ROYAUME DE BELGIQUE.

AVIS DU CONSEIL D'ETAT.

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Ministre des Affaires étrangères, le 16 mai 1972, d'une demande d'avis sur un projet de loi "portant approbation de la Convention entre le Royaume de Belgique et la République d'Autriche en vue d'éviter les doubles impositions et de régler certaines autres questions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, y compris l'impôt sur les exploitations et les impôts fonciers, signée à Vienne, le 29 décembre 1971", a donné le 5 juillet 1972 l'avis suivant :

KONINKRIJK BELGIE.

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE.

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, de 16e mei 1972 door de Minister van Buitenlandse Zaken verzocht hem van advies te dienen over een ontwerp van wet "houdende goedkeuring van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en de Republiek Oostenrijk tot het vermijden van dubbele belasting en tot regeling van sommige andere aangelegenheden inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, met inbegrip van de ondernemingsbelasting en de grondbelastingen, ondertekend te Wenen op 29 december 1971", heeft de 5e juli 1972 het volgend advies gegeven :

Lorsqu'une entreprise d'un Etat contractant se trouve dans des liens d'interdépendance vis-à-vis d'une entreprise de l'autre Etat, les bénéfices anormaux réalisés par une de ces deux entreprises et qui sont imposés dans son chef pourront également, dans le système de l'article 9 de la Convention, être inclus dans les bénéfices de l'entreprise de l'autre Etat, aux dépens de laquelle ces bénéfices anormaux ont été obtenus.

Il en résulte une double imposition de ces revenus, que la Convention admet. Cette double imposition est opérée sans restriction, ni déduction d'une quotité forfaitaire d'impôt étranger.

Lorsqu'en raison de relations spéciales existant entre débiteur et créancier, des intérêts de prêts ou des redevances excèdent ce qui serait convenu en l'absence de pareilles relations, chaque Etat conserve son pouvoir de taxation, selon les articles 11, § 7, et 12, § 6, de la Convention.

Toutefois, l'article 23, § 2, 2°, de la Convention prévoit que la quotité forfaitaire d'impôt étranger prévue par la législation belge (actuellement 15 p.c.) est imputée sur l'impôt afférent à ces intérêts ou à ces redevances.

Il existe donc entre l'imposition des bénéfices anormaux, d'une part, et celle des intérêts et redevances anormaux, d'autre part, une différence de traitement dont il serait utile que l'exposé des motifs précise les raisons.

*

* *

.../...

En ce qui concerne l'article 23, § 2, 2°, on observera que, dans notre législation nationale, l'impôt dû sur les revenus et produits de capitaux et biens mobiliers déjà imposés à l'étranger, est acquitté par imputation du montant du précompte mobilier (article 186 du Code des impôts sur les revenus) et "l'impôt est en outre diminué d'une quotité forfaitaire de cet impôt étranger" (article 187 du même Code).

La succession de ces deux articles et l'emploi des mots "en outre" dans le second de ceux-ci, inclineraient à penser que l'ordre d'imputation est le suivant : d'abord le précompte mobilier et, ensuite, la quotité forfaitaire d'impôt étranger (fixée à 15 p.c. par l'article 195 du Code des impôts sur les revenus).

Il ressort toutefois d'une déclaration faite par le Ministre des Finances à la Commission du Sénat à l'occasion de l'examen du projet de loi modifiant, en matière de précompte, le Code des impôts sur les revenus (Doc.parl. Sénat, session 1965-1966, n°219, p.5), que l'on imputera, par priorité, les précomptes non remboursables parmi lesquels on fait figurer les quotités forfaitaires d'impôts étrangers et, dans la mesure où le solde d'impôt sera inférieur aux précomptes remboursables, ceux-ci seront remboursés (par apurement prioritaire de la cotisation aux cinq centimes additionnels).

On peut penser que cette pratique administrative sera normalement suivie en ce qui concerne l'imputation de la quotité forfaitaire d'impôt étranger prévue par l'article 23, § 2, 2°, de la Convention.

.../...

Pour éviter toute contestation à cet égard, il se recommanderait de modifier le Code des impôts sur les revenus, soit en y intervertissant les articles 186 et 187, soit en remplaçant, dans l'article 187, les mots "en outre" par l'adverbe "préalablement".

Cette mesure devrait avoir effet à partir de la date où le précompte mobilier est devenu remboursable.

Wanneer een onderneming van een der Overeenkomstsluitende Staten en een onderneming van de andere in wederzijdse afhankelijkheid tot elkaar staan, mogen de abnormale winsten die de ene onderneming behaald heeft en waarop zij belast is, in het systeem van artikel 9 van de Overeenkomst ook begrepen worden in de winsten van de andere onderneming ten nadele waarvan die abnormale winsten behaald zijn.

Vandaar een dubbele belasting van die inkomsten, die door de Overeenkomst wordt aanvaard. Ze heeft plaats zonder beperking en zonder aftrek van een forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting.

Indien, ten gevolge van een bijzondere verhouding tussen schuldenaar en schuldeiser, interesten van leningen of royalty's hoger zijn dan zonder zulk een verhouding zou zijn overeengekomen, behoudt elke Staat zijn belastingbevoegdheid, volgens de artikelen 11, § 7 en 12, § 6, van de Overeenkomst.

Artikel 23, § 2, 2°, van de Overeenkomst bepaalt echter dat het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting, waarin de Belgische wetgeving voorziet (thans 15 t.h.),verrekend wordt met de belasting in verband met die interesten of royalty's.

Er wordt dus niet op dezelfde wijze gehandeld voor de belasting van abnormale winsten aan de ene en abnormale interesten en royalty's aan de andere kant; het ware nuttig de redenen daarvoor in de memorie van toelichting op te geven.

*

* *

.../...

In verband met artikel 23, § 2, 2°, moge het volgende worden opgemerkt. In onze eigen wetgeving wordt de belasting die verschuldigd is op reeds in het buitenland belaste inkomsten en opbrengsten van roerende goederen en kapitalen, gekweten door verrekening van het bedrag van de roerende voorheffing (artikel 186 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen), en "wordt van de belasting daarenboven een forfaitair gedeelte van die buitenlandse belasting afgetrokken" (artikel 187 van hetzelfde Wetboek).

De opeenvolging van die twee artikelen en het gebruik, in het tweede, van het woord "daarenboven" schijnen erop te wijzen dat de verrekening in de volgende orde geschiedt : eerst de roerende voorheffing, vervolgens het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting (op 15 t.h. vastgesteld in artikel 195 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen).

Uit een verklaring die de Minister van Financiën in de Senaatscommissie heeft afgelegd bij het onderzoek van het ontwerp van wet tot wijziging, inzake voorheffingen, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (Gedr. St., Senaat, zitting 1965-1966, nr. 219, blz. 5), blijkt echter dat de niet terugbetaalbare voorheffingen, waaronder de forfaitaire gedeelten van buitenlandse belastingen worden begrepen, bij voorrang zullen worden toegerekend en, voor zover het belastingsaldo kleiner is dan de terugbetaalbare voorheffingen, dat deze zullen worden terugbetaald (door aanzuivering bij voorrang van de aanslag in de vijf opcentiemen) .

.../...

Men mag aannemen dat deze administratieve praktijk normaal zal worden gevolgd voor de verrekening van het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting, bedoeld in artikel 23, § 2, 2°, van de Overeenkomst.

Ten iedere betwisting in dat opzicht te voorkomen, verdient het aanbeveling het Wetboek van de inkomstenbelastingen te wijzigen, ofwel door er de artikelen 186 en 187 van plaats te verwisselen, ofwel door in artikel 187 het woord "daarenboven" te vervangen door het bijwoord "vooraf".

Die maatregel zou uitwerking moeten hebben vanaf de dag waarop de roerende voorheffing terugbetaalbaar is geworden.

La chambre était composée de		De kamer was samengesteld uit
Messieurs : de Heren :	G. HOLOYE,	président de chambre, kamervoorzitter,
	G. VAN BUNNEN,	conseillers d'Etat,
	J. MASQUELIN,	staatsraden,
	P. DE VISSCHER,	assesseurs de la section de législation,
	G. ARONSTEIN,	bijzitters van de afdeling wetgeving,
Madame : Mevrouw :	J. TRUYENS,	greffier. griffier.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de M.G. VAN BUNNEN.

Le rapport a été présenté par M. G. PIQUET, premier auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. G. VAN BUNNEN.

Het verslag werd uitgebracht door de H. G. PIQUET, eerste auditeur.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

J. TRUYENS.

LE PRESIDENT - DE VOORZITTER,

G. HOLOYE.