le précompte professionnel, n'enlève rien à cette conclusion. À cet égard, on peut d'ailleurs faire référence à d'autres dispositions du CIR 92 qui indiquent que le précompte immobilier fait partie des impôts sur les revenus réglés par le code (voir notamment les articles 12, §§ 2 et 3, et 464, 1° CIR 92).

Le Commentaire du modèle de convention de l'OCDE (pour ce modèle de convention, voir: http://www.oecd.org/fr/fiscalité/conventionsfiscales/42219427.pdf) observe à propos du champ d'application (article 2, paragraphe 1) que le système de perception (impositions par voie de retenue à la source, surtaxes, taxes additionnelles, etc.) importe peu. La plupart des conventions d'imposition conclues par la Belgique comportent d'ailleurs, après l'énumération des quatre impôts sur les revenus, la mention « y compris les précomptes ». Le commentaire indique également que peu importe l'autorité pour le compte de laquelle (États fédérés, régions, provinces, communes, etc.) l'impôt est perçu.

[5] L'article 5, paragraphe 3, de l'Accord dispose que si la partie requérante le lui demande spécifiquement, la partie requise fournit les renseignements, « dans la mesure où son droit interne le lui permet », sous la forme de dépositions de témoins et de copies certifiées conformes aux documents originaux. Il résulte de l'article 5, paragraphe 2, de l'Accord que la partie requise doit prendre « toutes les mesures adéquates de collecte de renseignements »; l'article 4, paragraphe 1, j, de l'Accord précise qu'il s'agit « [d]es dispositions législatives et réglementaires ainsi que [d]es procédures administratives ou judiciaires qui permettent à une Partie requise d'obtenir et de fournir les renseignements demandés » (voir aussi l'article 5, paragraphe 4, qui commence par les mots « Nonobstant toute disposition contraire de sa législation interne, chaque Partie a le droit [...] d'obtenir et de fournir [les renseignements suivants] » et l'article 7, paragraphe 1, c, qui permet - mais ne l'impose pas - de refuser la demande en cas de contrariété à l'ordre public; les dispositions en matière d'établissement et de recouvrement de l'impôt sont d'ordre public : jurisprudence constante, voir par exemple Cass. 10 juin 1952, *Pas*. 1952, I, 652).

L'Accord constitue donc aussi le fondement juridique de la demande de renseignements aux autorités compétentes du Belize et de la collecte d'informations dans ce pays à des fins fiscales belges.

Comme le confirme l'exposé des motifs [6], l'Accord s'inspire du « Modèle OCDE d'Accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale » [7].

FORMALITÉS

5. En ce qui concerne spécifiquement les impôts régionaux qui entrent dans le champ d'application de l'Accord et dont l'autorité fédérale assure toujours le service, il s'impose de formuler les observations suivantes.

L'État fédéral est resté compétent pour modifier une règle de procédure administrative relative à un impôt régional au sens de l'article 3 de la loi spéciale du 16 janvier 1989, tant que la région concernée n'en assure pas elle-même le service.

C'est la conclusion qui peut être tirée de deux dispositions de cette loi spéciale.

D'une part, l'article 5, § 4, dispose que :

> « Les régions sont compétentes pour fixer les règles de procédure administratives concernant les impôts visés à l'article 3 à compter de l'année budgétaire à partir de laquelle elles assurent le service des impôts ».

D'autre part, l'article 5, § 3, alinéa 1er, dispose que :

> « À moins que la région n'en décide autrement, l'État assure gratuitement dans le respect des règles de procédure qu'il fixe, le service des impôts visés à l'article 3, alinéa 1er, 1° à 8° et 10° à 12°, pour le compte de la région et en concertation avec celle-ci. À partir de la deuxième année budgétaire suivant la date de notification du gouvernement de région au gouvernement fédéral de la décision d'assurer elle-même le service des impôts concernés, la région concernée assure le service de ces impôts. [...] ».

Il résulte d'une lecture combinée de ces deux dispositions que l'État fédéral est compétent pour modifier les règles de procédure administratives relatives à ces taxes régionales dont il assure encore le service au sens de l'article 5, § 3, de la loi spéciale précitée du 16 janvier 1989.

---

[6] Exposé des motifs, point D, introduction.

[7] Pour ce modèle, voir : http://www.oecd.org/fr/fiscalite/conventionsfiscales/42219427.pdf; voir également la mise à jour de l'article 26 : http://www.oecd.org/fr/ctp/echangederenseignements/120718_Article%2026-FR.pdf.

D'après les travaux préparatoires qui ont précédé l'adoption de la loi spéciale du 13 juillet 2001 'portant refinancement des Communautés et extension des compétences fiscales des régions' [8], le service de l'impôt vise

> « ... le processus de 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) » [9].

Compte tenu de ce qui précède, l'Accord en matière d'échange de renseignements avec le Belize relatif à la fixation de l'assiette de l'impôt et au contrôle, peut être considéré comme la modification d'une règle de procédure administrative relative aux impôts régionaux concernés, modification 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 administratives 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.

L'article 5, § 3, alinéa 1er, précité, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 dispose qu'à moins que la région concernée n'en décide autrement, l'État fédéral assure, dans le respect des règles de procédure qu'il fixe, le service des impôts mentionnés pour le compte de la région concernée et « en concertation » avec celle-ci.

Compte tenu du fait que le seul impôt concerné est le précompte immobilier et que l'autorité fédérale n'exerce le service de cet impôt que pour les Régions wallonne et de Bruxelles-Capitale, il résulte de cette disposition qu'une concertation avec ces deux régions doit avoir lieu au sujet de l'Accord [10]. 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 mêmes.

---

[8] Voir *Doc. parl.*, Chambre, n° 50-1183/7, p. 160.

[9] Il s'agit non seulement des règles de procédure, mais également des sanctions applicables aux infractions commises envers ces règles (C.C., 20 avril 2005, n° 72/2005, B.13.2).

[10] Voir, dans le même sens, l'avis 36.078/VR/2 du 9 décembre 2003 sur une proposition de loi « modifiant l'article 257 du Code des impôts sur les revenus 1992 afin de rendre automatique les réductions au précompte immobilier » (*Doc. parl.*, Chambre, n° 51-0332/002); avis 37.099/1/2/3/4 des 6 et 7 mai 2004 sur un avant-projet de « loi-programme » (*Doc. parl.*, Chambre, n° 51-1138/001, p. 295); avis 47.385/1 du 9 novembre 2009 sur un avant-projet de « loi-programme » (*Doc. parl.*, Chambre, n° 52-2278/001, pp. 228-230).

Dès lors, il faudra encore accomplir cette formalité. Si le texte soumis au Conseil d'État devait encore subir des modifications à la suite de cette concertation, il y aurait lieu, conformément à la prescription de l'article 3, § 1er, alinéa 1er, des lois sur le Conseil d'État, de soumettre les dispositions modifiées à la section de législation pour un nouvel examen.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Greet VERBERCKMOES Jo BAERT