

PARLEMENT
DE LA
COMMUNAUTÉ FRANÇAISE

Session 2014-2015

27 MAI 2015

PROJET DE DÉCRET

PORTANT ASSENTIMENT AU PROTOCOLE, FAIT À BRUXELLES LE 19
JANVIER 2010, MODIFIANT LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME
DE BELGIQUE ET L'ÉTAT DE MALTE TENDANT À ÉVITER LA DOUBLE
IMPOSITION ET À PRÉVENIR L'ÉVASION FISCALE, ET LE
PROTOCOLE, SIGNÉS À BRUXELLES LE 28 JUIN 1974, TELS QUE
MODIFIÉS PAR LA CONVENTION ADDITIONNELLE SIGNÉE À
BRUXELLES LE 23 JUIN 1993

RÉSUMÉ

Ce Protocole a pour objet de modifier la Convention entre le Royaume de Belgique et l'Etat de Malte tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale, et le Protocole, signés à Bruxelles le 28 juin 1974, tels que modifiés par la Convention additionnelle signée à Bruxelles le 23 juin 1993.

La Convention préventive de la double imposition signée le 28 juin 1974 avec Malte et modifiée une première fois le 23 juin 1993, a été revue à la demande du Gouvernement fédéral belge.

Cette demande faisait suite à la décision prise en 2009 par le Gouvernement fédéral d'étendre le champ d'application de l'assistance administrative internationale aux renseignements bancaires et s'inscrit dans un processus mondial de renforcement de la coopération internationale en matière fiscale initié au sein de l'OCDE.

TABLE DES MATIÈRES

EXPOSÉ DES MOTIFS	3
PROJET DE DÉCRET PORTANT ASSENTIMENT AU PROTOCOLE, FAIT À BRUXELLES LE 19 JANVIER 2010, MODIFIANT LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET L'ÉTAT DE MALTE TENDANT À ÉVITER LA DOUBLE IMPOSITION ET À PRÉVENIR L'ÉVASION FISCALE, ET LE PROTOCOLE, SIGNÉS À BRUXELLES LE 28 JUIN 1974, TELS QUE MODIFIÉS PAR LA CONVENTION ADDITIONNELLE SIGNÉE À BRUXELLES LE 23 JUIN 1993	10
AVANT-PROJET DE DÉCRET PORTANT ASSENTIMENT AU PROTOCOLE, FAIT À BRUXELLES LE 19 JANVIER 2010, MODIFIANT LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET L'ÉTAT DE MALTE TENDANT À ÉVITER LA DOUBLE IMPOSITION ET À PRÉVENIR L'ÉVASION FISCALE, ET LE PROTOCOLE, SIGNÉS À BRUXELLES LE 28 JUIN 1974, TELS QUE MODIFIÉS PAR LA CONVENTION ADDITIONNELLE SIGNÉE À BRUXELLES LE 23 JUIN 1993	11
AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT	12

EXPOSÉ DES MOTIFS

1. Contexte général

La Convention préventive de la double imposition, signée le 28 juin 1974 avec Malte et modifiée une première fois le 23 juin 1993 (ci-après « la Convention de 1974 ») a été revue à la demande du Gouvernement fédéral belge.

Cette demande faisait suite à la décision prise en 2009 par le Gouvernement fédéral d'étendre le champ d'application de l'assistance administrative internationale aux renseignements bancaires et s'inscrit dans un processus mondial de renforcement de la coopération internationale en matière fiscale.

a) Point de départ : la lutte contre les « paradis fiscaux » et les pratiques fiscales dommageables

Le point de départ de ce processus se situe en 1996, lorsque les pays membres de l'OCDE ont constaté qu'il était nécessaire de contrôler les conséquences fiscales de la libéralisation progressive des échanges et des investissements internationaux. En effet, si le développement de la mobilité des capitaux a été un facteur de croissance économique, il a également mis en concurrence les systèmes fiscaux des différents Etats. Cette concurrence a conduit à une surenchère dans l'adoption d'incitants et à l'essor des paradis fiscaux.

Cette situation a engendré des distorsions au niveau des décisions d'investissement qui sont préjudiciables, d'une manière générale, aux budgets de la plupart des pays. L'OCDE a, dès lors, été chargée par ses pays membres de mettre au point des mesures pour lutter contre ces distorsions.

Sur la base de ce mandat, l'OCDE a présenté en 1998 un rapport fixant les critères qui caractérisent les « paradis fiscaux » et les pratiques fiscales dommageables. Ce rapport recommandait l'adoption d'une série de mesures de nature unilatérale, bilatérale ou multilatérale afin de lutter, de façon coordonnée, contre ces régimes et ces pratiques. Au nombre de ces mesures figuraient notamment la levée des dispositions limitant l'accès des autorités fiscales aux informations détenues par les banques ainsi que l'usage plus intensif et plus efficace des procédures d'assistance administrative internationale.

Les premiers résultats concrets des travaux de l'OCDE concernaient les pays membres de l'OCDE. En 2000, le Comité des Affaires Fiscales de l'OCDE(1) a, en effet, déclaré que tous les pays membres de l'OCDE devraient autoriser leurs administrations fiscales à accéder aux renseignements bancaires en vue d'échanger ceux-ci

avec leurs partenaires conventionnels. D'autres recommandations ont également été faites aux pays membres, notamment l'interdiction des comptes bancaires anonymes ou l'obligation d'échanger des renseignements dans les cas où l'Etat requis n'a pas besoin des renseignements demandés pour l'application de sa propre législation fiscale. Les initiatives prises par les Etats membres (et par ceux ayant le statut d'observateurs) ont fait l'objet d'un examen détaillé dans deux rapports, l'un publié en 2003 et l'autre en 2007.

b) Ouverture du processus aux pays non membres de l'OCDE et focalisation sur l'échange de renseignements en matière fiscale

En 2000, les travaux menés au sein de l'OCDE se sont ouverts aux représentants de pays non membres de l'OCDE. Actuellement, plus de 100 pays participent à ces travaux, lesquels sont concentrés sur l'échange de renseignements. Ces travaux se déroulent au sein du Forum Mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales (initialement baptisé Forum Mondial sur la fiscalité). En 2002, ce Forum a mis au point un Modèle d'accord limité à l'échange de renseignements en matière fiscale. Le Forum encourage la conclusion d'accords conformes aux principes repris dans ce Modèle. Parmi ces principes figure l'échange d'informations bancaires. Depuis 2006, un rapport annuel expose les progrès accomplis en la matière dans les pays concernés.

Suite à ces travaux, un nouveau paragraphe 5 a également été introduit à l'article 26 (Echange de renseignements) du Modèle OCDE de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune de juillet 2005. Le nouveau paragraphe 5 ne permet plus à un Etat de refuser de communiquer des renseignements uniquement parce que ceux-ci sont détenus par une banque. En 2005, la Belgique, le Luxembourg, l'Autriche et la Suisse avaient chacun émis une réserve sur ce nouveau paragraphe 5.

Les normes OCDE d'échange de renseignements ont emporté l'adhésion, en octobre 2008, du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale de l'ONU, qui les a introduites dans le Modèle de convention concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement. Elles sont, ainsi, devenues le standard au niveau mondial.

c) Adhésion de la Belgique au processus international

La Belgique a introduit une disposition ana-

(1) Le Comité des Affaires Fiscales de l'OCDE est un groupe de travail composé de hauts fonctionnaires représentant les administrations fiscales des 34 pays membres (nombre de membres actuel).

logue à l'article 26, paragraphe 5 du Modèle OCDE dans la Convention fiscale conclue avec les Etats-Unis le 27 novembre 2006. Ce faisant, pour la première fois, notre pays acceptait de satisfaire aux demandes de renseignements bancaires provenant d'un autre Etat.

Dans la foulée de cette Convention, la Belgique a fait savoir dès janvier 2007 dans les enceintes internationales (OCDE, Union Européenne et ONU) qu'elle était disposée à négocier, au cas par cas, avec d'autres Etats une disposition conventionnelle similaire à celle conclue avec les Etats-Unis. Cette ouverture de la Belgique n'a été suivie d'aucune initiative de nos partenaires conventionnels. Par ailleurs, dans la version de 2008 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE, la Belgique a maintenu sa réserve de principe mais a clairement indiqué qu'elle était prête à accepter, au cas par cas, une disposition relative à l'échange de renseignements bancaires.

En mars 2009, la Belgique s'est pleinement ralliée aux normes de transparence et d'échange de renseignements élaborées au sein de l'OCDE. Cette nouvelle avancée s'est concrétisée :

- par l'annonce, le 11 mars 2009, de la levée de la réserve que la Belgique avait formulée vis-à-vis de l'article 26, paragraphe 5 du Modèle OCDE ;

- par la proposition faite par le Ministre des Finances à ses homologues de l'UE et de l'OCDE d'introduire cette disposition dans les conventions qui lient la Belgique à chacun des pays membres de l'OCDE et de l'UE ;

- par la décision de passer à l'échange automatique de renseignements dans le cadre de la directive-épargne dès le 1er janvier 2010 sans attendre la fin de la période transitoire (les intérêts payés en Belgique à partir du 1er janvier 2010 font l'objet depuis 2011 d'un échange automatique de renseignements par la Belgique).

d) *Accélération du processus international et établissement de listes « blanches », « grises » et « noires »*

Le mouvement d'adhésion des Etats au standard international s'est accéléré à la suite de la réunion du G 20 à Londres le 2 avril 2009. En raison du contexte de crise financière et économique, cette réunion s'est soldée par des prises de position particulièrement fortes. Le besoin de transparence et de coopération internationale en matière fiscale a été réaffirmé et les Etats réticents à adhérer au standard international ont été menacés de sanctions. Une série de contre-mesures ont été évoquées : exiger que les contribuables et les institutions financières fournissent davantage d'informations en ce qui concerne les transactions impliquant ces Etats « non coopératifs » ; refuser toute déduction en ce qui concerne les versements effectués au profit de bénéficiaires résidant dans ces Etats, prélever des taxes sur ces versements...

Le même jour, l'OCDE a rendu public un document répartissant les 84 Etats participant à l'époque au Forum Mondial sur la transparence et l'échange de renseignements en 3 listes en fonction des progrès accomplis par chacun d'eux dans la mise en œuvre du standard international.

Une première liste « blanche » reprenait les Etats qui avaient déjà substantiellement mis en œuvre ce standard.

Une deuxième liste « grise » établissait une catégorie intermédiaire d'Etats qui, bien qu'ayant adhéré au standard international, n'avaient pas encore procédé à sa mise en œuvre dans une mesure jugée suffisante. Cette liste comportait deux subdivisions. Dans la première subdivision étaient classés les pays qui, au regard des critères du rapport de l'OCDE de 1998 mentionné au point 1 ci-avant, devaient être considérés comme des paradis fiscaux. La deuxième subdivision reprenait les « autres centres financiers » ; c'est dans cette catégorie, créée pour les besoins de l'espèce, qu'avait été placée la Belgique. En effet, pour qu'un Etat puisse figurer dans la liste blanche, celui-ci devait avoir signé au moins 12 accords prévoyant une assistance administrative répondant aux exigences du standard international. Or, début avril 2009, la Belgique ne pouvait se prévaloir que de la signature de la Convention avec les Etats-Unis.

La troisième liste « noire » regroupait les Etats ne s'étant pas encore engagés à appliquer le standard international. Cette liste est désormais vide en raison de l'adhésion généralisée au standard international.

e) *Conclusion par la Belgique d'accords d'échange de renseignements*

La Belgique, désireuse de quitter la deuxième liste, a intensifié les efforts entrepris depuis mars 2009 pour signer le plus rapidement possible des accords internationaux permettant l'échange de renseignements bancaires. Grâce à ces efforts, la Belgique a signé dans un délai très court 12 accords prévoyant une assistance administrative répondant aux exigences du standard international. Ce faisant, la Belgique est reprise, depuis le 17 juillet 2009, dans la liste « blanche » des Etats qui ont déjà substantiellement mis en œuvre le standard international.

Le Gouvernement fédéral a poursuivi le processus de révision de ses conventions fiscales entamé en mars 2009 afin qu'au moins toutes les conventions conclues par la Belgique permettent à terme l'échange de renseignements bancaires.

f) *Peer review*

En septembre 2009, le Forum Mondial sur la transparence et l'échange de renseignements a décidé de mettre en place un dispositif permettant d'évaluer l'effectivité de la mise en œuvre du standard international par les Etats participants. Ce

dispositif, appelé « examen par les pairs » (« peer review ») en raison du fait qu'il est piloté par des représentants d'Etats participant au Forum Mondial qui procèdent à l'évaluation, prévoit, pour chaque Etat supervisé, deux phases d'examen.

La 1^{ère} phase consiste en l'analyse du cadre juridique et réglementaire mis en place par l'Etat considéré aux fins de l'échange de renseignements. En ce qui concerne la Belgique, cette 1^{ère} phase a eu lieu durant le 2^{ème} semestre 2010. Un premier rapport d'évaluation a été publié en avril 2011. Ce rapport était basé sur la situation en novembre 2010. Il constatait une lacune dans la législation interne belge concernant l'échange international d'informations bancaires et incitait la Belgique à terminer aussi rapidement que possible les procédures de ratification d'un nombre significatif d'accords déjà signés par la Belgique afin de satisfaire au standard international⁽²⁾. Le Gouvernement fédéral n'a pas voulu courir le risque de voir les procédures de ratification concernées ne pas être terminées à temps en raison de la qualification de traités mixtes des nouveaux instruments conventionnels. Il a donc introduit, par le biais de la loi du 14 avril 2011 portant des dispositions diverses (MB du 6 mai 2011), une modification de l'article 322 CIR 92 qui permet, à partir du 1^{er} juillet 2011, d'échanger des informations bancaires avec plus de 80 pays partenaires sur la base du réseau existant de traités fiscaux. Sur l'insistance de la Belgique, un rapport complémentaire a été publié le 12 septembre 2011. Celui-ci conclut que le cadre juridique et réglementaire belge en la matière est suffisant⁽³⁾. La 2^{ème} phase de cet « examen par les pairs » a eu lieu durant le 2^{ème} semestre 2012 et portait sur la manière dont le cadre juridique et réglementaire mis en place par la Belgique fonctionnait concrètement. Le rapport d'évaluation de la 2^{ème} phase a été publié le 11 avril 2013 et contient trois recommandations⁽⁴⁾. Une des trois recommandations incite la Belgique à poursuivre l'alignement de son réseau d'échange de renseignements fiscaux sur le standard avec tous les partenaires pertinents.

Le 22 novembre 2013, le Forum Mondial a enfin attribué un score aux rapports des 50 pays qui ont déjà subi à l'heure actuelle les deux phases de l'évaluation. Un score global a été accordé en plus des scores attribués pour chacun des éléments jugés dans le rapport.

La Belgique, qui fait partie de ces 50 pays, a obtenu le score maximal (soit « compliant »). C'est également le score obtenu par la Belgique pour 9 des 10 éléments évalués. Ce n'est que pour l'élément « ratification des traités » que la Belgique

a obtenu la note juste inférieure au maximum (soit « highly compliant »).

Les conséquences d'un examen non concluant n'ont pas encore été déterminées, mais il est fort probable que de nouvelles listes d'Etats considérés comme non coopératifs seront dressées et que des sanctions telles que celles évoquées par le G 20 en avril 2009 seront appliquées.

2. Contexte juridique européen

Les Etats membres de l'Union européenne ont conservé leurs compétences à l'égard des impôts directs, même si la Communauté européenne dispose d'une compétence concurrente de principe en vertu de l'article 115 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE). Le Conseil, statuant à l'unanimité, arrête, en effet, des directives pour le rapprochement des dispositions législatives, réglementaires et administratives des Etats membres qui ont une incidence directe sur l'établissement ou le fonctionnement du marché commun. Jusqu'à présent, cette compétence concurrente n'a été mise en œuvre que de manière très limitée et dans des domaines limités. En outre, les directives arrêtées par le Conseil n'intéressent, en principe, que les opérations entre résidents d'Etats membres différents. Les relations entre Etats membres et Etats tiers ne sont que peu concernées.

La directive 2003/48/CE du 3 juin 2003 concerne la fiscalité des revenus de l'épargne sous la forme de paiements d'intérêts (« directive épargne »). Dans le cadre de cette directive et en vue d'éviter une fuite des capitaux vers des pays non membres de l'Union européenne, la Commission européenne a conclu des accords avec Andorre, le Liechtenstein, Monaco, Saint-Marin et la Suisse afin que ceux-ci adoptent des mesures équivalentes à celles figurant dans la directive. Parallèlement, chacun des Etats membres a conclu des accords semblables avec les territoires dépendants ou associés du Royaume-Uni et des Pays-Bas (îles anglo-normandes, île de Man et divers territoires des Caraïbes).

La directive « épargne » et les accords précités ne couvrent toutefois qu'une partie très limitée du champ d'application des conventions préventives de la double imposition et leur finalité est fondamentalement différente. En effet, ils visent non pas à prévenir la double imposition mais à garantir que les intérêts alloués dans un autre Etat membre à des personnes physiques qui ont leur résidence fiscale dans un autre Etat membre soient effectivement imposées selon le droit interne de ce dernier Etat. Ces instruments ne sont donc pas

(2) Ce rapport peut être consulté sur le site internet de l'OCDE : http://www.oecd.org/document/57/0,3746,fr_21571361_44315115_47572985_1_1_1_1,00.html

(3) Ce rapport peut être consulté sur le site internet de l'OCDE : <http://www.oecd.org/dataoecd/59/4/48635669.pdf>.

(4) Ce rapport peut être consulté sur le site internet du Forum Mondial : <http://www.eoi-tax.org/jurisdictions/BE#peerreview>

de nature à remettre en cause la compétence des Etats membres en ce qui concerne la conclusion de conventions préventives de la double imposition.

Par ailleurs, la nouvelle directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE organise l'échange entre les Etats membres des informations vraisemblablement pertinentes pour l'administration et l'application de leur législation fiscale interne. Cette nouvelle directive, entrée en vigueur le 11 mars 2011 remplace la directive 77/799/CEE en intégrant le standard international d'échange de renseignements fiscaux élaborés par l'OCDE.

Cette nouvelle directive comporte un chapitre relatif aux relations avec les pays tiers. En vertu des dispositions de l'article 24 de cette directive, des informations reçues d'un pays tiers peuvent – pour autant qu'un accord avec ce pays tiers l'autorise – être transmises à d'autres Etats membres de l'Union européenne auxquels ces informations peuvent être utiles. Inversement, des informations reçues d'un autre Etat membre peuvent, à certaines conditions, être transmises à un pays tiers. Il est expressément stipulé à l'article premier de la directive que celle-ci ne porte pas atteinte à l'exécution de toute obligation des Etats membres quant à une coopération administrative plus étendue qui résulterait d'autres instruments juridiques, y compris d'éventuels accords bilatéraux ou multilatéraux.

Enfin, la Commission européenne a adopté le 28 avril 2009 une communication dans laquelle sont recensées les mesures que les Etats membres devraient prendre pour promouvoir la « bonne gouvernance » dans le domaine fiscal (c'est-à-dire améliorer la transparence et l'échange d'informations et progresser sur la voie de la concurrence loyale en matière fiscale). Elle invite notamment les Etats membres à opter, dans le cadre de leurs relations bilatérales, pour une approche conforme aux principes de bonne gouvernance.

Dans le contexte juridique européen actuel, la compétence de la Belgique est, dès lors, demeurée entière lorsqu'il s'agit de conclure un protocole relatif à l'échange de renseignements en matière fiscale avec Malte. Le présent Protocole est, par ailleurs, conforme aux principes de bonne gouvernance prônés par la Commission.

3. Impact socio-économique

Ce Protocole, qui est limité à l'échange de renseignements fiscaux, n'aura aucun impact socio-économique en Belgique.

4. Dispositions techniques

a) *Article I du Protocole*

L'article I remplace le texte de l'article 26 (Echange de renseignements) de la Convention de 1974 par le texte du Modèle OCDE de Conven-

tion fiscale. Grâce à cette modification, la Convention de 1974 est, sur ce point, désormais conforme au standard international d'échange de renseignements fiscaux.

Le nouveau paragraphe 1er permet dorénavant d'échanger les renseignements « vraisemblablement pertinents » pour l'application de la Convention elle-même ou de la législation interne relative aux impôts perçus par ou pour le compte des deux Etats.

La notion de « pertinence vraisemblable » remplace celle de « renseignements nécessaires » pour l'application de la législation fiscale. Ceci a pour but d'assurer un échange de renseignements en matière fiscale qui soit le plus large possible tout en indiquant clairement qu'il n'est pas loisible aux Etats contractants d'« aller à la pêche aux renseignements » ou de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé. Le fait que la pertinence réelle des renseignements ne peut être déterminée qu'après réception de ceux-ci par l'Etat requérant ne constitue pas une raison suffisante pour que l'Etat requis soit dispensé de l'obligation de les fournir. Il suffit généralement que des motifs sérieux permettent de penser que ces renseignements sont pertinents en vue de déterminer, établir, appliquer ou percevoir un impôt visé par le présent Protocole.

Par ailleurs, le nouveau paragraphe 1er couvre "les impôts de toute nature ou dénomination perçus par ou pour le compte des Etats contractants". Cette formulation diffère quelque peu de celle du Modèle OCDE, qui fait référence aux « impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte des Etats contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales ». En raison de cette divergence, le Gouvernement fédéral belge estimait que seuls les impôts suivants seraient couverts :

- les impôts perçus par les Etats contractants pour leur propre compte ; ou
- les impôts perçus par les Etats contractants pour le compte de leurs subdivisions politiques ou collectivités locales.

Ainsi, les impôts régionaux dont le service est assuré par l'Etat fédéral belge auraient été couverts. Par contre, les impôts perçus par les Régions et les Communautés elles-mêmes seraient restés en dehors du champ d'application du Protocole.

Dans cette optique, la conclusion du Protocole relevait de la compétence exclusive de l'Etat fédéral belge. Les entités fédérées n'ont donc pas été impliquées dans les négociations. De même, le Protocole n'a été signé que par un représentant du Gouvernement de l'Etat fédéral.

En cherchant à demeurer dans les limites de

sa compétence exclusive, l'Etat fédéral souhaitait que le Protocole entre en vigueur le plus tôt possible. Le contexte général dans lequel s'inscrit le Protocole (voir point A) nécessitait en effet une action rapide. Or, la conclusion d'un traité mixte demande sensiblement plus de temps que la conclusion d'un traité relevant de la compétence exclusive d'une seule entité en raison des exigences du dispositif mis en place par l'Accord de coopération du 8 mars 1994 entre l'Etat fédéral, les Communautés et les Régions relatif aux modalités de conclusion de traités mixtes (M.B. 17.12.1996)(5).

Toutefois, dans le courant de l'année 2010, plusieurs traités analogues reprenant, en ce qui concerne les impôts visés, la même formulation que le présent Protocole ont été soumis pour avis au Conseil d'Etat. Celui-ci a estimé que la plupart de ces traités constituent des traités mixtes, qui couvrent également les impôts des entités fédérées.

Compte tenu de ces avis du Conseil d'Etat, le Protocole a été soumis au groupe de travail « traités mixtes » visé à l'article 3 de l'Accord de coopération du 8 mars 1994 précité. Ce groupe de travail a arrêté le caractère mixte (Etat fédéral/ Communautés/Régions) du Protocole lors de sa réunion du 26 octobre 2010. Cette proposition de décision a été entérinée le 20 janvier 2011 par la Conférence Interministérielle de la « Politique étrangère » après une procédure écrite.

Le Ministère des Finances maltais a été averti du fait que - contrairement à ce qui avait été dit lors de la négociation du Protocole-, on doit maintenant considérer en ce qui concerne la Belgique que les impôts perçus par les subdivisions politiques et collectivités locales sont également couverts par l'échange de renseignements organisé par le nouvel article 26, même s'ils ne sont pas explicitement mentionnés au paragraphe 1er. Le Ministère des Finances maltais a fait savoir qu'il pouvait se rallier à cette interprétation. Afin d'éviter toute ambiguïté, il a été convenu que ce point sera confirmé par un accord amiable dans le cadre de la procédure prévue à l'article 25 de la Convention de 1974.

En ce qui concerne la Belgique, le nouvel article 26 vise donc tous les impôts, quelle que soit leur nature ou leur dénomination, perçus par l'Etat fédéral et par les autres niveaux de pouvoir, c'est-à-dire :

- les impôts fédéraux (les quatre impôts sur les revenus, la taxe sur la valeur ajoutée, les droits de douane et d'accises, etc.) ;
- les impôts, taxes, ... locaux et régionaux dont

le service est assuré par l'Etat fédéral (actuellement les centimes additionnels, les droits de succession, etc.) ;

- tous les impôts, taxes, ... perçus directement par les entités fédérées ou les pouvoirs locaux (p.ex. le précompte immobilier perçu par la Région flamande, la taxe sur les jeux et paris perçue par la Région wallonne, etc.)

Bien que le champ d'application de ce Protocole s'étende aux impôts perçus par ou pour le compte de différents niveaux de pouvoir (Fédéral, Régions et Communautés), la communication avec l'Etat partenaire, en ce qui concerne l'échange de renseignements pour tous les impôts visés, se fera via un seul point de contact (central). L'organisation et le fonctionnement concret de ce point de contact, ainsi que la collaboration entre ce point de contact et tous les niveaux de pouvoir concernés, font l'objet d'un accord de coopération dont le contenu est actuellement en cours d'élaboration. Cet accord de coopération portera non seulement sur les renseignements échangés dans le cadre d'un traité ou accord bilatéral (convention préventive de la double imposition ou accord d'échange de renseignements fiscaux) mais réglera également l'échange d'informations dans le cadre de la Directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et dans le cadre de la Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale de l'OCDE et du Conseil de l'Europe.

Le nouveau paragraphe 2 reprend les dispositions relatives à la confidentialité des renseignements qui, pour l'essentiel, étaient déjà contenues dans le paragraphe 1er de l'article 26 de la Convention de 1974.

La manière dont les renseignements reçus par un Etat sont tenus secrets est en principe déterminée par référence à ce qui prévaut pour les renseignements obtenus par cet Etat en application de sa législation interne.

Il est stipulé que les personnes et autorités auxquelles les renseignements peuvent être communiqués ne sont habilitées à en faire usage qu'en vue de l'exercice de leur mission. Elles sont toutefois autorisées à révéler ces renseignements au cours d'audiences publiques de tribunaux ou dans des jugements.

Les renseignements reçus par un Etat peuvent être communiqués à des personnes ou autorités autres que celles mentionnées lorsque cette possibilité est prévue par la législation des deux Etats et si l'autorité compétente de l'Etat qui fournit les renseignements autorise cette communication.

(5) Le raisonnement qui a amené le Gouvernement fédéral belge à ne pas impliquer les entités fédérées dans la conclusion de traités tels que le présent Protocole avec Malte a fait l'objet d'un développement plus détaillé, notamment, dans l'exposé des motifs du Projet de loi portant assentiment au Second Protocole, fait à Paris le 24 juin 2009, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et l'Australie tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu signée à Canberra le 13 octobre 1977, telle que modifiée par le Protocole signé à Canberra le 20 mars 1984, et adaptant la législation fiscale belge à certaines dispositions dudit Second Protocole (Document législatif n° 5-962/1, pp. 10-13).

Le paragraphe 3 est similaire au paragraphe 2 de la Convention de 1974 et concerne certaines limitations à l'échange d'informations en faveur de l'Etat requis. L'Etat requis n'est, notamment, pas obligé de fournir des renseignements qu'il ne pourrait pas obtenir pour son propre usage sur la base de sa législation ou dans le cadre normal de sa pratique administrative.

En vertu du nouveau paragraphe 4, l'Etat requis doit appliquer les mesures dont il dispose en matière de collecte de renseignements même si ces renseignements ne sont uniquement utiles qu'à l'autre Etat. Ce nouveau paragraphe n'engendre aucune obligation nouvelle pour la Belgique car la pratique de la Belgique, comme celle de la plupart des Etats membres de l'OCDE, était déjà conforme à ces règles.

Le paragraphe 5 permet l'échange de renseignements spécifiques, notamment des renseignements bancaires, alors même que la législation fiscale ou la pratique administrative d'un Etat contractant n'autorise pas la collecte et la fourniture des renseignements en question. Ce paragraphe correspond au paragraphe 5 de l'article 26 du Modèle OCDE, la seule différence étant qu'il est étendu aux renseignements concernant un trust ou une fondation.

La deuxième phrase du paragraphe 5 stipule par ailleurs que l'administration fiscale de l'Etat requis, en vue de fournir les renseignements demandés conformément au paragraphe 5, a le pouvoir d'obtenir des renseignements, de procéder à des enquêtes et d'entendre des tiers ou des contribuables et ce nonobstant toute disposition contraire de sa législation fiscale interne. Cette disposition a été ajoutée au Protocole à la demande de la Belgique, à un moment où le Parlement n'avait encore adopté aucune décision concernant la levée du secret bancaire en droit interne. Etant donné l'entrée en vigueur, le 1er juillet 2011, de l'article 55 de la loi du 14 avril 2011 portant des dispositions diverses, cette disposition n'est en principe plus nécessaire. L'article 322 du Code des impôts sur les revenus 1992, tel que modifié par l'article 55 de la loi susmentionnée, permet en effet expressément à l'administration de réclamer auprès des établissements de banque, de change, de crédit et d'épargne tout renseignement pouvant être utile pour déterminer le montant des revenus imposables d'un contribuable lorsque ces renseignements sont demandés par un Etat étranger conformément aux dispositions relatives à l'échange de renseignements d'une convention préventive de la double imposition applicable et garantissant la réciprocité.

Par ailleurs, le paragraphe 5 permet également à l'autorité compétente belge d'obtenir des renseignements bancaires de Malte afin de soumettre un contribuable à l'impôt belge. A cet égard, l'administration devra évidemment respecter les procé-

dures du droit interne, en particulier les dispositions de l'article 322, § 2, 3ème alinéa et de l'article 333/1, §1er du Code des impôts sur les revenus 1992 insérés par la loi du 14 avril 2011 précitée.

Par ailleurs, dans plusieurs avis contenant des accords analogues, le Conseil d'Etat a attiré l'attention sur deux imperfections linguistiques dans les versions néerlandaise et française du paragraphe 5 du nouvel article relatif à l'échange de renseignements introduit par ces accords. Ces imperfections ont trait à la traduction des expressions « person acting in [...] a fiduciary capacity » et « ownership interest in a person » qui figurent également dans la version anglaise signée du présent protocole.

Les versions néerlandaise et française du Protocole ont été adaptées suite à ces avis. On notera que les versions française et néerlandaise de ce Protocole n'ont que la valeur d'une traduction.

L'attention est attirée sur le fait que, pour l'interprétation des expressions précitées, il convient de suivre les commentaires OCDE sur l'article 26 du Modèle de convention (n° 19.10 et suivants).

b) Article II du Protocole

L'article II fixe l'entrée en vigueur et la prise d'effet du nouvel article 26.

Chaque Etat contractant notifiera par la voie diplomatique à l'autre Etat contractant l'accomplissement des procédures requises par sa législation pour l'entrée en vigueur du présent Protocole. De la part de la Belgique, cette notification interviendra dès que le Protocole pourra être ratifié. Compte tenu du caractère mixte du Protocole, il sera nécessaire d'obtenir l'assentiment du Parlement fédéral et des parlements communautaires et régionaux.

Le Protocole entrera en vigueur à la date de la deuxième de ces notifications et ses dispositions seront applicables :

- aux impôts dus à la source sur les revenus attribués ou mis en paiement à partir du 1er janvier de l'année qui suit immédiatement celle de l'entrée en vigueur du Protocole ;
- aux autres impôts établis sur des revenus de périodes imposables commençant à partir du 1er janvier de l'année qui suit immédiatement celle de l'entrée en vigueur du Protocole ;
- à tous les autres impôts perçus par ou pour le compte des Etats contractants et qui sont dus au titre d'événements imposables se produisant à partir du 1er janvier de l'année qui suit immédiatement celle de l'entrée en vigueur du Protocole.

Sur la base de ces dispositions, le nouvel article 26 est également applicable aux renseignements préexistants à l'entrée en vigueur ou à la prise d'effet du Protocole, à condition qu'ils soient fournis

après l'entrée en vigueur du Protocole et qu'ils se rapportent à une période imposable ou un événement imposable auquel l'article 26 est applicable conformément à l'article II du Protocole.

L'ancien article 26 de la Convention de 1974 continue, en principe, à exister et à s'appliquer :

- aux impôts dus à la source sur les revenus attribués ou mis en paiement avant le 1er janvier de l'année qui suit immédiatement celle de l'entrée en vigueur du Protocole ;
- aux autres impôts établis sur des revenus de périodes imposables prenant cours avant le 1er janvier de l'année qui suit immédiatement celle de l'entrée en vigueur du Protocole.

c) Article III du Protocole

Le Protocole fait partie intégrante de la Convention de 1974 et restera par conséquent en vigueur aussi longtemps que cette Convention elle-même sera en vigueur.

5. Nature de l'Accord sur le plan interne

Le Groupe de travail « traités mixtes », l'organe d'avis de la Conférence interministérielle de Politique étrangère, a établi en date du 26 octobre 2010 le caractère mixte (Etat fédéral/Communautés/Régions) du Protocole dont il est question.

La Conférence interministérielle de Politique étrangère a confirmé cette décision lors de sa séance du 20 janvier 2011.

Dans son avis 56.747/2 du 18 novembre 2014, le Conseil d'Etat a formulé plusieurs observations sur l'avant-projet de décret dont il est question.

Le Conseil d'Etat recommande de prévoir au niveau belge un mécanisme et un organe de coordination afin que les autorités de l'Etat de Malte sachent à qui elles doivent adresser une demande de renseignements et que l'Etat fédéral, les communautés et les régions puissent déterminer entre eux comment donner suite à une demande concrète. Le Conseil d'Etat suggère de ce fait de conclure un accord de coopération entre les différents niveaux de pouvoir.

La Communauté française précise que la communication avec l'Etat partenaire, en ce qui concerne l'échange de renseignements pour tous les impôts visés, se fera pour la Belgique via un seul point de contact (central). L'organisation et le fonctionnement concret de ce point de contact, ainsi que la collaboration entre ce point de contact et tous les niveaux de pouvoir concernés, feront l'objet d'un accord de coopération dont le contenu est actuellement en cours d'élaboration. Cet accord de coopération portera non seulement sur les renseignements échangés dans le cadre d'un traité ou accord bilatéral (convention préventive

de la double imposition ou accord d'échange de renseignements fiscaux) mais règlera également l'échange d'informations dans le cadre de la Directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et dans le cadre de la Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale de l'OCDE et du Conseil de l'Europe.

Le Conseil d'Etat pose aussi la question de savoir si, en cas de refus de collaborer à des investigations, le nouveau dispositif en matière d'échange de renseignements peut conduire à une répression administrative ou pénale et à une exécution forcée. A ce propos, il est à noter que l'agent de l'administration sera sanctionné, en cas de refus de collaborer à des investigations, en vertu du régime disciplinaire de la réglementation propre à la fonction publique.

PROJET DE DÉCRET

PORTANT ASSENTIMENT AU PROTOCOLE, FAIT À BRUXELLES LE 19 JANVIER 2010, MODIFIANT LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET L'ÉTAT DE MALTE TENDANT À ÉVITER LA DOUBLE IMPOSITION ET À PRÉVENIR L'ÉVASION FISCALE, ET LE PROTOCOLE, SIGNÉS À BRUXELLES LE 28 JUIN 1974, TELS QUE MODIFIÉS PAR LA CONVENTION ADDITIONNELLE SIGNÉE À BRUXELLES LE 23 JUIN 1993

Le Gouvernement de la Communauté française,

Sur la proposition du Ministre-Président, chargé des Relations internationales ;

Après délibération,

ARRETE :

Le Ministre-Président, chargé des Relations internationales, est invité à présenter au Parlement de la Communauté française le projet de décret dont la teneur suit :

Article unique

« Sortiront leur plein et entier effet :

1° la Convention entre le Royaume de Belgique et l'État de Malte tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale, et le Protocole, signés à Bruxelles le 28 juin 1974, tels que modifiés par la convention additionnelle signée à Bruxelles le 23 juin 1993 et par le Protocole fait à Bruxelles le 19 janvier 2010 ;

2° la Convention additionnelle modifiant la Convention mentionnée au 1°, signée le 23 juin 1993 à Bruxelles.

3° le Protocole entre le Royaume de Belgique et l'État de Malte, fait à Bruxelles le 19 janvier 2010, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et l'État de Malte tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale, et le Protocole, signés à Bruxelles le 28 juin 1974, tels que modifiés par la convention additionnelle signée à Bruxelles le 23 juin 1993 ».

Bruxelles, le 29 avril 2015

Rudy DEMOTTE

Ministre-Président

André FLAHAUT

Ministre du Budget,

de la Fonction publique

et de la Simplification administrative

AVANT-PROJET DE DÉCRET

PORTANT ASSENTIMENT AU PROTOCOLE, FAIT À BRUXELLES LE 19 JANVIER 2010, MODIFIANT LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET L'ÉTAT DE MALTE TENDANT À ÉVITER LA DOUBLE IMPOSITION ET À PRÉVENIR L'ÉVASION FISCALE, ET LE PROTOCOLE, SIGNÉS À BRUXELLES LE 28 JUIN 1974, TELS QUE MODIFIÉS PAR LA CONVENTION ADDITIONNELLE SIGNÉE À BRUXELLES LE 23 JUIN 1993

Le Gouvernement de la Communauté française,

Sur la proposition du Ministre-Président, chargé
des Relations internationales ;

Après délibération,

ARRETE :

Le Ministre-Président, chargé des Relations internationales, est invité à présenter au Parlement de la Communauté française le projet de décret dont la teneur suit :

Article unique

Le Protocole, fait à Bruxelles le 19 janvier 2010, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et l'Etat de Malte tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale, et le Protocole, signés à Bruxelles le 28 juin 1974, tels que modifiés par la Convention additionnelle signée à Bruxelles le 23 juin 1993, sortira son plein et entier effet :

Bruxelles, le 22 octobre 2014

André FLAHAUT

Ministre du Budget,

de la Fonction publique

et de la Simplification administrative

Rudy DEMOTTE

Ministre-Président

AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT



CONSEIL D'ÉTAT

section de législation

avis 56.747/2
du 18 novembre 2014

sur

un avant-projet de décret de la Communauté française ‘portant assentiment au Protocole, fait à Bruxelles le 19 janvier 2010, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et l’État de Malte tendant à éviter la double imposition et à prévenir l’évasion fiscale, et le Protocole, signés à Bruxelles le 28 juin 1974, tels que modifiés par la Convention additionnelle signée à Bruxelles le 23 juin 1993’

Le 24 octobre 2014, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre-Président du Gouvernement de la Communauté française à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de décret 'portant assentiment au Protocole, fait à Bruxelles le 19 janvier 2010, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et l'État de Malte tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale, et le Protocole, signés à Bruxelles le 28 juin 1974, tels que modifiés par la Convention additionnelle signée à Bruxelles le 23 juin 1993'.

L'avant-projet a été examiné par la deuxième chambre le 18 novembre 2014. La chambre était composée de Pierre VANDERNOOT, président de chambre, Martine BAGUET et Luc DETROUX, conseillers d'État, et Bernadette VIGNERON, greffier.

Le rapport a été présenté par Patrick RONVAUX, premier auditeur.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 18 novembre 2014.

*

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, la section de législation limite son examen au fondement juridique de l'avant-projet, à la compétence de l'auteur de l'acte ainsi qu'à l'accomplissement des formalités préalables, conformément à l'article 84, § 3, des lois coordonnées précitées.

Sur ces trois points, l'avant-projet appelle les observations suivantes.

EXAMEN DE L'AVANT-PROJET

1. La question se pose de savoir qui devra donner exécution en Belgique à une demande de renseignements émanant d'une autorité compétente de l'État de Malte.

Selon l'article 3, paragraphe 1^{er}, i), de la Convention, l'expression « autorité compétente » désigne pour ce qui concerne la Belgique « le Ministre des Finances ou son représentant autorisé ». Vu qu'il s'agit d'un traité mixte, l'autorité compétente n'est pas exclusivement l'autorité fédérale mais il peut aussi s'agir d'une entité fédérée.

Il est par conséquent recommandé sur le plan interne belge de prévoir un mécanisme et un organe de coordination afin que les autorités de l'État de Malte sachent à qui elles doivent adresser une demande de renseignements et que l'État fédéral, les communautés et les régions puissent déterminer entre eux comment donner suite à une demande concrète. Comme annoncé dans l'exposé des motifs, le Conseil d'État recommande à ce sujet de conclure un accord de coopération au sens de l'article 92bis de la loi spéciale du 8 août 1980 'de réformes institutionnelles' ¹.

2. La question se pose de savoir si en cas de refus de collaborer à des investigations, le nouveau dispositif en matière d'échange de renseignements peut conduire à une répression administrative ou pénale et à une exécution forcée.

Il appartient à l'auteur de l'avant-projet de se déterminer sur cette question et, en fonction de ses intentions, d'éventuellement compléter l'avant-projet de décret d'assentiment par des dispositions normatives en la matière ².

¹ Comp. avec l'article 1^{er}bis de la loi spéciale du 16 janvier 1989 'relative au financement des Communautés et des Régions' et avec l'accord de coopération du 7 décembre 2001 entre l'État fédéral et les Régions 'relatif à l'échange d'informations dans le cadre de l'exercice de leurs compétences fiscales et aux procédures de concertation concernant l'applicabilité technique des modifications aux impôts régionaux projetées par les Régions et l'applicabilité technique de l'instauration par les Régions de réductions ou d'augmentations générales de l'impôt des personnes physiques dû'.

² Il est renvoyé sur ce point notamment aux observations 6 à 6.3 formulées dans l'avis 48.056/VR donné le 27 avril 2010 sur un avant-projet de loi 'portant assentiment à l'Accord, fait à Bruxelles le 23 octobre 2009, entre le Gouvernement du Royaume de Belgique et le Gouvernement de la Principauté d'Andorre en vue de l'échange

3. L'article unique de l'avant-projet doit être rédigé comme suit :

« Sortiront leur plein et entier effet :

1° la Convention entre le Royaume de Belgique et l'État de Malte tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale, et le Protocole, signés à Bruxelles le 28 juin 1974, tels que modifiés par la convention additionnelle signée à Bruxelles le 23 juin 1993 et par le Protocole fait à Bruxelles le 19 janvier 2010 ;

2° la Convention additionnelle modifiant la Convention mentionnée au 1°, signée le 23 juin 1993 à Bruxelles.

3° le Protocole entre le Royaume de Belgique et l'État de Malte, fait à Bruxelles le 19 janvier 2010, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et l'État de Malte tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale, et le Protocole, signés à Bruxelles le 28 juin 1974, tels que modifiés par la convention additionnelle signée à Bruxelles le 23 juin 1993 ».

LE GREFFIER

LE PRÉSIDENT

Bernadette VIGNERON

Pierre VANDERNOOT