

Rolnummer 5748
Arrest nr. 169/2014 van 27 november 2014

## A R R E S T

---

*In zake* : de prejudiciële vragen betreffende artikel 608 van het Gerechtelijk Wetboek, artikel 1 van de wet van 14 april 1965 houdende goedkeuring van de Overeenkomst tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele belasting en tot regeling van wederzijdse administratieve en juridische bijstand inzake inkomstenbelastingen, van het slotprotocol en van de bijgevoegde brieven, ondertekend op 10 maart 1964 te Brussel, de artikelen 10, §§ 1 en 2, en 11, § 2, c), van die Overeenkomst en artikel 2 van de wet van 9 juni 1999 houdende instemming met het Avenant bij die Overeenkomst, gedaan te Brussel op 8 februari 1999, gesteld door het Hof van Beroep te Bergen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters J. Spreutels en A. Alen, en de rechters E. De Groot, L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, F. Daoût, T. Giet en R. Leysen, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter J. Spreutels,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\* \*

### I. *Onderwerp van de prejudiciële vragen en rechtspleging*

Bij arrest van 15 november 2013 in zake de Belgische Staat tegen Dominique Jacquet, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 19 november 2013, heeft het Hof van Beroep te Bergen de volgende prejudiciële vragen gesteld :

1. « Schendt artikel 608 van het Gerechtelijk Wetboek, in die zin geïnterpreteerd dat een gezamenlijk minnelijk akkoord van de bevoegde overheden van de Belgische en de Franse Staat dat met toepassing van artikel 24, § 2, van de Belgisch-Franse Overeenkomst van 10 maart 1964 tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele belasting en tot regeling van wederzijdse administratieve en juridische bijstand inzake inkomstenbelastingen is gesloten in verband met een moeilijkheid of twijfel over de uitvoering van een bepaling die in die Overeenkomst voorkomt, een wet is, waardoor aan de rechterlijke macht elke juridictionele bevoegdheid tot interpretatie van de verdragstekst door de nationale overheden wordt ontzegd, artikel 170 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 145 van de Grondwet, dat elk geschil over politieke rechten voorbehoudt aan de hoven en rechtbanken ? »;

2. « Schenden artikel 1 van de instemmingswet van 14 april 1965 houdende goedkeuring van de Overeenkomst van 10 maart 1964 gesloten te Brussel tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele belasting en tot regeling van wederzijdse administratieve en juridische bijstand inzake inkomstenbelastingen en, via die wet, de artikelen 10, § 1, 10, § 2, en 11, § 2, c), van de Overeenkomst zelf, en artikel 2 van de wet van 9 juni 1999 houdende instemming met het Avenant bij dezelfde Overeenkomst, gedaan te Brussel op 8 februari 1999, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij dat Verdrag, in zoverre het genoemde artikel 10 van de Frans-Belgische Overeenkomst in die zin wordt geïnterpreteerd dat de ziekenhuisintercommunales niet zouden kunnen worden beschouwd als entiteiten met activiteiten van industriële of commerciële aard, terwijl die aard van industriële of commerciële activiteit bij een koninklijk besluit van 10 april 1995 wordt toegekend aan de autonome gemeentebedrijven die verzorgende activiteiten uitvoeren ? ».

Memories en memories van antwoord zijn ingediend door :

- Dominique Jacquet, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. J. Malherbe en Mr. I. Richelle, advocaten bij de balie te Brussel;

- de Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. J.-F. Dizier, advocaat bij de balie te Charleroi.

Bij beschikking van 17 september 2014 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers J.-P. Snappe en L. Lavrysen te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen is, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 8 oktober 2014 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 8 oktober 2014 in beraad genomen.

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

## II. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

Uit de verwijzingsbeslissing en uit het in dezelfde zaak gewezen arrest van het Hof van Beroep te Bergen van 30 november 2012 blijkt dat bij het Hof van Beroep te Bergen door de Belgische Staat hoger beroep wordt ingesteld dat ertoe strekt het vonnis nietig te laten verklaren dat op 24 juni 2004 door de Rechtbank van eerste aanleg te Namen op tegenspraak is uitgesproken in zoverre daarin de vernietiging wordt bevolen van de aanslagen in de belasting van niet-inwoners - natuurlijke personen - en in de aanvullende gemeentebelasting die voor de aanslagjaren 1995, 1996 en 1997 ten laste van Dominique Jacquet zijn gevestigd.

Het Hof van Beroep merkt in zijn arrest op dat het geschil betrekking heeft op de interpretatie van artikel 10 van de Overeenkomst van 10 maart 1964 tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele belasting en tot regeling van wederzijdse administratieve en juridische bijstand inzake inkomstenbelastingen.

Het Hof van Beroep te Bergen merkt op dat niet wordt betwist dat de geïntimeerde partij aan alle wettelijke vormvoorschriften heeft voldaan om als grensarbeider in de zin van de Overeenkomst van 10 maart 1964 te worden beschouwd en dat zij vroeger gedurende een twintigtal jaar in die hoedanigheid in Frankrijk is belast op grond van artikel 11, § 2, c), van de Overeenkomst van 10 maart 1964. Met betrekking tot de in het geding zijnde aanslagjaren 1995 tot 1997 heeft de Belgische Staat zijn standpunt evenwel herzien en de geïntimeerde op grond van artikel 10, § 1, van de Overeenkomst van 10 maart 1964 ambtshalve belast.

Dominique Jacquet is van mening dat artikel 10, § 1, van de voormelde Overeenkomst van 10 maart 1964 niet op haar fiscale toestand van toepassing is, in zoverre een intercommunale volgens haar geen publiekrechtelijke rechtspersoon van de Staat of van een van zijn staatkundige onderdelen of plaatselijke gemeenschappen is. Haar werkgever, de « Association intercommunale des œuvres médico-sociales des arrondissements d'Arlon et de Virton » (A.I.O.M.S.), behoort tot de categorie van de juridisch zelfstandige openbare instellingen die door plaatselijke gemeenschappen van die Staat zijn opgericht of worden gecontroleerd in de zin van artikel 10, § 2, van de Overeenkomst en, bij gebrek aan een akkoord tussen beide overeenkomstsluitende Staten, zou de belasting van haar beroepsinkomsten dus onder de toepassing van artikel 11, § 2, c), van die Overeenkomst moeten vallen. Zij verzoekt het Hof van Beroep daarenboven om prejudiciële vragen aan het Grondwettelijk Hof te stellen.

De Belgische Staat is van mening dat de bezoldigingen van de geïntimeerde onder het toepassingsgebied van artikel 10, § 1, van de voormelde Overeenkomst van 10 maart 1964 vallen, zoals zij tijdens de in het geding zijnde aanslagjaren van kracht was. De belastingadministratie preciseert daarenboven in het onderhavige geschil over een akkoord van de Franse belastingadministratie te beschikken dat op 13 april 2005 in het kader van de in artikel 24, § 2, van de Overeenkomst bedoelde overlegprocedure is verkregen. De Belgische Staat is van mening dat de bepalingen van dat akkoord tussen de Franse en de Belgische belastingadministratie een wet in de zin van artikel 608 van het Gerechtelijk Wetboek zijn.

Het Hof van Beroep te Bergen merkt op dat de brief die op 13 april 2005 door de Franse belastingadministratie naar de Belgische centrale diensten van de Administratie van de ondernemings- en inkomensfiscaliteit is gestuurd, betrekking heeft op de interpretatie van de bepalingen van artikel 10 van de Overeenkomst van 10 maart 1964 in het kader van de in artikel 24, § 2, van die Overeenkomst bedoelde overlegprocedure en geen gewone briefwisseling is. Het is van oordeel dat de contacten tussen de bevoegde autoriteiten van de belastingadministraties van beide overeenkomstsluitende Staten niet noodzakelijkerwijs volgens de diplomatieke weg moeten verlopen en dat het dwingende of verplichte karakter van dat administratieve akkoord niet afhankelijk wordt gesteld van de bekendmaking ervan in het *Belgisch Staatsblad* of in een voor derden toegankelijke schriftelijke administratieve bron.

Het Hof van Beroep te Bergen merkt vervolgens op dat het Hof van Cassatie, bij een arrest van 9 mei 2008, heeft geoordeeld dat de bepalingen van het akkoord dat tussen de Belgische en de Franse administratie is gesloten op grond van artikel 24, § 1, van de voormelde Overeenkomst van 10 maart 1964, een wet in de zin van artikel 608 van het Gerechtelijk Wetboek zijn. Met toepassing van artikel 26 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof meent het dan ook de hiervoor weergegeven eerste prejudiciële vraag te moeten stellen.

Het Hof van Beroep te Bergen onderzoekt vervolgens of de door de geïntimeerde geformuleerde prejudiciële vragen aan het Grondwettelijk Hof moeten worden gesteld. Het acht het niet noodzakelijk de eerste twee prejudiciële vragen te stellen die door de geïntimeerde zijn geformuleerd maar stelt de derde prejudiciële vraag die de hiervoor weergegeven tweede prejudiciële vraag is.

### III. *In rechte*

- A -

#### *Standpunt van de geïntimeerde partij voor de verwijzende rechter*

A.1.1. De geïntimeerde partij voor de verwijzende rechter merkt op dat het bodemgeschil betrekking heeft op de vraag of de bezoldigingen die door een Belgische intercommunale ziekenhuisvereniging die op het Belgische grensgebied is gevestigd, zijn betaald aan verplegend personeel dat in het Franse grensgebied verblijft, aan de grensarbeidersregeling worden onderworpen (artikel 11 van de Overeenkomst van 10 maart 1964) of als publieke bezoldigingen worden beschouwd (artikel 10, § 1, van de Overeenkomst van 10 maart 1964).

A.1.2. Met betrekking tot de eerste prejudiciële vraag merkt de geïntimeerde partij op dat de belastingadministratie die ermee is belast de Overeenkomst van 10 maart 1964 toe te passen, gedurende vele jaren heeft geoordeeld dat artikel 10, § 1, van de Overeenkomst niet van toepassing was op de werknemers die in het Franse grensgebied verblijven en in het Belgische grensgebied werken voor een intercommunale, alvorens in het midden van de jaren 1990 van administratief standpunt te veranderen. De Belgische Staat beroept zich in dat verband op een akkoord dat tussen de Belgische en de Franse fiscale autoriteiten is gesloten. De partij beklemtoont dat in een akkoord van 2011 tussen dezelfde fiscale autoriteiten zou zijn geoordeeld dat het « Institut national de la santé et de la recherche médicale » (INSERM) en het « Centre national de la recherche scientifique » (CNRS) voor de toepassing van artikel 10 van de Overeenkomst van 10 maart 1964 ook een industrieel of commercieel karakter hadden. Geen van die twee akkoorden werd bekendgemaakt. De partij voert aan dat dat akkoord een gewoon administratief standpunt uitmaakt, dat geen kracht van wet heeft en dat niet aan de belastingplichtigen kan worden tegengeworpen bij gebrek aan bekendmaking in het *Belgisch Staatsblad*. Het komt de hoven en rechtbanken toe te oordelen of de toepassingsvoorwaarden van artikel 10, § 1, van de Overeenkomst wel degelijk zijn vervuld. De « bevoegde autoriteiten » in de zin van artikel 24, § 2, van de Overeenkomst van 10 maart 1964 zijn niet de nationale belastingadministraties maar de autoriteiten die behoorlijk gemachtigd zijn om internationale onderhandelingen te voeren en de Belgische Staat in die context te verbinden. Een gewone briefwisseling tussen belastingadministraties beschouwen als een « minnelijk akkoord » in de zin van de Overeenkomst, zou neerkomen op het ontkennen van de beginselen inzake bevoegdheidsverdeling en van het grondwettelijk beginsel van de wettigheid van de belasting. De partij merkt daarenboven op dat de fiscale autoriteiten terugwerkende kracht aan het akkoord verlenen. Dat akkoord schendt het beginsel van de wettigheid van de belasting aangezien het in werkelijkheid de belastingadministratie is die de aanslagregel vaststelt en er kan niet worden aangenomen dat het om een interpretatieve wet gaat aangezien de Belgische belastingadministratie van standpunt verandert ten opzichte van de praktijk die gedurende bijna 30 jaar is toegepast.

De partij merkt op dat, indien zou worden geoordeeld dat het wettigheidsbeginsel te dezen niet wordt aangetast, het zogenaamde akkoord zou moeten worden teruggebracht tot een loutere administratieve interpretatie, die geen waarde van een wet heeft en onder de toetsing van de hoven en rechtbanken zou vallen.

De partij is daarenboven van mening dat artikel 145 van de Grondwet in werkelijkheid een - onontbeerlijk - gevolg is van de in titel II van de Grondwet en in de artikelen 170, 172 en 191 van de Grondwet erkende grondrechten, zodat het deel uitmaakt van de bepalingen ten aanzien waarvan het Hof zijn grondwettigheidstoetsing kan uitoefenen. Indien wordt geoordeeld dat het zogenaamde akkoord de waarde van een wet heeft en aan de beoordeling van de hoven en rechtbanken zou worden onttrokken, wordt aan de belastingplichtigen evenwel het essentiële recht ontzegd om de administratieve praktijk aan de beoordeling van de hoven en rechtbanken te kunnen onderwerpen. Een niet-bekendgemaakte tekst zou aldus aan elke toetsingsmogelijkheid ontsnappen. De partij besluit dat de eerste prejudiciële vraag bevestigend moet worden beantwoord.

A.1.3. Met betrekking tot de tweede prejudiciële vraag is de geïntimeerde partij voor de verwijzende rechter van mening dat de autonome gemeentelijke ziekenhuisbedrijven en de ziekenhuisintercommunales op dezelfde wijze moeten worden behandeld. Met betrekking tot de autonome gemeentebedrijven zijn de ziekenhuisactiviteiten echter wel degelijk van industriële of commerciële aard; er moet trouwens worden opgemerkt dat de ziekenhuisactiviteit een geheel van verstrekkingen van medische en paramedische aard omvat, maar ook het verlenen van diverse diensten, zoals het leveren van medicijnen, van maaltijden, het uitvoeren van verstrekkingen in ziekenhuizen, enz. De partij brengt daarenboven het arrest nr. 148/2012 van het Hof van 6 december 2012 in herinnering waarin is geoordeeld dat de autonome gemeentebedrijven vergelijkbaar zijn met de intercommunales. De partij besluit dan ook dat de tweede prejudiciële vraag bevestigend moet worden beantwoord.

#### *Standpunt van de Ministerraad*

A.2.1. Met betrekking tot de eerste prejudiciële vraag is de Ministerraad allereerst van mening dat het Hof niet bevoegd is om de vraag te beantwoorden, aangezien zij betrekking heeft op een schending van artikel 145 van de Grondwet, dat niet onder het toepassingsgebied van artikel 26, § 1, van de bijzondere wet op het Grondwettelijk Hof valt. Daarenboven, aangezien de vraag betrekking heeft op een schending van de artikelen 145 en 170 van de Grondwet, kan het Hof ze niet beantwoorden zonder de perken van zijn bevoegdheden te overschrijden. De eerste prejudiciële vraag behoeft dan ook geen antwoord, volgens de Ministerraad, die zich op het arrest nr. 158/2012 van 20 december 2012 beroept.

In ondergeschikte orde is de Ministerraad van mening dat artikel 170 van de Grondwet niet is geschonden. In dat verband brengt hij het arrest nr. 20/2004 van het Hof van 4 februari 2004 in herinnering waarin wordt gepreciseerd dat het Hof « bij de toetsing ermee rekening [moet] houden dat het niet gaat om een eenzijdige soevereiniteitsakte, maar om een verdragsnorm waartoe België zich ten aanzien van een andere Staat volkenrechtelijk heeft verbonden ». De Ministerraad verzoekt het Hof rekening te houden met het internationaalrechtelijke beginsel dat onder meer in artikel 31, lid 3, a), van het Verdrag van Wenen van 23 mei 1969 inzake het verdragenrecht is weergegeven. Het te dezen gesloten akkoord, waarvan de regelmatigheid niet door de verwijzende rechter in het geding wordt gebracht, ligt volledig in de lijn van die bepaling. De Ministerraad brengt daarenboven het arrest van het Hof van Cassatie van 9 mei 2008 in herinnering. Hoewel de prejudiciële vraag en de motieven van de verwijzingsbeslissing ertoe strekken de interpretatie van het Hof van Cassatie te bekritisieren, wordt daarin nauwelijks aangegeven in welk opzicht artikel 170 van de Grondwet zou zijn geschonden. De Ministerraad merkt bovendien op dat de rechterlijke macht haar jurisdictionele bevoegdheid tot interpretatie van de Overeenkomst van 10 maart 1964 behoudt maar dat zij rekening moet houden met het door de overeenkomstsluitende Staten gesloten akkoord. Overeenkomstig artikel 608 van het Gerechtelijk Wetboek staat het bovendien aan het Hof van Cassatie na te gaan of die interpretatie de draagwijdte en de perken van dat akkoord in acht neemt. De Ministerraad, die erkent dat het de gevolgen zijn van het akkoord dat met toepassing van artikel 24, § 2, van de Overeenkomst van 10 maart 1964 is gesloten die ten aanzien van artikel 170 van de Grondwet worden betwist, is van mening dat dat artikel evenmin is geschonden. Hij brengt het arrest nr. 19/2006 van het Hof van 1 februari 2006 in herinnering. Hij besluit dat artikel 608 van het Gerechtelijk Wetboek, in de interpretatie die het Hof van Cassatie eraan geeft, artikel 170 van de Grondwet niet schendt aangezien, enerzijds, een krachtens artikel 24, § 2, van de Overeenkomst van 10 maart 1964 gesloten akkoord waarvan de wettigheid overigens niet wordt betwist, in de interne rechtsorde geenszins de bestanddelen van de belasting vastlegt, maar zich ertoe beperkt te bepalen welke van beide overeenkomstsluitende Staten zijn belastingbevoegdheid behoudt en, anderzijds, de Belgische Staat te dezen zijn belastingbevoegdheid behoudt krachtens een gecombineerde toepassing van de artikelen 10, § 1, en 24, § 2, van de Overeenkomst van 10 maart 1964, bepalingen waarvan de geldigheid geenszins ter discussie wordt gesteld in de prejudiciële vraag.

A.2.2. Met betrekking tot de tweede prejudiciële vraag merkt de Ministerraad allereerst op dat voor de aanslagjaren waarover de verwijzende rechter zich dient uit te spreken, uit geen enkele bepaling van Belgisch recht, in het bijzonder van het koninklijk besluit van 10 april 1995, voortvloeit dat de autonome gemeentebedrijven die verzorgende activiteiten uitoefenen, worden beschouwd als entiteiten met activiteiten van industriële of commerciële aard. Zoals zij is gesteld, dient de prejudiciële vraag dan ook ontkennend te worden beantwoord.

In ondergeschikte orde, indien uit de overwegingen van de door de verwijzende rechter gewezen beslissing zou voortvloeien dat die rechter rekening heeft gehouden met het koninklijk besluit van 10 april 1995, zoals het is gewijzigd bij het koninklijk besluit van 9 maart 1999, genomen ter uitvoering van artikel 263*bis* van de Nieuwe Gemeentewet, merkt de Ministerraad op dat die bepaling pas op 25 juni 1999 in werking is getreden en bijgevolg geen toepassing kan vinden in het kader van het aan de verwijzende rechter voorgelegde geschil. De tweede prejudiciële vraag dient dan ook niet in die zin te worden geherformuleerd en die vraag moet ontkennend worden beantwoord.

In nog meer ondergeschikte orde is de Ministerraad van mening dat de vergelijking van de intercommunales met de autonome gemeentebedrijven voor de toepassing van artikel 10 van de Overeenkomst van 10 maart 1964 niet relevant is. De intercommunales kunnen zich niet uitsluitend op het statuut van intercommunale beroepen om niet als entiteiten met activiteiten van industriële of commerciële aard te worden beschouwd. In werkelijkheid dient rekening te worden gehouden met de reële activiteit van de publiekrechtelijke rechtspersoon, ongeacht of het een intercommunale of een autonoom gemeentebedrijf betreft. De Ministerraad beroept zich ter ondersteuning van zijn stelling op een arrest van het Hof van Cassatie van 9 mei 2008.

#### *Antwoord van de Ministerraad*

A.3. Met betrekking tot de tweede prejudiciële vraag doet de Ministerraad gelden dat de stelling van de geïntimeerde partij volgens welke de intercommunale verenigingen niet in artikel 10, § 1, van de Overeenkomst van 10 maart 1964 zouden worden beoogd, in strijd is met het door het Hof van Cassatie op 4 juni 2010 gewezen arrest volgens hetwelk uit artikel 3 van de wet van 22 december 1986 voortvloeit dat de intercommunales publiekrechtelijke rechtspersonen zijn en dat, bijgevolg, overeenkomstig dat artikel 10, § 1, de bezoldigingen die aan het personeel zijn toegekend door een intercommunale waarvan de zetel in België is gelegen, uitsluitend in die Staat belastbaar zijn. Het staat evenwel niet aan het Grondwettelijk Hof in het kader van die procedure te onderzoeken of de interpretatie die het Hof van Cassatie aan artikel 10, § 1, van de Overeenkomst geeft, verkeerd is. Daarover wordt aan het Hof trouwens geen vraag gesteld en het Hof van Beroep heeft geoordeeld dat de ziekenhuisintercommunale een in artikel 10, § 1, van de Overeenkomst van 10 maart 1964 bedoelde publiekrechtelijke rechtspersoon is.

De tweede prejudiciële vraag heeft daarentegen betrekking op de woorden « die geen nijverheids- of handelsactiviteit uitoefent » die in artikel 10, § 1, van de Overeenkomst voorkomen. De Ministerraad is van mening dat die bewoordingen ten aanzien van het interne fiscale recht van de overeenkomstsluitende Staten moeten worden geïnterpreteerd. Hij baseert zich in dat verband op artikel 22 van de Overeenkomst van 10 maart 1964. De Ministerraad, die zich zowel op artikel L1512-6, § 1, van het Wetboek van de plaatselijke democratie en decentralisatie als op het arrest van het Hof van Cassatie van 9 mei 2008 beroept, besluit dat het feit dat een publiekrechtelijke rechtspersoon een intercommunale is, die in de organieke wet ervan in die zin wordt omschreven dat zij geen handelsactiviteit kan uitoefenen, in het kader van de toepassing van de Overeenkomst van 10 maart 1964 niet inhoudt dat die in fiscale aangelegenheden in voorkomend geval wel een handelsactiviteit kan uitoefenen. De kwalificatie van de activiteit hangt *de facto* af van het daadwerkelijke karakter van de uitgeoefende activiteit zoals daarin in beginsel in fiscale aangelegenheden is voorzien wanneer het erom gaat een rechtspersoon aan de vennootschapsbelasting te onderwerpen volgens het soort van activiteit dat hij uitoefent. De Ministerraad besluit dat de kwalificatie van de activiteit waarop een publiekrechtelijke rechtspersoon in de zin van artikel 10, § 1, van de Overeenkomst van 10 maart 1964 zich toelegt, moet worden beoordeeld volgens een combinatie van niet-formele criteria waaraan die rechtspersoon zou voldoen: het nastreven van een speculatief oogmerk, de financiering van de activiteit, de voorwaarden waaronder de instelling haar activiteiten uitoefent, haar wijze van organisatie, de aard van een openbare dienst. Het gaat erom te bepalen of de instelling werkzaam is onder normale marktvoorwaarden, hetgeen in het onderhavige geval tot de bevoegdheid van de feitenrechter en niet van het Grondwettelijk Hof behoort. Dezelfde conclusie moet worden getrokken met betrekking tot de bepalingen die de gemeentebedrijven regelen, waarop de tegenpartij zich beroept.

De Ministerraad is ten slotte van mening dat het door de geïntimeerde partij aangevoerde arrest nr. 148/2012 niet leidt tot de conclusies die zij trekt. Daarenboven ging het in dat laatste arrest erom de onderscheiden fiscale behandeling van gemeentebedrijven en intercommunales in het Belgische recht te vergelijken, hetgeen te dezen niet het geval is. De Overeenkomst van 10 maart 1964 bepaalt immers de aanknopingsfactoren die het de overeenkomstsluitende Staten mogelijk zullen maken hun belastingbevoegdheid te bevestigen. *In casu* is echter strikt genomen niet de gekozen aanknopingsfactor bepalend voor de vraag of de fiscale behandeling van de betrokken belastingplichtigen al dan niet gunstig uitvalt, maar het belastingniveau in de bevoegde Staat. Het feit in België in plaats van in Frankrijk belastbaar te zijn, is niet noodzakelijkerwijs discriminerend in de Belgische rechtsorde, in zoverre de eventuele negatieve gevolgen van het verschil in behandeling voortvloeien uit het uiteenlopen van het belastingniveau binnen de Staten die partij zijn bij de Overeenkomst en niet rechtstreeks uit de Belgische rechtsorde, met inbegrip van de Overeenkomst van 10 maart 1964.

*Antwoord van de geïntimeerde partij voor de verwijzende rechter*

A.4.1. Met betrekking tot de ontvankelijkheid van de eerste prejudiciële vraag betwist de geïntimeerde partij de relevantie van de verwijzing naar het arrest nr. 158/2012 van het Hof. Zij merkt daarenboven op dat het Hof, hoewel het een rechtstreekse toetsing aan de artikelen 144 en 145 van de Grondwet heeft geweigerd, heeft aanvaard te toetsen aan de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 144 ervan. In de onderhavige zaak is het artikel 170 van de Grondwet dat in samenhang wordt gelezen met artikel 145 ervan, artikel dat nauw verbonden is aan het wettigheidsbeginsel van artikel 170 van de Grondwet.

Zich baserend op een analyse van het arrest van het Hof van Cassatie van 9 mei 2008 en van het verslag van 2006 van het Hof van Cassatie met betrekking tot het begrip « wet » in de zin van artikel 608 van het Gerechtelijk Wetboek, erkent de partij dat kan worden aangenomen dat het akkoord dat aanleiding heeft gegeven tot het arrest van het Hof van Cassatie van 9 mei 2008, voldoet aan de verschillende voorwaarden om als een wet in de materiële zin van artikel 608 van het Gerechtelijk Wetboek te worden aangemerkt. Hetzelfde geldt niet voor het akkoord dat in de onderhavige zaak in het geding is. Dat akkoord berust niet op artikel 24, § 1, van de Overeenkomst van 10 maart 1964 maar op artikel 24, § 2, van die Overeenkomst. Vervolgens dateren de door de belastingadministratie overgelegde documenten van na de aanslagjaren waarop de zaak betrekking heeft (1995 tot 1997) en, indien dat akkoord een wet zou zijn, zou het bijgevolg een retroactieve draagwijdte hebben en zou het vanuit dat oogpunt onwettig zijn. Ten slotte trekt de partij de kwalificatie van wet in het onderhavige geval in twijfel. Zoals de Belgische Staat erkent, beoogt de briefwisseling een bijzonder geval en vertoont het akkoord bijgevolg niet het algemene karakter dat eigen is aan een wet. Het akkoord maakt daarenboven geen einde aan moeilijkheden of aan twijfel, maar vormt een verandering van administratief standpunt en een wijziging van de Overeenkomst. Er is daarenboven geen bekendmaking in het *Belgisch Staatsblad* geweest en de belastingadministratie heeft niet aangetoond dat de ondertekenende ambtenaren over de vereiste bevoegdheidsdelegatie beschikten om krachtens artikel 24, § 2, van de Overeenkomst te handelen. De betwiste norm neemt bijgevolg het wettigheidsbeginsel niet in acht, in zoverre zij niet in het *Belgisch Staatsblad* is bekendgemaakt, in zoverre zij de belastbare grondslag van de belastingplichtigen wijzigt, zonder controle van de wetgever via een instemmingswet, en in zoverre zij niet het bij de wet vereiste algemene karakter vertoont aangezien zij specifiek betrekking heeft op een categorie van belastingplichtigen, de werknemers van het ziekenhuis A.I.O.M.S., zij wordt gekenmerkt door een bevoegdheidsoverschrijding en zij retroactief is.

A.4.2. Met betrekking tot de tweede prejudiciële vraag weerlegt de partij de argumentatie van de Ministerraad betreffende de inwerkingtreding van de wijziging die in het koninklijk besluit van 10 april 1995 is aangebracht. Het gaat te dezen niet om de vraag of de ene organisatievorm op een bepaald ogenblik zou worden bevoordeeld ten opzichte van de andere, maar of door verplegingsinrichtingen verrichte activiteiten mogelijk kunnen worden aangemerkt als zijnde van industriële of commerciële aard. In het koninklijk besluit van 1995 worden geen ficties ingevoerd, maar wordt een vaststelling met betrekking tot de aard van de activiteit gedaan. Aangezien de overheid erkent dat de activiteiten van de ziekenhuisinstellingen van commerciële of industriële aard zijn ten aanzien van de gemeentelijke ziekenhuisbedrijven, bestaat dat commerciële of industriële karakter ten aanzien van elke instelling die dat soort van activiteiten uitoefent en dus ook ten aanzien van de intercommunale vennootschappen. Met betrekking tot de feitelijke analyse van de activiteiten van A.I.O.M.S. waarop de Belgische Staat zich beroept, merkt de partij op dat een groot aantal intercommunales die in het grensgebied zijn gevestigd, hun grensarbeiders de belasting in België hebben zien ondergaan (boven op de belasting in hun Staat van verblijf, Frankrijk), om dezelfde redenen als de geïntimeerde partij.

Met betrekking tot het begrip « activiteiten van industriële of commerciële aard » antwoordt de partij aan de Ministerraad dat de fiscale wet strikt moet worden geïnterpreteerd en dat geen definitie van de bewoordingen van de Overeenkomst in andere takken van het Belgische recht kan worden gezocht. Artikel L1512-6 van het Wetboek van de plaatselijke democratie en decentralisatie strekt ertoe de intercommunales uit de commercialiteit, in het handelsrecht, te halen en aan de specifieke gevolgen ervan te onttrekken. Het gaat om een door de wetgever ingevoerde fictie die niet in aanmerking kan worden genomen in het kader van de Overeenkomst van 10 maart 1964. In het fiscale recht wordt de intercommunale in beginsel onderworpen aan de vennootschapsbelasting en het is slechts bij wijze van uitzondering dat zij ervan wordt uitgesloten. Een private ziekenhuisinstelling met de vorm van een handelsvennootschap exploiteert een industriële, handels- of landbouwonderneming en wordt onderworpen aan de vennootschapsbelasting. De intercommunale ziekenhuisinstellingen, die aan dezelfde regelgeving met betrekking tot de uitoefening van hun activiteiten zijn onderworpen, zouden het industriële of commerciële karakter van hun activiteiten verliezen, karakter dat daarenboven wordt toegekend aan die andere publiekrechtelijke entiteit, namelijk het autonome gemeentebedrijf, dat voor die activiteiten aan dezelfde regelgeving is onderworpen.

- B -

*Ten aanzien van de in het geding zijnde bepalingen*

B.1.1. Artikel 608 van het Gerechtelijk Wetboek bepaalt :

« Het Hof van Cassatie neemt kennis van de beslissingen in laatste aanleg die voor het hof worden gebracht wegens overtreding van de wet of wegens schending van substantiële of op straffe van nietigheid voorgeschreven vormen ».

B.1.2. Artikel 10 van de Overeenkomst van 10 maart 1964 tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele belasting en tot regeling van wederzijdse administratieve en juridische bijstand inzake inkomstenbelastingen bepaalt :

« 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 juridisch 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 ».



Zoals het van toepassing was op het voor de verwijzende rechter hangende geschil, bepaalde artikel 11 van dezelfde Overeenkomst :

« 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 heft, 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) zijn de grensarbeiders die deze hoedanigheid aantonen door het overleggen van de grenskaart welke door de tussen de verdragsluitende Staten gesloten bijzondere overeenkomsten werd ingesteld, op hun salarissen, lonen en andere bezoldigingen die zij als dusdanig ontvangen slechts belastbaar in de verdragsluitende Staat waarvan zij verblijfhouders zijn.

[...] ».

Artikel 24 van die Overeenkomst bepaalt :

« 1. De bevoegde autoriteiten van beide verdragsluitende Staten zullen overleg plegen met betrekking tot de administratieve maatregelen die voor de uitvoering van de bepalingen van deze Overeenkomst nodig zijn en inzonderheid omtrent de rechtvaardigingen door de verblijfhouders van elke Staat te verstrekken om in de andere Staat de bij deze Overeenkomst bepaalde belastingvrijstellingen of -verminderingen te genieten.

2. Ingeval de uitvoering van sommige bepalingen van deze Overeenkomst tot moeilijkheden of twijfel aanleiding zou geven, zullen de bevoegde autoriteiten van beide verdragsluitende Staten overleg plegen om deze bepalingen in de geest van de Overeenkomst toe te passen. In bijzondere gevallen zullen zij in gemeen overleg de bij deze Overeenkomst bepaalde regelen kunnen toepassen op natuurlijke of rechtspersonen, die geen verblijfhouders van een van beide verdragsluitende Staten zijn, maar die in één van deze Staten een vaste inrichting bezitten waarvan sommige inkomsten hun bron in de andere Staat hebben.

3. Indien een verblijfhouder van een van beide verdragsluitende Staten oordeelt dat de aanslagen die te zijnen laste werden gevestigd of waarvan de vestiging te zijnen laste wordt overwogen, voor hem hebben geleid of moeten leiden tot een dubbele belastingheffing waarvan het in stand houden onverenigbaar zou zijn met de bepalingen van de Overeenkomst, kan hij, onverminderd het gebruik van zijn rechten inzake bezwaar en verhaal volgens de interne wetgeving van elke Staat, bij de bevoegde autoriteiten van de Staat waarvan hij verblijfhouder is een schriftelijk en met redenen omkleed verzoek tot herziening van deze aanslagen indienen. Dit verzoek moet worden ingediend vóór het verstrijken van een termijn van zes maanden ingaande op de datum van de betekening of van de heffing bij de bron van de tweede aanslag. Indien zij de gegrondheid van dit verzoek erkennen, zullen de autoriteiten bij wie het verzoek aanhangig werd gemaakt, zich met de bevoegde autoriteiten van de andere verdragsluitende Staat verstaan om dubbele belastingheffing te voorkomen.

4. Indien blijkt dat, om tot overeenstemming te komen, besprekingen opportuun zijn, zal de aangelegenheid worden voorgelegd aan een gemengde commissie waarvan de leden door de bevoegde autoriteiten van de beide verdragsluitende Staten zullen worden aangeduid ».

#### *Ten aanzien van de eerste prejudiciële vraag*

B.2. Uit de gegevens van de zaak en uit de motieven van de verwijzingsbeslissing blijkt dat het voor de verwijzende rechter hangende geschil betrekking heeft op aanslagen in de belasting van niet-inwoners - natuurlijke personen - en in de aanvullende gemeentebelasting die voor de aanslagjaren 1995, 1996 en 1997 zijn gevestigd ten laste van een fiscaal inwoner van Frankrijk die in België voor de « Association intercommunale des œuvres médico-sociales des arrondissements d'Arlon et de Virton » (A.I.O.M.S.) werkt.

Volgens de verwijzende rechter wordt niet betwist dat de geïntimeerde aan alle wettelijke voorwaarden voldoet om als « grensarbeider » te worden beschouwd en dat zij vroeger gedurende een twintigtal jaar in die hoedanigheid in Frankrijk is belast op grond van artikel 11, § 2, c), van de Overeenkomst van 10 maart 1964. Met betrekking tot de in het geding zijnde aanslagjaren heeft de Belgische Staat zijn standpunt herzien en de geïntimeerde op grond van artikel 10, § 1, van de Overeenkomst van 10 maart 1964 ambtshalve belast, ingevolge een brief die op 13 april 2005 door de Franse belastingadministratie naar de Belgische centrale diensten van de Administratie van de ondernemings- en inkomensfiscaliteit is gestuurd. Volgens de verwijzende rechter maakt die brief deel uit van de in artikel 24, § 2, van die Overeenkomst bedoelde overlegprocedure en heeft een aldus gesloten administratief akkoord een dwingend karakter, ook al is het niet bekendgemaakt. De verwijzende rechter merkt vervolgens op dat het Hof van Cassatie, bij een arrest van 9 mei 2008, heeft geoordeeld dat de bepalingen van een akkoord dat tussen de Belgische en de Franse administratie is gesloten op grond van artikel 24, § 1, van de voormelde Overeenkomst van 10 maart 1964, een wet in de zin van artikel 608 van het Gerechtelijk Wetboek zijn.

Hij stelt het Hof dan ook een vraag over de bestaanbaarheid, met artikel 170 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 145 ervan, van artikel 608 van het Gerechtelijk Wetboek, in die zin geïnterpreteerd dat een gezamenlijk minnelijk akkoord van de bevoegde overheden van de Belgische en de Franse Staat dat met toepassing van artikel 24, § 2, van de voormelde Overeenkomst van 10 maart 1964 is gesloten in verband met een moeilijkheid of twijfel over de uitvoering van een bepaling die in die Overeenkomst voorkomt, een wet is, « waardoor aan de rechterlijke macht elke jurisdictionele bevoegdheid tot interpretatie van de verdragstekst door de nationale overheden wordt ontzegd ».

B.3. Het cassatieberoep is een buitengewoon rechtsmiddel waardoor een partij in de mogelijkheid wordt gesteld om, wegens schending van de wet of wegens verzuim van substantiële of op straffe van nietigheid voorgeschreven vormen, de vernietiging te vragen van een beslissing gewezen in laatste aanleg. Het Hof van Cassatie treedt daarbij niet in de beoordeling van de zaken zelf.

B.4. Artikel 608 van het Gerechtelijk Wetboek bepaalt één van de in dat Wetboek bedoelde gevallen waarin cassatieberoep kan worden ingesteld.

B.5. Die bepaling kan niet aldus worden begrepen dat zij de bevoegdheid van de hoven en rechtbanken om de op het geschil van toepassing zijnde rechtsbepalingen te interpreteren, zou beperken.

B.6. De eerste prejudiciële vraag behoeft bijgevolg geen antwoord.

*Ten aanzien van de tweede prejudiciële vraag*

B.7. De tweede prejudiciële vraag strekt ertoe van het Hof te vernemen of artikel 1 van de wet van 14 april 1965 « houdende goedkeuring van de Overeenkomst [van 10 maart 1964] tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele belasting en tot regeling van wederzijdse administratieve en juridische bijstand inzake inkomstenbelastingen, van het slotprotocol en van de bijgevoegde brieven, ondertekend op 10 maart 1964 te Brussel », meer in het bijzonder de artikelen 10, §§ 1 en 2, en 11, § 2, c), van de Overeenkomst en artikel 2 van de wet van 9 juni 1999 houdende instemming met het Avenant van 8 februari 1999 bij dezelfde Overeenkomst, bestaanbaar zijn met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij dat Verdrag, in zoverre artikel 10 van de Overeenkomst in die zin wordt geïnterpreteerd dat de ziekenhuisintercommunales niet zouden kunnen worden beschouwd als entiteiten met activiteiten van industriële of commerciële aard, terwijl die aard van industriële of commerciële activiteit bij een koninklijk besluit van 10 april 1995 wordt toegekend aan de autonome gemeentebedrijven die verzorgende activiteiten uitvoeren.

B.8. Uit de gegevens van de zaak en uit de motieven van de verwijzingsbeslissing, zoals zij in B.2 werden gepreciseerd, blijkt dat het voor de verwijzende rechter hangende geschil betrekking heeft op de aanslagjaren 1995, 1996 en 1997. Bijgevolg zijn enkel de bepalingen van de Overeenkomst van 10 maart 1964 vóór de wijziging ervan bij het Avenant van 8 februari 1999 in het geding.

Uit de bewoordingen van de prejudiciële vraag blijkt daarenboven dat enkel artikel 10, § 1, van de Overeenkomst van 10 maart 1964 in het geding is. Het Hof beperkt zijn onderzoek tot die bepaling.

B.9. Daar de toetsing van het Hof het onderzoek van de inhoud van de voormelde bepalingen van de Overeenkomst omvat, moet het Hof ermee rekening houden dat het niet gaat om een eenzijdige soevereiniteitsakte, maar om een verdragsnorm waartoe België zich ten aanzien van een andere Staat volkenrechtelijk heeft verbonden.

Zoals de andere overeenkomsten tot het vermijden van de dubbele belasting heeft de Frans-Belgische Overeenkomst van 10 maart 1964 in eerste instantie tot doel een einde te maken aan de internationale dubbele belasting of de gevolgen ervan te verzachten, wat inhoudt dat de overeenkomstsluitende Staten gedeeltelijk of geheel ervan afzien het recht uit te oefenen dat hun wetgeving aan hen toekent om bepaalde inkomsten te belasten. De Overeenkomst regelt dus de verdeling van de belastingbevoegdheid tussen de Staat van verblijf van de belastingplichtige en de bronstaat van de inkomsten, en voert geen nieuwe fiscale verplichtingen in ten opzichte van hun interne rechten.

De memorie van toelichting bij het wetsontwerp houdende goedkeuring van de Overeenkomst preciseert dat de Overeenkomst is geïnspireerd op de type-overeenkomsten die op internationaal niveau werden opgesteld en een methode volgt die in ruime mate wordt aanbevolen door het Fiscaal Comité van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) (*Parl. St.*, Kamer, 1964-1965, nr. 970/1, p. 3).

B.10. In het algemeen kan door het vaststellen van een specifieke fiscale regeling voor de grensarbeiders worden vermeden dat de aanwerving wordt belemmerd door het bestaan van een grens, waarbij de belastingheffing in de woonstaat de werknemer toelaat om in de fiscale regeling te blijven die op hem van toepassing zou zijn indien hij zou werken in het land waar hij woont.

Eveneens in het algemeen werd het belasten van de overheidsambtenaar door de Staat die hem in dienst heeft, verantwoord door de sterke band tussen hen. Een dergelijke methode van overdracht is geïnspireerd op de « regels van de internationale hoffelijkheid » en « is opgenomen in talrijke overeenkomsten die van kracht zijn onder de lidstaten van de OESO zodat kan worden verklaard dat die reeds internationaal aanvaard is » (Modelovereenkomst inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, verkorte versie, OESO, Parijs, 2005, p. 254).

B.11. Gelet op de ruime beoordelingsbevoegdheid van de wetgever in fiscale zaken, heeft die laatste niet op onredelijke wijze gehandeld door in te stemmen met een overeenkomst tot voorkoming van een dubbele belasting op grond waarvan de Belgische werknemers, ambtenaren van een Belgische overheid, die evenwel in Frankrijk verblijven, binnen het grensgebied, zijn onderworpen aan de Belgische belastingregeling, terwijl dat niet het geval zou zijn indien hun werkgever een privaatrechtelijke rechtspersoon was. Immers, de band tussen de belastingschuldigen en de Staat waar zij hun beroepsactiviteit uitoefenen, is sterker in het eerste geval dan in het tweede. Het is overigens redelijk om, in het kader van internationale overeenkomsten inzake het voorkomen van dubbele belasting, rekening te houden met de regels van de internationale hoffelijkheid tussen Staten, temeer daar die zijn gecodificeerd binnen internationale organisaties.

Het verschil in behandeling is des te minder onverantwoord daar er een afwijkende regeling bestaat ten behoeve van de Belgische grensarbeider die in België wordt tewerkgesteld door een publiekrechtelijk persoon met nijverheids- of handelsactiviteiten, die, gelet op de economische dimensie van de activiteiten van de publiekrechtelijke persoon die hem tewerkstelt, op dezelfde wijze zal worden behandeld als een Belgische grensarbeider die wordt tewerkgesteld door een privaatrechtelijke rechtspersoon.

B.12. In zoverre het bepaalt dat de bezoldigingen in de vorm van salarissen, lonen, wedden, soldijen en pensioenen toegekend door een van de verdragsluitende Staten of door een publiekrechtelijke rechtspersoon van die Staat, die geen nijverheids- of handelsactiviteit uitoefent, uitsluitend in die Staat belastbaar zijn, brengt artikel 10, § 1, van de Overeenkomst van 10 maart 1964 niet het verschil in behandeling tussen de ziekenhuisintercommunales en de autonome gemeentebedrijven die verzorgende activiteiten uitvoeren teweeg dat het voorwerp van de prejudiciële vraag uitmaakt.

Het komt de rechter bij wie het fiscale geschil aanhangig is gemaakt, toe het voormelde artikel 10, § 1, en meer in het bijzonder de woorden « publiekrechtelijke rechtspersoon van deze Staat » en de woorden « die geen nijverheids- of handelsactiviteit uitoefent », te interpreteren, door rekening te houden met de essentie van de werkelijke activiteit van de publiekrechtelijke rechtspersoon die de bezoldigingen toekent en door zich te baseren op criteria zoals de financiering van de activiteit, de wijze van organisatie en de aard van de verleende dienst. Een dergelijk onderzoek moet zowel voor een intercommunale als voor een autonoom gemeentebedrijf worden verricht met inachtneming van de grondwettelijke regels van gelijkheid en niet-discriminatie.

Daarenboven houdt een eventueel verschil in behandeling tussen grensarbeiders naargelang artikel 10, § 1, al dan niet op hen van toepassing is, in elk geval geen onevenredige gevolgen in, in zoverre het niet vaststaat dat de aanwijzing van de Staat die de bezoldigingen verschuldigd is als de Staat die bevoegd is belasting te heffen ter zake van overheidsbeloningen, op zichzelf negatieve gevolgen kan hebben voor de betrokken belastingplichtigen. Strikt genomen is niet de gekozen aanknopingsfactor bepalend voor de vraag of de fiscale behandeling van de betrokken belastingplichtigen al dan niet gunstig uitvalt, doch wel het belastingniveau in de bevoegde Staat (zie, in dezelfde zin, HvJ, 12 mei 1998, C-336/96, *Gilly*, punt 34).

B.13. De toetsing aan artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens leidt niet tot een andere conclusie.

B.14. De tweede prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- De eerste prejudiciële vraag behoeft geen antwoord.

- Artikel 1 van de wet van 14 april 1965 « houdende goedkeuring van de Overeenkomst tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele belasting en tot regeling van wederzijdse administratieve en juridische bijstand inzake inkomstenbelastingen, van het slotprotocol en van de bijgevoegde brieven, ondertekend op 10 maart 1964 te Brussel » schendt niet de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

Aldus gewezen in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 27 november 2014.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

J. Spreutels