

Rolnummer 4848
Arrest nr. 141/2010 van 16 december 2010

A R R E S T

In zake : het beroep tot vernietiging van de wet van 7 mei 2009 « houdende instemming met en uitvoering van het Avenant, ondertekend te Brussel op 12 december 2008, bij de Overeenkomst tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele belasting en tot regeling van wederzijdse administratieve en juridische bijstand inzake inkomstenbelastingen, ondertekend te Brussel op 10 maart 1964 en gewijzigd door de Avenanten van 15 februari 1971 en 8 februari 1999 », ingesteld door Monique Noël, Patrick Hocepiéd en anderen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit voorzitter R. Henneuse en rechter E. De Groot, waarnemend voorzitter, de rechters A. Alen, J.-P. Snappe, E. Derycke en J. Spreutels, en, overeenkomstig artikel 60*bis* van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, emeritus voorzitter M. Melchior, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van emeritus voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van het beroep en rechtspleging*

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 14 januari 2010 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 15 januari 2010, hebben Monique Noël, Patrick Hocepied en hun kinderen Sarah, Simon en Lilah Hocepied, vertegenwoordigd door hun ouders, wonende of woonplaats kiezend te 7700 Moeskroen, Ramées erf 24, beroep tot vernietiging ingesteld van de wet van 7 mei 2009 « houdende instemming met en uitvoering van het Avenant, ondertekend te Brussel op 12 december 2008, bij de Overeenkomst tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele belasting en tot regeling van wederzijdse administratieve en juridische bijstand inzake inkomstenbelastingen, ondertekend te Brussel op 10 maart 1964 en gewijzigd door de Avenanten van 15 februari 1971 en 8 februari 1999 » (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 8 januari 2010).

De Ministerraad heeft een memorie ingediend, de verzoekende partijen hebben een memorie van antwoord ingediend en de Ministerraad heeft ook een memorie van wederantwoord ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 27 oktober 2010 :

- zijn verschenen :
 - . Patrick Hocepied, in eigen persoon;
 - . B. Druart, auditeur-generaal van Financiën, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers J. Spreutels en E. De Groot verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde partijen gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen van voormelde bijzondere wet van 6 januari 1989 met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. *In rechte*

- A -

Ten aanzien van het belang van de verzoekende partijen

A.1.1. De verzoekende partijen zijn een Franse ambtenaar, Monique Noël, eerste verzoekende partij, de persoon met wie zij in 1999 wettelijk samenwoonde, en hun kinderen geboren in 1999, 2000 en 2004. Zij voeren aan dat de beroepsinkomsten van de eerste verzoekende partij, die zich sinds 1998 in Moeskroen heeft gevestigd, door de Belgische Staat zijn belast krachtens de artikelen 10.3 en 11 van de Overeenkomst tussen België en Frankrijk van 10 maart 1964 betreffende de dubbele belasting, terwijl de sociale lasten in Frankrijk worden betaald, wat een discriminatie is die reeds werd erkend. Doordat de bestreden bepalingen terugwerkende kracht hebben (punt 5 van het aanvullend Protocol), meent de persoon met wie zij wettelijk samenwoonde het slachtoffer te zijn van de gevolgen van de Overeenkomst gedurende hun samenleven, aangezien het nettoloon

van de persoon met wie hij samenwoont, werd verminderd; die vermindering is eveneens nadelig voor de kinderen die overigens een zeker belang erbij hebben om in de Franse grensstreek bij de Franse overheid te kunnen werken, of om geen oneerlijke concurrentie te ondergaan op de arbeidsmarkt in de Belgische grensstreek. De inwoners van Moeskroen, onder wie de verzoekende partijen, zijn het slachtoffer van een discriminatie op het vlak van de toegang tot arbeid.

A.1.2. De Ministerraad geeft aan dat Monique Noël een Belgische inwonster van de Belgische grensstreek is, die de activiteit van verpleegster uitoefent in de overheidssector van de Franse grensstreek. De bezoldigingen van die sector worden belast in de Staat waar zij worden uitbetaald (artikel 10.1 van de Overeenkomst) behalve wanneer - en dat is het geval voor Monique Noël - de genietster die in de andere Staat woont, de nationaliteit van deze Staat heeft (artikel 10.3); hij wordt in dat geval in de woonstaat belast krachtens artikel 11 van de Overeenkomst, doordat hij als belastingplichtige is uitgesloten van het toepassingsgebied van artikel 10.

Hij voert aan dat in 1987 de Franse *Conseil d'Etat* in een analoog geval besliste dat de bezoldigingen niet belastbaar waren in Frankrijk vanuit de overweging, blijkbaar, dat zij binnen het toepassingsgebied vielen van artikel 18 van de Overeenkomst, dat residuair voorziet in een belastingheffing in de woonstaat. Tot in 2002 was dat arrest voor de Franse administratie onbekend. Ongeacht of men artikel 11 dan wel artikel 18 toepast, de personen die zich in de situatie van Monique Noël bevinden, worden in België belast. Wanneer daarentegen de voorwaarden van de grensarbeidersregeling niet waren vervuld, kon een gelijktijdige toepassing, door de respectieve belastingadministratie van België en van Frankrijk, van de artikelen 11 en 18 aanleiding geven tot hetzij een dubbele vrijstelling (in het geval van een Belg die bij de Franse overheid werkt), hetzij een dubbele belasting (in het geval van een Fransman die bij de Belgische overheid werkt). Die situatie heeft de bevoegde Belgische en Franse autoriteiten ertoe gebracht de procedure toe te passen van artikel 24 van de Overeenkomst, die heeft geleid tot een in een tekst geformaliseerd akkoord volgens hetwelk de overheidsbezoldigingen die door een Staat worden uitbetaald aan een inwoner van een andere Staat die uitsluitend de nationaliteit van die andere Staat bezit, uitsluitend belastbaar zijn in de woonstaat van de genietster (circulaire Ci.R.9 F/596.979 van 5 maart 2009 en bericht in het *Belgisch Staatsblad* van 9 november 2009). Ook al verwijst dat akkoord niet naar artikel 11 van de Overeenkomst dat gewoonlijk door België wordt ingeroepen, toch bevestigt het het beginsel van belasting, in België, van de belastingplichtigen die zich in de situatie van Monique Noël bevinden.

A.1.3. De Ministerraad is van mening dat, wanneer men de weerslag van het door de verzoekende partijen bekritiseerde Avenant combineert met het voormelde Belgisch-Frans akkoord betreffende de overheidsbezoldigingen, het feit dat België afziet van haar traditionele standpunt, namelijk een beroep doen op artikel 11 van de Overeenkomst, voor de bezoldigingen van een inwoner van Belgische nationaliteit die zijn activiteit uitoefent bij de Franse overheid, impliceert dat de personen die zich in de situatie van Monique Noël bevinden, zich niet kunnen beroepen op de bepalingen van het Avenant om met terugwerkende kracht van de Belgische belasting te worden vrijgesteld. Die situatie wordt echter niet gecreëerd door het Avenant, dat niet bestemd is om de devolutie te regelen van de belastingbevoegdheid voor de « overheidsbezoldigingen », maar door het akkoord dat het Franse standpunt inneemt van belastingheffing in de woonstaat.

A.1.4. De Ministerraad beweert bijgevolg, in hoofdorde, dat een vernietiging van de bestreden bepalingen Monique Noël niet het door haar geëiste voordeel zou opleveren, omdat zij aan het voormelde Belgisch-Franse akkoord onderworpen zou blijven, dat op grond van artikel 24 van de Overeenkomst werd gesloten en niet het voorwerp van een bekrachtigingswet moet uitmaken. Zij doet derhalve niet blijken van het vereiste belang om in rechte te treden.

Het belang van haar partner en van haar kinderen valt samen met dat van Monique Noël, en een vernietiging van de bestreden bepalingen zou niets aan hun situatie veranderen. Het belang van de kinderen om in de Franse grensstreek te kunnen werken bij de Franse overheid en om geen oneerlijke concurrentie te ondergaan in de Belgische grensstreek, is nog niet ontstaan (de kinderen zijn 11, 10 en 5 jaar oud), is niet zeker, noch rechtstreeks, noch actueel. Het belang van de inwoners van Moeskroen doet dat gedeelte van het beroep voorkomen als een *actio popularis*. Monique Noël en haar partner zijn weliswaar inwoners van Moeskroen, maar hebben een baan, en hun belang is, zoals dat van hun kinderen, noch actueel, noch zeker, noch rechtstreeks, noch persoonlijk. Wat ten slotte het belang betreft dat de verzoekers erbij zouden hebben dat meer mensen bijdragen zodat de lasten minder zwaar zouden zijn voor de inwoners die zoals zij werken, dient men zich af te vragen wat zij verstaan onder « bijdragen ». Indien het gaat om de gemeentebelastingen, doen zij in elk geval niet blijken van het vereiste belang, omdat artikel 3 van het Avenant uitdrukkelijk voorziet in de volgende toevoeging in het Slotprotocol van 10 maart 1964 : « 7. Voor het vaststellen van de aanvullende belastingen die worden gevestigd door de Belgische gemeenten en agglomeraties, houdt België, niettegenstaande elke andere bepaling van de

Overeenkomst en van het aanvullend Protocol inzake grensarbeiders, rekening met de beroepsinkomsten die in België vrijgesteld zijn van belasting volgens de Overeenkomst en dit Protocol. Die aanvullende belastingen worden berekend op de belasting die verschuldigd zou zijn in België indien de desbetreffende beroepsinkomsten van Belgische oorsprong zouden zijn. Deze bepaling is van toepassing vanaf 1 januari 2009 ».

A.1.5. In hun memorie van antwoord voeren de verzoekende partijen aan dat het akkoord waarnaar de Ministerraad verwijst, onwettig is en dat, zelfs indien het niet onwettig zou zijn, de discriminaties onbetwistbaar zouden zijn : indien het akkoord onwettig is, blijft Monique Noël enkel onderworpen aan een regeling die door de minister van Financiën discriminerend wordt geacht; indien het niet onwettig is en indien zij niet door het Avenant wordt beoogd maar op grond van artikel 18 wordt belast, wordt zij gediscrimineerd ten opzichte van de werknemers en doet zij aldus blijken van het vereiste belang.

De verzoekende partijen doen eveneens gelden dat het niet om het even is of Monique Noël wordt belast op grond van artikel 11 dan wel artikel 18 van de Overeenkomst, vermits de middelen die zij aanvoert om die belasting aan te vechten, verschillen naar gelang van de bepaling waarop die belasting is gebaseerd.

A.1.6. Volgens de verzoekende partijen doet de persoon met wie Monique Noël wettelijk samenwoont eveneens blijken van het vereiste belang omdat, ongeacht of het akkoord al dan niet wettig is, het Avenant niet de bij de overheid werkende Belgische inwoners beoogt en hen, evenals hun echtgenoot, dwingt te verhuizen of lange afstanden af te leggen om werk te vinden, doordat zij niet kunnen solliciteren bij de Franse overheid, noch de betrekkingen kunnen innemen die in de Belgische grensstreek door Franse grensarbeiders worden ingenomen. Het is met schending van het beginsel van het vrije verkeer van werknemers dat artikel 10.3 van de Overeenkomst het nationaliteitscriterium enkel voor de overheidsambtenaren handhaaft en dat de Staat, teneinde het Avenant te redden, de daaruit voortvloeiende discriminatie tot de hele bevolking uitbreidt.

De kinderen van het paar worden op analoge wijze geraakt, niettemin met dien verstande dat België internationale verbintenissen heeft aangegaan betreffende de rechten van het kind en dat het die moet nakomen. Het financiële nadeel is weliswaar slechts toekomstig, maar de hypotheek die de bestreden bepalingen op hun toekomst doen wegen, vormt een nadeel dat zij moeten kunnen aanvoeren zolang de beroepstermijnen niet zijn verstreken, waarbij het Hof de bevoegdheid dient te hebben om teksten af te keuren die de toekomstige generaties zouden discrimineren.

A.1.7. In zijn memorie van wederantwoord oordeelt de Ministerraad dat de verzoekende partijen niet aangeven wat een vernietiging van de bestreden wet hun concreet zou opbrengen, maar het belang van het beroep lijken te verwarren met de uiteenzetting van de middelen. Het belang van de partner van Monique Noël valt samen met het belang van die laatste omdat het voortvloeit uit het feit dat haar loon wordt verminderd. Wat het belang van de kinderen betreft, betwist de Ministerraad dat het zeker doch toekomstig zou zijn, en beschouwt hij het als louter mogelijk. Men zou een mogelijk toekomstig nadeel niet als belang kunnen aannemen zonder in zekere zin in te stemmen met de toelaatbaarheid van een *actio popularis*.

Ten aanzien van de omvang van het beroep

A.2.1. De Ministerraad is van mening dat, rekening houdend met de grieven die door de verzoekende partijen zijn geformuleerd, het beroep enkel betrekking heeft op artikel 2 van de wet van 7 mei 2009 in zoverre het instemming verleent met de punten 1, 3 en 5 van het aanvullend Protocol van 12 december 2008. Artikel 7, § 1, van de wet lijkt eveneens als bestreden te kunnen worden beschouwd.

A.2.2. In hun memorie van antwoord geven de verzoekende partijen aan dat het verzoekschrift ertoe strekt de vernietiging van de wet van 7 mei 2009 te verkrijgen, en betrekking heeft op artikel 2 van die wet, en niet op artikel 3 ervan.

Ten aanzien van de bestreden bepalingen

A.3.1. De Ministerraad zet uiteen dat het Avenant van 12 december 2008 een aanvullend Protocol bevat volgens hetwelk de grensarbeidersregeling, met name een belastingheffing uitsluitend in de woonstaat, enkel nog zal worden toegepast in de gevallen waarin het Protocol voorziet vermits het principe, behoudens uitzondering,

dat van belastingheffing is in de Staat waar de activiteit wordt uitgeoefend (artikel 11 van de Overeenkomst). Hij geeft aan dat de grensarbeidersregeling enkel van toepassing is op de bezoldigingen van de werknemers uit de privésector en van die welke worden tewerkgesteld door publiekrechtelijke rechtspersonen die een nijverheids- of handelsactiviteit uitoefenen. Zij is niet van toepassing op de ambtenaren van de andere publiekrechtelijke rechtspersonen vermits die worden beoogd door artikel 10 van de Overeenkomst, dat niet door het Avenant wordt gewijzigd. Zij wordt afgeschaft voor de in België wonende grensarbeiders die hun activiteit in loondienst in de Franse grensstreek uitoefenen, en dat met terugwerkende kracht tot 1 januari 2007. Die belastingplichtigen zullen dus in de meeste gevallen in Frankrijk belastingen moeten betalen op hun vanaf die datum ontvangen bezoldigingen (aanvullend Protocol, paragraaf 3), behoudens het voorbehoud bedoeld in artikel 11.2.a) en b) van de Overeenkomst. De grensarbeidersregeling wordt tijdelijk gehandhaafd voor de inwoners van Frankrijk die hun activiteit uitoefenen in de Belgische grensstreek, onder de voorwaarden die zijn vastgelegd in de paragrafen 4 en 5 van het aanvullend Protocol.

A.3.2. De Ministerraad beschrijft vervolgens het doel van de bestreden bepalingen. Hij herinnert eraan dat vóór het Avenant van 12 december 2008, artikel 11 van de Overeenkomst, in navolging van de modelovereenkomst van de OESO (Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling) inzake belastingen, een beginsel vastlegde van belastingheffing in de Staat op het grondgebied waarvan de activiteit die de bron van inkomsten is, wordt uitgeoefend, behalve, onder andere, voor de inwoners van de grensstreek van een Staat die hun activiteit uitoefenen in de grensstreek van de andere Staat : de belasting wordt geheven in de Staat waar de werknemer woont (het vroegere artikel 11, 2, c). Die regeling bleek zeer ongunstig voor de grensarbeiders uit België die hun beroepsactiviteit in Frankrijk uitoefenden, en zeer aantrekkelijk voor de grensarbeiders uit Frankrijk die hun beroepsactiviteit in België uitoefenden, wegens de belastingdruk die hoger is in België dan in Frankrijk en wegens het stelsel van sociale bijdragen die hoger zijn in Frankrijk dan in België; die grensarbeidersregeling zette de werkgevers van de grensstreek ertoe aan in Frankrijk wonende grensarbeiders in dienst te nemen, voor wie geen enkele bedrijfsvoorheffing was verschuldigd en die minder hoge brutolonen aanvaardden, gelet op het minder hoge belastingtarief in Frankrijk; die regeling gaf ten slotte aanleiding tot onevenwicht en misbruiken. De Belgische autoriteiten wensten een einde te maken aan die regeling, zoals een einde was gemaakt aan die welke bestond met Duitsland en met Nederland; door de terughoudendheid van de Franse autoriteiten voerde de Belgische belastingadministratie de controles op, wat aanleiding gaf tot talrijke geschillen met Franse inwoners. De regeling werd uiteindelijk gewijzigd door een Avenant van 13 december 2007, dat werd vervangen door dat van 12 december 2008; dit Avenant maakt een einde aan de grensarbeidersregeling voor de inwoners van België die in de Franse grensstreek zijn tewerkgesteld, maar handhaaft ze tijdelijk voor de inwoners van Frankrijk die in de Belgische grensstreek zijn tewerkgesteld :

- het laat de ondernemingen van de Belgische grensstreek toe om tot eind 2011 inwoners van de Franse grensstreek te blijven aanwerven onder de grensarbeidersregeling, waarbij het einde van de overgangsperiode blijft vastgesteld op 31 december 2033; niettemin, vermits het doel erin bestaat een mogelijk tekort aan arbeidskrachten in België te voorkomen, en niet de inwoners van België die in de Belgische grensstreek zijn tewerkgesteld toe te laten om naar de Franse grensstreek te emigreren teneinde aan de Belgische belasting te ontsnappen, kunnen de personen die op 31 december 2008 hun duurzaam tehuis in België hebben, na die datum niet meer instappen in de grensarbeidersregeling;

- het zal de betrokken ondernemingen niet alleen toelaten om een groot aantal personeelsleden die thans in dienst zijn onder de grensarbeidersregeling, te behouden tot eind 2033, maar ook om tot eind 2011 nieuwe in Frankrijk wonende werknemers aan te werven, die eveneens deze regeling tot in 2033 zullen genieten; die bijkomende termijn zal België eveneens de mogelijkheid bieden om maatregelen te nemen, meer bepaald op het vlak van interregionale mobiliteit, teneinde de aanwerving te bevorderen, door de Belgische ondernemingen van de grensstreek, van in België wonende werkzoekenden;

- vermits de oplossing van de talrijke hangende geschillen voor Frankrijk een voorwaarde is voor het sluiten van een akkoord, preciseert het Avenant ten slotte eveneens de toepassingsvoorwaarden van de grensarbeidersregeling voor de jaren 2003 tot 2008.

Ten gronde

A.4.1. De verzoekende partijen voeren aan dat het belasten van de ambtenaren door het land dat de bezoldiging uitkeert, het beginsel is dat is vastgelegd in artikel 10.1 van de Overeenkomst van 1964. De in België wonende Franse ambtenaren van Belgische nationaliteit worden beoogd in artikel 10.3, dat afwijkt van artikel 10.1 van de Overeenkomst. Dat artikel 10.3 verwijst naar artikel 11, dat voorziet in een oplossing die identiek is met die van artikel 10.1, behoudens drie uitzonderingen, waaronder de grensarbeidersregeling : de belasting in het woonland voor de grensarbeiders.

Zij vinden het verwonderlijk dat een verschil in behandeling op grond van de woonplaats, en een nationaliteitsvoorwaarde blijven voortbestaan binnen de Europese Unie. Het aanvullend Protocol bij de Overeenkomst handhaaft in punt 1 het discriminerende beginsel van belasting van grensarbeiders in de woonstaat, en punt 3 wijkt vanaf 1 januari 2007 enkel voor de werknemers af van dat beginsel, terwijl punt 5 een voorrecht vastlegt voor uitsluitend de grensarbeiders die in Frankrijk wonen.

Zij doen gelden dat de minister van Financiën zelf heeft erkend dat het betalen van belastingen in België en van sociale lasten in Frankrijk zeer nadelig was. De omgekeerde situatie leidt daarentegen tot een bevoorrecht statuut en de werknemers van Moeskroon worden gediscrimineerd. Dat is het gevolg van het feit dat de Belgisch-Franse overeenkomst niet werd aangepast om rekening te houden met de Europese richtlijn inzake sociale zekerheid, in tegenstelling tot de overeenkomsten met Duitsland en Nederland. De discriminatie tussen werknemers en ambtenaren maakt de bestreden instemmingswet strijdig met de Grondwet.

A.4.2. De verzoekende partijen hebben kritiek op de terugwerkende kracht van de bestreden bepalingen. De betrokken belastingplichtige heeft vergeefs de haar opgelegde belasting betwist, terwijl de werknemers wel bezwaar zullen kunnen indienen voor aanslagjaren die volgens de wet reeds zijn verjaard.

A.4.3. De verzoekende partijen zijn van mening dat de wet, doordat zij niet voor alle grensarbeiders geldt, de artikelen 164 en 172 van de Grondwet schendt. Zij bevoorrecht werknemers op discriminerende wijze, op basis van een niet-relevant criterium, in het voordeel van de Franse werknemers; zij maakt het voorrecht dermate voorwaardelijk dat de vrije concurrentie tussen werknemers zal worden vervalst want de Franse werknemer, die afhankelijk is van zijn werkgever, zal zich voortaan « van alles moeten laten welgevalen » tegen een voorkeurstarief (punt 5, a, b, c van het aanvullend Protocol, en tweede lid). Zij verstoort het vrije verkeer van werknemers door buitensporige voordelen te bieden en tast op discriminerende wijze de rechten van de Belgische burgers van de grensstreek aan door *de facto* uit te sluiten van de betrekkingen bij de Franse overheid in de grensstreek; zij creëert een onverantwoord verschil tussen Belgische inwoners naargelang zij in Frankrijk dan wel in Duitsland of in Nederland werken, vermits enkel voor de eerstgenoemde regels worden gehandhaafd die afwijken van de OESO-verdragen; zij creëert een ander verschil tussen in Frankrijk wonende belastingplichtigen die in België werken en Belgische belastingplichtigen die in Frankrijk werken, vermits alleen de eerstgenoemde de mogelijkheid hebben om vervallen belastingen te betwisten. Zij schendt de Grondwet, de artikelen 7, 23 en 28 van de Universele Verklaring van de Rechten van de Mens, het Internationaal Verdrag inzake economische, sociale en culturele rechten bekrachtigd op 21 april 1983, en het Verdrag betreffende discriminatie (beroep en beroepsuitoefening) van 1958 (nr. 111).

A.5.1. In zijn memorie en in zijn memorie van wederantwoord onderstreept de Ministerraad het wanordelijke karakter van de stukken van de verzoekende partijen. Hij antwoordt in ondergeschikte orde op de middelen, althans op die welke hij in het verzoekschrift heeft kunnen vinden. De kritiek is gegrond op het verschil in behandeling tussen grensarbeiders die in België wonen (voor wie artikel 3 van het aanvullend Protocol de grensarbeidersregeling afschaft) en grensarbeiders die in Frankrijk wonen (voor wie paragraaf 5 die regeling handhaaft tot 30 december 2011) : de eerstgenoemde worden belast waar de beroepsactiviteit wordt uitgeoefend, de laatstgenoemde waar zij hun woonplaats hebben.

A.5.2. De Ministerraad beweert dat het middel, in zoverre het artikel 8 van het aanvullend Protocol verwijt de werknemers van de overheid niet te beogen, zodat de grensarbeiders in loondienst hun belastingen zullen betalen in het land waar zij hun sociale bijdragen betalen terwijl de ambtenaren en werknemers van de overheid zware sociale lasten, enerzijds, en zware belastingen, anderzijds, zullen blijven betalen, niet gegrond is. De situatie van de overheidsambtenaren wordt geregeld door het Belgisch-Franse akkoord dat werd gesloten krachtens artikel 24 van de Overeenkomst (belasting in de woonstaat), die reeds in de artikelen 10 en 11 ervan in een verschillende regeling voor die ambtenaren en voor de werknemers voorziet. De commentaar van de OESO-

modelovereenkomst inzake belastingen vermeldt dat de belastingbevoegdheid die wordt toegekend aan de Staat die de bezoldiging of het pensioen uitbetaalt, oorspronkelijk volgde uit de bekommernis om zich te conformeren aan de regels inzake internationale hoffelijkheid en wederzijds respect tussen soevereine Staten. Dat gebruik berust op de idee dat de band tussen de vreemde Staat en zijn ambtenaar zo sterk is dat hij rechtvaardigt dat die Staat de belastingbevoegdheid behoudt voor de bezoldigingen en pensioenen van « zijn » ambtenaar, op voorwaarde echter dat die ambtenaar uitsluitend de nationaliteit van die Staat bezit (wat de band met die Staat versterkt : de betrokken persoon handelt voor de Staat en zijn nationaliteit is een teken dat die verhouding met de Staat die hij vertegenwoordigt, versterkt) en dat de diensten niet werden verleend in het kader van een nijverheids- of handelsactiviteit uitgeoefend door die Staat (wanneer de Staat optreedt als een onderneming, vervaagt het begrip « openbare dienst » en verleent de ambtenaar minder dienst aan de Staat en aan de gemeenschap die door die Staat wordt vertegenwoordigd, hetgeen verantwoordt dat de bezoldigingen en de pensioenen belastbaar zijn volgens de regels van de artikelen 11 en 12 van de Overeenkomst). Wat daarentegen de werknemers betreft, is de band met de Staat van de bron van inkomsten minder sterk. Binnen de categorie van de ambtenaren en werknemers van de overheid, wordt één categorie verschillend behandeld : de personen die voor één van beide Staten werken, maar die in de andere Staat wonen en de nationaliteit van die andere Staat bezitten. Voor die personen werd een specifieke regeling getroffen tussen de bevoegde autoriteiten van beide landen, op grond van de overlegprocedure van artikel 24 van de Overeenkomst van 1964. Die specifieke regeling, die overeenstemt met artikel 19 van de OESO-modelovereenkomst inzake belastingen, wordt verantwoord door het feit dat de band tussen de Staat en de ambtenaar die niet de nationaliteit van zijn overheidswerkgever heeft, minder sterk is. De gedifferentieerde regeling berust op een objectief criterium : de hoedanigheid van de belastingplichtige, werknemer van de overheidssector. De gedifferentieerde regeling binnen de overheidssector berust dan weer op de criteria van woonplaats en nationaliteit van de overheidswerknemer. Het gaat daarbij om objectieve criteria die de twee Staten toelieten verschillende regels te bepalen voor de aanwijzing van de belastingheffende Staat voor de bezoldigingen die door één van die Staten aan zijn ambtenaren of werknemers worden uitbetaald.

A.5.3. De Ministerraad stelt vast dat het bekritiseerde verschil in behandeling eigenlijk voortvloeit uit de gelijktijdige toepassing van, enerzijds, de verordening (EEG) nr. 1408/71 van de Raad betreffende de toepassing van de socialezekerheidsregelingen op werknemers en zelfstandigen, alsmede op hun gezinsleden, die zich binnen de Gemeenschap verplaatsen, (PB, L, 28, 30 januari 1997), waarop de Belgische wetgever geen vat heeft, vermits de verordening rechtstreeks toepasselijk is in het Belgische recht en, anderzijds, de regeling die geldt voor de Belgische inwoners die voor de Franse Staat werken en die krachtens artikel 24 van de Overeenkomst het voorwerp vormt van een akkoord tussen de bevoegde nationale autoriteiten. Dat verschil in behandeling volgt dus niet uit de bestreden bepalingen, en het Hof is niet bevoegd om de wetgever te verplichten een leemte weg te werken die voortvloeit uit het feit dat de wet alleen het probleem van de werknemers regelt.

Het argument dat door de verzoekende partijen wordt afgeleid uit de zwaarte van de sociale lasten, waarop tijdens de parlementaire voorbereiding werd gealludeerd, is niet pertinent omdat het betrekking heeft op die van de sociale lasten van de werknemers.

Monique Noël toont evenmin aan dat zij aan een zwaardere socialebijdragenregeling is onderworpen.

A.5.4. Wat de bestaanbaarheid betreft, met artikel 172 van de Grondwet, van de grensarbeidersregeling die de Franse inwoners die in de Belgische grensstreek werken tijdelijk genieten, stelt de Ministerraad dat die maatregel voortvloeit uit het feit dat de Franse Staat die regeling wenste te handhaven gedurende een periode die het uitblijven van pijnlijke sociale gevolgen voor zijn inwoners zou garanderen, en uit het feit dat de Belgische Staat de ondernemingen van de grensstreek beschikbaarheid van arbeidskrachten wenste te waarborgen. De duur van die - tijdelijke - regeling is weliswaar lang, vermits hij in 2033 verstrijkt, maar nieuwe aanwervingen zullen vanaf 2012 onmogelijk worden. Ook al is het zo dat men van een voorrecht kan spreken wanneer verschillende categorieën van personen aan verschillende nationale wetten zijn onderworpen, toch kan het voorrecht dat door de verzoekende partijen wordt bekritiseerd - voor wie het niet nadelig is omdat die maatregel niet voor hen geldt - objectief worden verantwoord rekening houdend met de complexe situatie en met de sociale en economische noodwendigheden die in de parlementaire voorbereiding zijn vermeld.

A.5.5. De Ministerraad acht, wegens ontstentenis van belang, de grief onontvankelijk die is afgeleid uit het feit dat de concurrentie tussen werknemers zou worden vervalst doordat het voorrecht dat de in de Belgische grensstreek werkende Franse inwoners genieten, hen ertoe zou brengen « zich van alles te moeten laten welgevalen » : de verzoekende partijen bevinden zich immers niet in die situatie. Indien zij bedoelen dat de Belgische werknemers betrekkingen aan hen zullen zien voorbijgaan, blijft ten eerste het feit dat zij geenszins uitleggen in welk opzicht de concurrentie tussen werknemers zou worden vervalst, noch in welk opzicht of hoe die vervalsing een schending zou vormen van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, ten tweede dat zij, in het kader van het betrokken middel, in geen enkel opzicht de handhaving van de grensarbeidersregeling voor de grensarbeider uit Frankrijk ter discussie stellen (alleen de voorwaarden worden betwist), en ten derde dat er na 2012 geen aanwerving meer zal zijn op grond van de grensarbeidersregeling. De Ministerraad ziet dus niet goed in hoe de concurrentie tussen grensarbeiders uit Frankrijk en uit België nog meer vertekend zou kunnen zijn.

A.5.6. De Ministerraad is van mening dat de grief die is afgeleid uit de inbreuk op het vrije verkeer van werknemers niet kan worden aangenomen, omdat niet wordt aangegeven op welke bepalingen dat verwijt betrekking heeft, noch in welk opzicht het vrije verkeer van werknemers in het gedrang zou komen, zodat de Ministerraad zijn rechten van verdediging niet kan uitoefenen.

A.5.7. De Ministerraad acht de grief die gegrond is op de onmogelijkheid, voor de Belgen van de grensstreek, om te solliciteren voor een betrekking bij de Franse overheid eveneens onontvankelijk, omdat niet wordt aangegeven welke bepalingen zouden zijn geschonden, welke de bepalingen zouden zijn die deze schenden, noch in welk opzicht zij ze zouden schenden. De verzoekende partijen verwijten België de bevoegdheid om bepaalde werknemers te belasten aan Frankrijk te hebben verkocht. Verwijzen zij aldus naar het feit dat aan Frankrijk de bevoegdheid is toegekend om de in België wonende werknemers van de grensstreek te belasten in het land waar de activiteit wordt uitgeoefend (aanvullend Protocol, paragraaf 3, die met name verwijst naar artikel 11, paragraaf 1, van de Overeenkomst) ? Dat is nochtans precies het voorwerp van hun kritiek : zij pleiten er onophoudelijk voor dat sociale lasten en belastingen in dezelfde Staat worden betaald. De grief is in elk geval ongegrond wat betreft de grensarbeiders die aan de algemene regeling zijn onderworpen. Die zijn voortaan belastbaar in de Staat waar zij hun beroepsactiviteit uitoefenen, daar waar de sociale lasten worden geïnd.

De Ministerraad is bovendien van mening dat hij zijn rechten van verdediging niet kan uitoefenen omdat de argumentatie van het verzoekschrift onbegrijpelijk is.

A.5.8. Wat het verschil in behandeling betreft tussen inwoners van België die in Frankrijk werken en die welke in Duitsland of in Nederland werken, voert de Ministerraad opnieuw de onontvankelijkheid van de grief aan, die niet de bekritiseerde bepalingen aangeeft, noch de geschonden bepalingen, noch in welk opzicht de eerstgenoemde bepalingen de laatstgenoemde zouden schenden. Hij geeft aan dat de grensarbeidersregeling met Duitsland en Nederland is afgeschaft, hetgeen de bestreden bepalingen eveneens doen voor de inwoners van België die bezoldigingen van Franse oorsprong ontvangen, vanaf 1 januari 2007. Zij zijn dus allen aan dezelfde regeling onderworpen.

A.5.9. Wat de grief betreft die is afgeleid uit het feit dat inwoners van Frankrijk vervallen belastingen zouden kunnen betwisten, is de Ministerraad van mening dat het om dezelfde redenen om een onontvankelijk middel gaat. Hij wijst overigens erop dat paragraaf 4, a), van het aanvullend Protocol en artikel 7, § 1, van de instemmingswet enkel voordeel brengen aan de grensarbeiders die in Frankrijk wonen. Tal van geschillen waarin Franse inwoners verwickeld waren, dienden te worden beslecht. Het Avenant (aanvullend Protocol) verving voor de jaren 2003 tot 2008 de voorwaarde van exclusieve uitoefening van de activiteit in de Belgische grensstreek, door de voorwaarde dat de Belgische grensstreek gedurende niet meer dan 45 activiteitsdagen per kalenderjaar mag worden verlaten. Die eis van Frankrijk om een nieuw akkoord over de grensarbeiders te bereiken impliceerde een wijziging van de belastingvoorwaarden voor de jaren 2003 tot 2008 en, bijgevolg, een herziening van de belastingheffingen om een einde te maken aan de geschillen. De heropening van de termijnen voor uitsluitend de Franse inwoners is aldus gerechtvaardigd. Voor de Belgische inwoners die in Frankrijk werken is er eveneens een heropening van de beroepstermijnen, die echter beperkt is tot de belastingheffingen op de inkomsten die zijn ontvangen sinds 1 januari 2007, datum van (retroactieve) afschaffing van de grensarbeidersregeling te hunnen aanzien. Die inkomsten zijn niet meer in België belastbaar, maar in Frankrijk. Dat neemt echter niet weg dat het om categorieën gaat die bijna niet kunnen worden vergeleken : Franse inwoners/Belgische burgers; werkzaam in België/werkzaam in Frankrijk.

A.5.10. De Ministerraad onderstreept tot slot dat het opnieuw ter discussie stellen van de mogelijkheid om naar gelang van het type van inkomsten of van activiteit een ander belastingcriterium te kiezen, niet beperkt zou zijn tot het onderscheid tussen privébezoldigingen (artikel 11) en overheidsbezoldigingen (artikel 10). Het zou zich uitstrekken tot het onderscheid tussen privépensioenen en overheidspensioenen, maar ook mogelijkerwijs tot elk onderscheid dat in de Overeenkomst van 1964 of in de andere door België gesloten overeenkomsten tot voorkoming van dubbele belasting wordt gemaakt.

A.6.1. In hun memorie van antwoord herinneren de verzoekende partijen aan de beginselen van de artikelen 10 en 11 van de Overeenkomst en verwijzen zij naar de traditionele administratieve en gerechtelijke rechtspraak volgens welke de belastingplichtigen die zich in de situatie van Monique Noël bevinden, aan artikel 11 onderworpen zijn. Het discriminerende karakter van het belasten van grensarbeiders in de woonstaat is door de autoriteiten erkend wanneer de belasting wordt betaald in een ander land dan het land waar de sociale bijdragen worden betaald, en de meeste Belgische grensarbeiders hebben aangevoerd minstens één dag per jaar « de grensstreek te hebben verlaten » overeenkomstig artikel 11, § 2, c, van de Overeenkomst, teneinde aan de strengheid van de Belgische fiscus te ontsnappen. Monique Noël zou die dagen waarop zij « de grensstreek heeft verlaten » niet kunnen doen gelden indien artikel 18 van de Overeenkomst op haar zou worden toegepast.

A.6.2. De verzoekende partijen weerleggen het argument dat is afgeleid uit het « beginsel van hoffelijkheid » tussen Staten met de vraag waarom een Belgische grensarbeider (of een Italiaan die in België woont) in België wordt belast, terwijl een in Brussel wonende Belg in Frankrijk wordt belast, en waarom de Franse Staat de bevoegdheid behoudt om de Franse ambtenaren van Belgische nationaliteit die in België wonen buiten de grensstreek, te belasten. Er is in werkelijkheid geen reden om een onderscheid te maken tussen de privésector en de overheidssector omdat de regel van betaling van de belastingen in het land dat de sociale bijdragen int, identiek is; toch wordt de discriminatie van de belastingplichtigen die zich in de situatie van Monique Noël bevinden, gehandhaafd ondanks het akkoord en het Avenant. Belastingheffing in de woonstaat wijkt af van het beginsel dat is vastgelegd door de OESO-modelovereenkomst, en het onderscheid tussen de overheidssector en de privésector kan niet als pertinent worden beschouwd omdat het niet voorkomt in de verdragen met Nederland en Duitsland, noch in de OESO-overeenkomst. De band tussen de ambtenaar en de Staat die hem tewerkstelt is niet relevant in het geval van de Italiaan die in België woont, voor de Franse Staat werkt en zijn belastingen in Frankrijk betaalt, noch in het geval van de persoon die beide nationaliteiten heeft.

A.6.3. De verzoekende partijen verwijzen vervolgens naar artikel 19 van de OESO-overeenkomst en naar de Europese verordening nr. 1612/68 van de Raad van 15 oktober 1968, en zijn van mening dat het arrest van de Franse *Conseil d'Etat* van 9 november 1987 uitgaat van een onjuiste redenering omdat de situatie van de professoren niet door artikel 10, noch door artikel 11 van de Overeenkomst wordt geregeld, maar door artikel 13 ervan : dit omdat binnen de wetgevingstechniek de redacteur, wanneer in een uitzondering wordt voorzien, geen gebruik maakt van de residuaire clause, maar voorziet in een specifieke of algemene oplossing, omdat artikel 11 bepaalt dat het van toepassing is onder voorbehoud van de toepassing van artikel 10, omdat volgens de eerste interpretatie die door de grondleggers van de Overeenkomst werd gegeven, artikel 11 van toepassing is in het geval van artikel 10.3, en omdat die Overeenkomst uit historisch oogpunt ertoe strekte een grensoverschrijdende uitwisseling van arbeidskrachten te bevorderen door zowel in de overheidssector als in de privésector de betaling van de belasting in het woonland te bevoorrechten. Het op 9 november 2009 bekendgemaakte akkoord is ingegeven door de verkeerde Franse interpretatie; het gaat in tegen de wil van de overeenkomstsluitende Staten en werd niet goedgekeurd door de wetgever; het reikt verder dan een gewone interpretatie en is klaarblijkelijk nietig.

A.6.4. De verzoekende partijen verwijzen vervolgens naar de avenanten en naar de parlementaire voorbereiding van de Belgische Senaat en van de Franse *Sénat*, en zijn van mening dat de Belgische minister van Financiën die de afschaffing van de grensarbeidersregeling voor de in België wonende grensarbeiders aankondigt, wordt tegengesproken door de rapporteur bij de Franse *Sénat* die het behoud van die regeling aankondigt tot in 2033. Zij wijzen op de wens van de Vlaamse ondernemingen om werknemers uit Frankrijk te kunnen blijven aanwerven en beweren dat het Avenant van december 2008 onvolledig is omdat het niet de overheidsambtenaren beoogt. Dat is een leemte die het Hof zeker kan wegwerken.

A.6.5. De verzoekende partijen komen terug op het discriminerende karakter van de Overeenkomst en van het Avenant en geven aan dat het door de autoriteiten werd erkend en ertoe leidt dat 5 000 Belgische

grensarbeiders in Frankrijk werken, terwijl 40 000 Franse grensarbeiders in België werken gelet op het voordeel dat zowel de Franse werknemers, de Belgische en Vlaamse werkgevers uit de grensstreek en de Franse Staat eruit halen; zij voeren aan dat de akkoorden waarmee de Staat, in het nadeel van zijn eigen bevolking, het recht om belasting te heffen verkoopt, en die met name aan Frankrijk het recht toekennen om de belastingplichtigen met een dubbele nationaliteit te belasten, niet regelmatig zijn.

A.6.6. Volgens de verzoekende partijen zijn akkoorden zoals dat van 2009 reglementair van aard en behoren zij tot de bevoegdheid van het Hof van Cassatie, zoals aangegeven in diens arrest van 9 mei 2008. Indien het akkoord nietig is, zal Monique Noël worden belast overeenkomstig de regels van de vroegere Overeenkomst en zullen de beroepen die zij zal instellen, gelet op het voorgaande, het discriminerende karakter ervan bevestigen. Het akkoord is echter nietig omdat het de Overeenkomst schendt door zich de geest van een arrest van de Franse *Conseil d'Etat* eigen te maken, die zich vergist omdat zijn interpretatie tot een dubbele vrijstelling en een dubbele belasting leidt. Het komt neer op een herschrijving van de tekst van de Overeenkomst, zonder procedure van instemming. Bovendien was de ambtenaar die het akkoord heeft ondertekend, daartoe niet gemachtigd. De inhoud van het akkoord is discriminerend omdat hij steunt op een uitsluiting op grond van nationaliteit - vermits een in België wonende Italiaan onbelemmerd bij de Franse overheid kan werken terwijl zijn Belgische buur de enige is die wordt benadeeld -, en omdat de werknemers en de overheidsambtenaren verschillend worden behandeld. Vermits de discriminatie voortvloeit uit de combinatie van dat akkoord met de EEG-verordening nr. 1408/71, moet het akkoord ontoepasbaar worden verklaard. De uitsluiting van de belastingplichtigen die zich in de situatie van Monique Noël bevinden, volgt uit de combinatie van het akkoord met het Avenant, terwijl de wet waarbij met dat Avenant wordt ingestemd, aan het akkoord voorafging maar de bekendmaking ervan na het akkoord plaatsvond. De wetgever werd ten onrechte niet van dat akkoord in kennis gesteld, wat hem zou hebben toegelaten de definitie van de grensarbeider, die thans ter vernietiging bij het Hof voorligt, aan te vullen.

A.6.7. De verzoekende partijen bekritisieren verder nog de terugwerkende kracht van het akkoord van 2009 dat Monique Noël, door haar te onderwerpen aan artikel 18 van de Overeenkomst, de mogelijkheid ontzegt om de dagen te doen gelden waarop zij « de grensstreek verlaat » overeenkomstig artikel 11.1, en aldus aan de grensarbeidersregeling te ontkomen.

A.6.8. De verzoekende partijen verwijzen ten slotte naar het internationale recht en zijn van mening dat de toetsing van het Hof betrekking moet hebben op het Avenant, wegens de strijdigheid ervan met de artikelen 7, 23 en 28 van de Universele Verklaring van de Rechten van de Mens, de artikelen 6 en 7 van het Internationaal Verdrag inzake economische, sociale en culturele rechten en de artikelen 1, b), 2 en 3, c), van het Verdrag van de IAO (Internationale Arbeidsorganisatie) nr. 111 betreffende discriminatie (beroep en beroepsuitoefening).

A.6.9. Tot slot vragen de verzoekende partijen het Hof om artikel 2, 1, van het aanvullend Protocol, dat de discriminerende belastingheffing van de grensarbeiders in het woonland handhaaft, af te keuren, alsook artikel 2, 3, van het Avenant, dat, enerzijds, op onverantwoorde wijze tot in 2033 een regeling handhaaft die tot voordeel is van de Franse grensarbeiders en enkel kan worden verklaard door het Vlaamse en Franse opportunisme, en, anderzijds, op discriminerende wijze de overheidsambtenaren uitsluit van de afwijking van het « grensarbeidersprincipe » die het invoert vanaf 1 januari 2007. Zij vragen om erkenning van het discriminerende karakter van de voorrechten die aan de in Frankrijk wonende Belgische ambtenaren van Franse nationaliteit worden toegekend ingevolge de aanneming van aanknopingscriteria die niet in overeenstemming zijn met de Europese beginselen, van het discriminerende karakter van de situatie van de Franse grensarbeiders ten opzichte van die van de Duitse en Nederlandse grensarbeiders, van het discriminerende karakter van een verschillende terugwerkende kracht voor Franse en Belgische grensarbeiders (artikel 2, 4), van het discriminerende karakter van een terugwerkende kracht die verworven rechten afschaft en van het ingevoerde systeem van 45 dagen dat in werkelijkheid niet te controleren is, van het discriminerende karakter van de vergoeding die door Frankrijk wordt betaald ten gunste van alle Belgen terwijl het hoofdzakelijk de grensarbeiders zijn die de nadelen van die regeling ondervinden (artikel 4), van het discriminerende karakter van de algemene filosofie van het Avenant die de situatie niet corrigeert, van het discriminerende karakter van de grensarbeidersregeling bedoeld in artikel 11, 2, c, van de Overeenkomst, in artikel 2 van de instemmingswet en in de artikelen 1 en 2 van het Avenant dat die regeling bestendigt, doordat zij de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet en de Europese verbintenissen van België schenden, en van het discriminerende karakter van het Avenant in zoverre het de belastingheffende Staat aanwijst. Zij vragen eveneens dat het Hof de schending van het beginsel van niet-retroactiviteit van de wetten zou erkennen en zou wijzen op het discriminerende karakter van artikel 10.3 van de oorspronkelijke Overeenkomst, alvorens dat van het Avenant te erkennen.

A.7.1. In zijn memorie van wederantwoord is de Ministerraad van mening dat de kritiek op de vroegere Belgisch-Franse overeenkomst en op het onderscheid tussen werknemers uit de privésector en overheidsambtenaren irrelevant is omdat dit onderscheid uit die Overeenkomst voortvloeit. Hij erkent dat de kritiek op het arrest nr. 51075 van 9 november 1987 van de Franse *Conseil d'Etat* niet ongegrond is. De Belgische administratie had overigens aan de Franse administratie meegedeeld dat naar haar mening de beste interpretatie van artikel 10, § 3, een contextuele lezing impliceerde met die van het begin van artikel 11 van de Overeenkomst van 1964 (« Onder voorbehoud van de bepalingen van de artikelen 9, 10 en 13 ... »). De Franse administratie pleitte voor een andere interpretatie die aanvankelijk de toepassing van artikel 18 impliceerde (terwijl artikel 11 enkel de bezoldigingen beoogde die door de privésector worden toegekend) en die vervolgens, zoals artikel 19 van de OESO-modelovereenkomst inzake belastingen, de belastingbevoegdheid rechtstreeks toekende aan de woonstaat van de ambtenaar. Het probleem werd opgelost via een op grond van artikel 24 gesloten akkoord dat de expliciete wil van de overeenkomstsluitende Staten niet schendt, aangezien de tekst van de Overeenkomst onvoldoende duidelijk was. Wat er ook van zij, de Overeenkomst diende te worden geïnterpreteerd rekening houdend met die rechtspraak.

A.7.2. De Ministerraad is eveneens van mening dat het irrelevant is het Avenant van 13 december 2007, dat nooit werd bekrachtigd, te bekritisieren. Zelfs indien hij bewezen zou zijn, volstaat de invloed vanwege de Vlaamse werkgevers tijdens de heronderhandeling niet om de bestreden wet ongrondwettig te maken. Kritiek uitoefenen op het voordeel voor de Franse werknemers of voor de werkgevers uit de grensstreek, vormt geen middel. Het akkoord tussen de Belgische en Franse autoriteiten betreft de uitvoering van de Overeenkomst, wat onder de administratieve overheden ressorteert.

A.7.3. De Ministerraad weerlegt eveneens het door de verzoekende partijen aangevoerde argument dat is afgeleid uit het « verlaten van de grensstreek ». Hij geeft aan dat de grensarbeidersregeling de belastingheffing invoert in de woonstaat van de werknemer die zijn activiteit uitoefent in de grensstreek van de andere Staat en die zijn duurzaam tehuis in de grensstreek van de eerstgenoemde Staat heeft (artikel 11, 2, c), van de Overeenkomst van 1964). Wanneer de grensstreek wordt verlaten, is het het algemene beginsel dat opnieuw van kracht wordt : de belastingheffing vindt plaats in de Staat op het grondgebied waarvan de activiteit die de bron van inkomsten is, wordt uitgeoefend (artikel 11.1 van de Overeenkomst van 1964). De beoordeling van het feit of de grensstreek is verlaten, behoort tot de bevoegdheid van de fiscale overheid van het land waar de activiteit wordt uitgeoefend, te dezen Frankrijk. Frankrijk past echter de algemene regeling en, *a fortiori*, de afwijkingen op die algemene regeling waarin artikel 11 van de Overeenkomst voorziet, niet toe op de ambtenaren. Het past het akkoord van 2009 toe, dat artikel 10.3 van de Overeenkomst uitlegt. Monique Noël kan bijgevolg het « verlaten van de grensstreek » niet doen gelden en in Frankrijk worden belast : zij heeft geen enkel verworven recht dat zij kan doen gelden.

A.7.4. De Ministerraad wijst erop dat de verzoekende partijen de kritiek van een schending van de « hogere verdragen » tot het Avenant beperken en doet gelden dat het Hof niet bevoegd is om een internationale overeenkomst of een avenant bij zulk een overeenkomst te toetsen of te stigmatiseren. De door de verzoekende partijen aangevoerde bepalingen van de Universele Verklaring van de Rechten van de Mens, van het Internationaal Verdrag inzake economische, sociale en culturele rechten, of van het IAO-Verdrag nr. 111, bevatten geen enkele maatregel die rechtstreeks van toepassing is.

A.7.5. De Ministerraad is van mening dat de conclusies van de memorie van de verzoekende partijen nog het meest op middelen lijken. Hij heeft reeds geantwoord op de kritiek betreffende het discriminerende beginsel van het belasten van de grensarbeiders in het woonland, betreffende de handhaving, gedurende 25 jaar, van de regeling van de Franse grensarbeiders en betreffende de afwijking van het « grensarbeidersprincipe » die enkel voor de werknemers geldt. In de bij zijn memorie gevoegde nota voegt hij eraan toe dat voor de ambtenaren geen enkele grensarbeidersregeling meer van toepassing is, waarbij het akkoord van 2009 onder bepaalde voorwaarden de woonstaat toelaat de bezoldigingen van de ambtenaren van de andere Staat te belasten.

Wat de aanknopingscriteria betreft die de verzoekers niet in overeenstemming achten met de Europese beginselen omdat zij de in Frankrijk wonende Belgische ambtenaren van Franse nationaliteit zouden bevoordelen ten opzichte van de Belgische inwoners van Belgische nationaliteit die voor de Franse overheid zouden willen werken, oordeelt de Ministerraad dat het middel niet ontvankelijk is omdat niet wordt aangegeven welke bepalingen waarvan het Hof de inachtneming waarborgt, zouden zijn geschonden, noch in welk opzicht zij zouden zijn geschonden.

A.7.6. Wat de overeenkomsten met Duitsland en Nederland betreft, voegt de Ministerraad eraan toe dat de invloed van het Europese recht de bestaansredenen van het - vroeger gerechtvaardigde - onderscheid tussen de grensarbeiders en de andere werknemers grotendeels heeft doen verdwijnen. België, Nederland en Duitsland zijn overeengekomen het op te geven; maar met Frankrijk diende men het voorlopig in zekere zin te handhaven, en het is jammer dat een norm die het probleem tracht op te lossen, wordt aangevochten.

A.7.7. De Ministerraad is van mening dat de door de verzoekende partijen bekritiseerde terugwerkende kracht niet van toepassing is op Monique Noël, op wie het Avenant niet kan worden toegepast. Hij herinnert in dat verband aan de situatie van die laatste: Monique Noël is als rijksinwonster onderworpen aan de personenbelasting in België; zij oefent haar beroepsactiviteit uit in Frankrijk en is in Frankrijk belastbaar krachtens de artikelen 4A, 4B en 4bis van de (Franse) *Code général des impôts*, die de personen van wie de fiscale woonplaats buiten Frankrijk is gelegen, enkel voor wat hun inkomsten van Franse oorsprong betreft, aan de inkomstenbelasting onderwerpen alsook de personen van Franse of buitenlandse nationaliteit die hun fiscale woonplaats al dan niet in Frankrijk hebben en die winsten of inkomsten ontvangen waarvan de belasting aan Frankrijk wordt toegewezen bij een internationale overeenkomst betreffende dubbele belasting. Geacht worden hun fiscale woonplaats in Frankrijk te hebben, de personen die in Frankrijk een beroepsactiviteit uitoefenen, in loondienst of als zelfstandige, tenzij zij aantonen dat die activiteit er in bijbetrekking wordt uitgeoefend; in principe zijn de Belgische en de Franse belastingadministratie bevoegd om te beslissen (onder toezicht van de rechter) wie wordt onderworpen aan de door hun wetgever gevestigde belasting. Monique Noël bevindt zich dus in een situatie waarin zij in België en in Frankrijk zou kunnen worden belast. Gelukkig is er voor haar een overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting; zij oefent een activiteit uit in de Franse overheidssector. Indien artikel 10 van de Overeenkomst van 10 maart 1964 niet zou bestaan, zou zij aan artikel 11 van die Overeenkomst onderworpen zijn geweest en zou zij zijn belast in de Staat op het grondgebied waarvan de beroepsactiviteit wordt uitgeoefend. Zij heeft echter haar woonplaats in de Belgische grensstreek en oefent haar activiteit uit in de Franse grensstreek. Nog steeds in het geval dat artikel 10 niet zou bestaan, had het (vroegere) artikel 11, 2, c) op haar moeten worden toegepast: «2. In afwijking van paragraaf 1 hierboven: [...] c) de salarissen, lonen en andere soortgelijke bezoldigingen verkregen door een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat die zijn activiteit uitoefent in de grenszone van de andere overeenkomstsluitende Staat en die zijn duurzaam tehuis in de grenszone van de eerstgenoemde Staat heeft, zijn slechts in die Staat belastbaar [...]». Indien artikel 10 niet zou bestaan, zou de belastingheffing dus moeten plaatsvinden in de woonstaat. Krachtens artikel 11.1 en 2, c), komt het, nog steeds in het geval dat artikel 10 niet zou bestaan, de Franse Staat toe, die in principe de belastingheffende Staat is, te beoordelen of er gronden bestaan voor uitsluiting van de grensarbeidersregeling, bijvoorbeeld een of meerdere gevallen waarin, in het raam van de uitoefening van de activiteit, de grensstreek is verlaten. Indien dat het geval is, heft de Franse Staat de belasting op het inkomen van de grensarbeider; indien dat niet het geval is, laat hij het aan België over om de belasting te heffen. Maar artikel 10 bestaat en voorziet in een belastingheffing door Frankrijk (punt 1) behalve wanneer, zoals in het geval van Monique Noël, de bezoldigingen worden toegekend aan inwoners van de andere Staat die de nationaliteit van die Staat bezitten, zoals bepaald in punt 3, dat echter niet preciseerd welke bepalingen moeten worden toegepast wanneer punt 1 niet van toepassing is. Men had artikel 11 van de Overeenkomst kunnen blijven toepassen, maar de Franse belastingadministratie herontdekte een vroeger arrest van de Franse *Conseil d'Etat* en besliste dat de in België wonende professoren van Belgische nationaliteit niet in Frankrijk belastbaar waren. Het probleem dat uit die rechtspraak voortvloeide, werd in 2002 opgelost wat de dubbele vrijstelling betreft, en in 2009 werd het daaruit voortvloeiende probleem van de dubbele belasting opgelost door een akkoord tussen de bevoegde autoriteiten van beide landen, dat bevestigde dat de overheidsbezoldigingen die door een Staat worden uitbetaald aan een inwoner van de andere Staat die uitsluitend de nationaliteit van die andere Staat bezit, uitsluitend belastbaar zijn in de woonstaat van de genietende; van het voorgaande dient te worden onthouden dat de Franse Staat in ieder geval de Staat is die de beslissingsbevoegdheid heeft voor het belasten van de bezoldigingen van Monique Noël. Krachtens artikel 11 komt het hem toe te beslissen dat de bezoldigingen van de in de Belgische grensstreek wonende personen die in de Franse grensstreek werken, bij hem worden belast, via een beslissing over het verlaten van de Franse grensstreek. Krachtens het akkoord over de toepassing van artikel 10.3, werd gevolg gegeven aan de Franse opvatting van belastingheffing, in de woonstaat, van de overheidsbezoldigingen die door een Staat worden uitbetaald aan een inwoner van de andere Staat die uitsluitend de nationaliteit van die andere Staat bezit. Het is bijgevolg duidelijk dat het voor Monique Noël volstrekt nutteloos is om de dagen waarop zij de grensstreek heeft verlaten, aan te voeren voor de Belgische belastingadministratie: de Belgische Staat is niet bevoegd om daarover te oordelen. Indien Monique Noël het verlaten van de grensstreek aanvoert voor de Franse Staat, zal deze antwoorden dat niet de grensarbeidersregeling van toepassing is, maar wel het akkoord van 2009 (en vóór dat akkoord, het akkoord van 2002).

A.7.8. De Ministerraad weerlegt de kritiek op het systeem van de 45 dagen, op de vergoeding die door Frankrijk wordt betaald, op artikel 10.3 van de oorspronkelijke overeenkomst (dat niet wordt gewijzigd) en op de algemene filosofie van het Avenant dat niet de werknemers van de overheid beoogt, door aan te geven dat die kritiek moeilijk als middel kan worden aangenomen en dat, bovendien, die kritiek niet in het oorspronkelijke verzoekschrift voorkwam. Wat de vergoeding betreft, voegt hij eraan toe dat zij een compensatie vormt voor de inkomsten die België moet derven door de handhaving van de grensarbeidersregeling voor de in Frankrijk wonende grensarbeiders die hun activiteit in de Belgische grensstreek uitoefenen. Net zoals dat geldt voor een belasting, is er geen enkele reden om de compensatie van een belasting te « besteden ». Wat de werknemers van de overheid betreft, vraagt hij zich af hoe Franse werknemers zouden worden aangemoedigd voor de Belgische Franstalige overheid te gaan werken, en waarom Belgische inwoners zou worden ontraden om bij de Franse overheid te werken. Teneinde te kunnen spreken van een concurrentievervalsing zou het voorwerp (de geambieerde betrekking) hetzelfde moeten zijn en zouden de kandidaten ervoor dezelfde moeten zijn. Te dezen hebben de kandidaten echter verschillende doelstellingen: de Belgische overheid, enerzijds, en de Franse overheid, anderzijds.

A.7.9. Ten aanzien van de schending van het vrije verkeer van werknemers binnen een straal van 20 kilometer vanaf de grens, herinnert de Ministerraad eraan dat de grensarbeidersregeling wordt afgeschaft voor de Belgische grensarbeiders, zodat de betrokkenen overal in Frankrijk kunnen werken zonder dat zij de aan de grensarbeidersregeling verbonden voordelen dreigen te verliezen. Bovendien is Monique Noël te dezen niet aan de grensarbeidersregeling onderworpen omdat zij Franse ambtenaar is. De verzoekende partijen oefenen kritiek uit op de grensarbeidersregeling terwijl zij niet eraan onderworpen zijn, maar zouden willen dat zij blijft bestaan om eraan te kunnen ontsnappen (toepassing van zowel artikel 10.3 als artikel 11.1 van de Overeenkomst) na, uiteraard, de nietigverklaring van het akkoord van de Belgische en Franse autoriteiten over de toepassing van paragraaf 3 van artikel 10 van de Overeenkomst van 10 maart 1964. Zij hebben geen belang bij het middel, dat bovendien niet gegrond is.

Wat betreft de kritiek op het Avenant in zoverre het de belastingheffende Staat aanwijst in plaats van criteria aan te geven die toelaten die Staat aan te wijzen, ziet de Ministerraad niet waarin de discriminatie zou bestaan en is hij van mening dat dit « middel » niet toelaat de rechten van verdediging uit te oefenen.

A.7.10. In de nota als bijlage bij zijn memorie van wederantwoord voegt de Ministerraad eraan toe dat het hoffelijkheidsbeginsel dat door de verzoekende partijen wordt bekritiseerd - die de ouderdom ervan betwisten zonder elementen aan te geven op grond waarvan het kan worden gedateerd -, zijn oorsprong vindt in de diplomatieke voorrechten en voorkomt in bijna alle door België gesloten overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting.

Hij onderstreept dat het Avenant slechts een klein gedeelte van de Overeenkomst van 1964 wijzigt en stelt dat het de Franse administratie is die zich heeft verzet tegen een heronderhandeling van het geheel, en dat, zelfs indien die heronderhandeling had plaatsgevonden, Monique Noël nog steeds in België zou zijn belast, volgens het beginsel van de OESO-modelovereenkomst inzake belastingen (artikel 19.1, b).

Het akkoord van 2009 is wel degelijk ondertekend door een ambtenaar die een machtiging had gekregen voor de minnelijke schikking bedoeld in artikel 24 van de Overeenkomst, en wiens naam aan de OESO werd meegedeeld.

- B -

B.1. Het beroep tot vernietiging heeft betrekking op de wet van 7 mei 2009 houdende instemming met en uitvoering van het Avenant, ondertekend te Brussel op 12 december 2008, bij de Overeenkomst tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele belasting en tot regeling van wederzijdse administratieve en juridische bijstand inzake inkomstenbelastingen,

ondertekend te Brussel op 10 maart 1964 en gewijzigd door de Avenanten van 15 februari 1971 en 8 februari 1999.

B.2. Uit de argumentatie van het verzoekschrift volgt dat de grieven van de verzoekende partijen gericht zijn tegen artikel 1 van het Avenant, dat artikel 11, § 2, c), van de Overeenkomst vervangt, en tegen de paragrafen 1, 3 en 5 van het « aanvullend Protocol inzake grensarbeiders », opgenomen in artikel 2 van het Avenant van de Overeenkomst.

B.3. Het niet gewijzigde artikel 10 en het aldus gewijzigde artikel 11 van de Overeenkomst, bepalen :

« Artikel 10

1. De bezoldigingen in de vorm van salarissen, lonen, wedden, soldijen en pensioenen toegekend door één van de verdragsluitende Staten of door een publiekrechtelijke rechtspersoon van deze Staat, die geen nijverheids- of handelsactiviteit uitoefent, zijn uitsluitend in deze Staat belastbaar.

2. Met wederzijds akkoord zal deze bepaling kunnen worden uitgebreid tot de bezoldigingen van de personeelsleden van openbare lichamen of instellingen of van juridische zelfstandige instellingen, door een van de verdragsluitende Staten of door de politieke onderdelen van deze Staat opgericht of gecontroleerd, zelfs indien deze lichamen of instellingen een nijverheids- of handelsactiviteit uitoefenen.

3. Nochtans vinden de voorafgaande bepalingen geen toepassing wanneer de bezoldigingen worden betaald aan verblijfhouders van de andere Staat, die de nationaliteit van deze Staat hebben.

Artikel 11

1. Onder voorbehoud van de bepalingen van de artikelen 9, 10 en 13 van deze Overeenkomst, zijn de salarissen, lonen en andere soortgelijke bezoldigingen slechts belastbaar in de verdragsluitende Staat op het grondgebied waarvan de persoonlijke activiteit, die de bron van deze inkomsten is, wordt uitgeoefend.

2. In afwijking van paragraaf 1 hierboven :

a) mogen de salarissen, lonen en andere bezoldigingen slechts worden belast in de verdragsluitende Staat waarvan de loontrekker verblijfhouder is, indien de volgende drie voorwaarden vervuld zijn :

1° de beneficiant verblijft tijdelijk in de andere verdragsluitende Staat voor een of meer tijdvakken welke gedurende het kalenderjaar 183 dagen niet te boven gaan;

2° zijn bezoldiging voor de tijdens dit verblijf uitgeoefende activiteit wordt ten laste genomen door een in eerstgenoemde Staat gevestigde werkgever;

3° hij oefent zijn activiteit niet uit ten laste van een in de andere Staat gelegen vaste inrichting of vaste installatie van de werkgever;

b) zijn de bezoldigingen met betrekking tot de activiteit uitgeoefend aan boord van een schip of een luchtvaartuig in internationaal verkeer, of aan boord van een schip dienend tot het vervoer in de binnenwateren op het grondgebied van beide verdragsluitende Staten, slechts belastbaar in diegene van deze Staten, waar de zetel van de werkelijke leiding van de onderneming is gelegen; indien deze Staat geen belasting op bedoelde bezoldigingen heeft, zijn deze belastbaar in de verdragsluitende Staat, waarvan de beneficianten verblijfhouders zijn.

De bezoldigingen van personen die dienst doen op andere vervoermiddelen, welke het vervoer op het grondgebied van beide verdragsluitende Staten onderhouden, zijn slechts belastbaar in de Staat waar de vaste inrichting is gelegen waarvan deze personen afhangen of, indien dergelijke inrichting niet aanwezig is, in de verdragsluitende Staat waarvan deze personen verblijfhouders zijn;

c) De bepalingen van de paragrafen 1 en 2, a) en b), zijn van toepassing onder voorbehoud van de bepalingen van het aanvullend Protocol inzake grensarbeiders.

3. De bepalingen van paragraaf 2 zijn niet van toepassing op de bezoldigingen bedoeld in artikel 9 van deze Overeenkomst ».

B.4. De paragrafen 1, 3 en 5 van het Protocol bepalen :

« 1. Salarissen, lonen en andere soortgelijke bezoldigingen, verkregen door een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat die zijn werkzaamheid uitoefent in de grensstreek van de andere overeenkomstsluitende Staat en die uitsluitend in de grensstreek van de eerstgenoemde Staat een duurzaam tehuis heeft, zijn slechts in die Staat belastbaar ».

« 3. Bezoldigingen die vanaf 1 januari 2007 worden verkregen ter zake van een binnen de Franse grensstreek uitgeoefende werkzaamheid in loondienst door personen die hun duurzaam tehuis in de Belgische grensstreek hebben, zijn, in afwijking van paragraaf 1, belastbaar onder de voorwaarden waarin is voorzien in artikel 11, paragrafen 1 en 2, a) en b), van de Overeenkomst ».

« 5. Het stelsel dat is bepaald in paragraaf 1, is van toepassing op bezoldigingen die in de loop van een periode van 22 jaar, die aanvangt op 1 januari 2012, worden ontvangen uitsluitend door werknemers die op 31 december 2011 hun duurzaam tehuis in de Franse grensstreek hebben en hun werkzaamheid in loondienst uitoefenen binnen de Belgische grensstreek, onder voorbehoud dat deze laatsten :

a) hun duurzaam tehuis in de Franse grensstreek behouden;

b) de uitoefening van hun werkzaamheid in loondienst in de Belgische grensstreek voortzetten;

c) in de uitoefening van hun werkzaamheid niet meer dan 30 dagen per kalenderjaar de Belgische grensstreek verlaten.

Het niet-naleven van één van deze voorwaarden leidt tot het definitieve verlies van het voordeel van het stelsel. Indien de grensarbeider echter een eerste maal de in punt c) van deze paragraaf bedoelde voorwaarde niet vervult, verliest hij het voordeel van het stelsel enkel voor het betrokken jaar.

Tijdens afwezigheden voortvloeiend uit omstandigheden zoals ziekte, ongeval, betaald educatief verlof, vakantie of werkloosheid, wordt de uitoefening van de werkzaamheid in loondienst in de Belgische grensstreek beschouwd als zijnde voortgezet in de zin van punt b).

De bepalingen van deze paragraaf zijn van toepassing op werknemers die hun duurzaam tehuis in de Franse grensstreek hebben maar op 31 december 2011 hun betrekking in de Belgische grensstreek hebben verloren en die aantonen dat ze in de loop van 2011 hun werkzaamheid gedurende 3 maanden in deze laatste grensstreek hebben uitgeoefend.

Het stelsel is niet van toepassing op werknemers die op 31 december 2008 hun duurzaam tehuis in België hebben ».

B.5.1. De eerste verzoekende partij, die de Belgische nationaliteit heeft en in de Belgische grensstreek woont, is ambtenaar van een Franse overheid en oefent haar ambt uit in de Franse grensstreek. Zij bekritiseert in hoofdzaak het beginsel van belastingheffing in de woonstaat.

B.5.2. De situatie van de overheidsambtenaren wordt geregeld door artikel 10 van de voormelde Overeenkomst, dat niet door de bekritiseerde bepalingen wordt gewijzigd. Het beginsel van belastingheffing in de Staat die de overheidsambtenaar in dienst heeft, dat is uitgedrukt in paragraaf 1 van die bepaling, is niet van toepassing wanneer, zoals te dezen, die ambtenaar in de andere Staat woont en de nationaliteit van die Staat heeft (artikel 10, § 3). In dat geval wordt de fiscale regeling niet bepaald, zoals de verzoekende partijen beweren, op grond van de regeling die door artikel 11 van de Overeenkomst voor de werknemers is vastgesteld - vermits die bepaling voorziet in een belastingheffing in de Staat waar de beroepsactiviteit wordt uitgeoefend, wat overeenstemt met het beginsel van artikel 10, § 1, waarvan artikel 10, § 3, precies wil afwijken -, maar op grond van een residuaire bepaling, met name artikel 18 van de Overeenkomst, dat bepaalt dat, « voor zover de vorenstaande artikelen van deze Overeenkomsten niet anders luiden, [...] de inkomsten van de verblijfhouders van een van beide verdragsluitende Staten slechts in deze Staten belastbaar [zijn] ». Die regeling werd overigens bekrachtigd door een akkoord dat overeenkomstig artikel 24 van de Overeenkomst van 1964 werd gesloten door de Belgische en Franse fiscale autoriteiten (niet gedateerd, bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 9 november 2009, p. 71774).

B.5.3. Daaruit volgt dat een vernietiging van de bestreden bepalingen geen enkel gevolg zou hebben voor de situatie van de eerste verzoekende partij die, ondanks die vernietiging, onderworpen zou blijven aan de fiscale wet van haar woonplaats.

Het onrechtstreekse nadeel dat de partner en de kinderen van de eerste verzoekende partij aanvoeren, zou evenmin kunnen verdwijnen door die vernietiging, en het zogenaamde belang van die laatsten als kandidaat-werkzoekenden bij een Franse overheid of in de Belgische grensstreek is, gelet op de leeftijd van die kinderen - die geboren zijn in 1999, 2000 en 2004 - te hypothetisch. Ten slotte kan het belang van de verzoekende partijen als inwoners van Moeskroen niet worden aangenomen, omdat de bijzondere wetgever de *actio popularis* heeft uitgesloten.

B.5.4. De verzoekende partijen doen niet blijken van het vereiste belang. Het beroep tot vernietiging is derhalve niet ontvankelijk.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt het beroep.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op de openbare terechtzitting van 16 december 2010.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior