

ROYAUME DE BELGIQUE

KONINKRIJK BELGIE

AVIS DU CONSEIL D'ETAT

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Ministre des Affaires étrangères, le 30 septembre 1998, d'une demande d'avis sur un projet de loi "portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique et la République Argentine tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, et au Protocole, faits à Bruxelles le 12 juin 1996", a donné le 25 novembre 1998 l'avis suivant :

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 30 september 1998 door de Minister van Buitenlandse Zaken verzocht hem van advies te dienen over een ontwerp van wet "houdende instemming met de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en Argentijnse Republiek tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, en met het Protocol, gedaan te Brussel op 12 juni 1996", heeft op 25 november 1998 het volgende advies gegeven :

Deux particularités de la Convention que le projet tend à soumettre à l'assentiment des Chambres ont particulièrement retenu l'attention du Conseil d'Etat.

1. La Convention préventive des doubles impositions conclue avec l'Argentine s'ajoute à la liste des conventions qui ne comportent pas la clause d'assistance pour le recouvrement recommandée par le modèle de convention de double imposition de l'OCDE.

L'absence de clause d'assistance pour le recouvrement a pour conséquence qu'une personne physique débitrice d'impôts en Belgique peut se soustraire au paiement de sa dette en s'établissant en Argentine. La dette fiscale relevant du droit public belge, l'Etat belge ne pourrait obtenir, même au prix d'une procédure d'exequatur, l'exécution de son titre en Argentine.

A cet égard, le représentant de l'Administration des affaires fiscales a fourni les explications suivantes :

"Lors des négociations qui se sont déroulées en mars 1994, la délégation argentine a fait valoir qu'elle ne pouvait pas accepter pour l'instant les dispositions en matière d'assistance au recouvrement. Si la Convention comportait pareilles dispositions, elle risquait, en effet, de ne pas être approuvée par les chambres législatives, soucieuses de préserver la souveraineté fiscale de l'Argentine. L'obligation de recouvrer sur le territoire argentin un impôt établi dans un pays étranger semble constituer pour certains parlementaires argentins une atteinte intolérable à cette souveraineté."

.../...

"La délégation argentine s'est engagée à entamer des négociations en vue de conclure un protocole en matière d'assistance au recouvrement lorsque les réticences concernant pareille clause seront dissipées."

2. Comme le souligne l'exposé des motifs, les dispositions des articles 10 à 12 qui limitent, en matière de revenus de capitaux et biens mobiliers, le pouvoir d'imposition de l'Etat de la source, sont moins favorables que le modèle de convention de double imposition recommandée par l'OCDE.

Toutefois, le point 3 du Protocole conclu en même temps que la Convention contient la disposition suivante :

"Si, en vertu d'une convention préventive de la double imposition conclue après la date de signature de la présente convention, entre l'Argentine et un pays tiers membre de l'OCDE, l'Argentine limite son imposition à la source ... sur les dividendes distribués par des filiales, sur les intérêts ou sur les redevances à un taux inférieur, exemption y comprise, aux taux prévus respectivement ... à l'article 10, paragraphe 2, a, à l'article 11, paragraphe 2 et à l'article 12, paragraphe 2, de la présente Convention, ces taux inférieurs ou cette exemption prévus à la Convention de double imposition concernée s'appliqueront automatiquement aux fins de la présente convention à partir de la date d'entrée en vigueur de ladite convention."

Cette clause de la Nation la plus favorisée n'est pas sans précédent : suivant les informations fournies par le délégué du Ministre des Finances, cette clause se retrouve notamment dans la convention du 23 juin 1972 avec

.../...

le Brésil (points 2 et 3 du Protocole) et dans la convention du 26 avril 1993 avec l'Inde (point 1 du Protocole).

Si l'Argentine conclut avec un Etat tiers membre de l'OCDE une convention prévoyant une imposition à la source moins élevée que celle prévue dans la Convention belgo-argentine, la clause de la Nation la plus favorisée est appelée à produire un effet réciproque : la limitation de l'imposition à la source prévue par la convention sera réduite pour les deux Etats contractants.

Comme, dans ses rapports avec l'Argentine, la Belgique est normalement exportatrice de capitaux et de technologie, la clause de la Nation la plus favorisée est de l'intérêt de la Belgique.

L'insertion de cette clause pose toutefois une question pratique. En effet, il faut noter que le Protocole n'impose à l'Argentine aucune obligation de transmettre à la Belgique toutes les conventions préventives des doubles impositions qu'elle conclurait à l'avenir avec des Etats membres de l'OCDE.

Il convient que le ministère des Affaires étrangères prenne les dispositions nécessaires pour obtenir cette communication.

Dans la mesure où cette communication serait obtenue, le délégué du Ministre des Finances a indiqué que des avis publiés au Moniteur belge informeront les contribuables de l'entrée en vigueur de taux réduits ou d'exemp-

.../...

tion résultant de l'application de la clause de la Nation la plus favorisée.

De Raad van State heeft bijzondere aandacht besteed aan twee specifieke punten van de Overeenkomst die met het ontwerp ter instemming wordt voorgelegd aan de Kamers.

1. De met Argentinië gesloten Overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting komt bij de lijst van overeenkomsten zonder clause van invorderingsbijstand, die door het OESO-modelverdrag tot het vermijden van dubbele belasting aanbevolen wordt.

Door het ontbreken van een clause van invorderingsbijstand kan een natuurlijke persoon die in België belastingen verschuldigd is zich aan de betaling van zijn schuld onttrekken door zich in Argentinië te vestigen. De Belgische Staat zou niet kunnen verkrijgen dat haar schuldvordering in Argentinië wordt uitgevoerd, zelfs niet als daarvoor een procedure tot uitvoerbaarverklaring zou nodig zijn, aangezien de belastingschuld valt onder het Belgisch publiek recht.

In dit verband heeft de vertegenwoordiger van de administratie van fiscale zaken de volgende uitleg verstrekt :

"Lors des négociations qui se sont déroulées en mars 1994, la délégation argentine a fait valoir qu'elle ne pouvait pas accepter pour l'instant les dispositions en matière d'assistance au recouvrement. Si la Convention comportait pareilles dispositions, elle risquait, en effet, de ne pas être approuvée par les chambres législatives, soucieuses de préserver la souveraineté fiscale de l'Argentine. L'obligation de recouvrer sur le territoire argentin un impôt établi

.../...

dans un pays étranger semble constituer pour certains parlementaires argentins une atteinte intolérable à cette souveraineté."

"La délégation argentine s'est engagée à entamer des négociations en vue de conclure un protocole en matière d'assistance au recouvrement lorsque les réticences concernant pareille clause seront dissipées."

2. Zoals in de memorie van toelichting onderstreept wordt, zijn de bepalingen van de artikelen 10 tot 12 die de bevoegdheid van de bronstaat beperken om belastingen op inkomsten uit kapitalen en roerende goederen te heffen minder gunstig dan het door de OESO aanbevolen modelverdrag over de dubbele belasting.

Punt 3 van het Protocol dat samen met de Overeenkomst gesloten is, bevat evenwel de volgende bepaling :

"Indien Argentinië in een dubbelbelastingverdrag gesloten na de datum van ondertekening van deze Overeenkomst tussen Argentinië en een derde Staat die lid is van de OESO, zijn bronbelasting ... op dividenden uitgekeerd door dochterondernemingen, op interest of op royalty's vermindert tot een lager tarief, met inbegrip van vrijstelling, dan het tarief respectievelijk voorzien in ... artikel 10, paragraaf 2, subparagraaf a), in artikel 11, paragraaf 2 of in artikel 12, paragraaf 2, van deze Overeenkomst, dan zijn de lagere tarieven, met inbegrip van vrijstelling, die voorzien zijn in het betrokken dubbelbelastingverdrag automatisch van toepassing op deze Overeenkomst vanaf de dag waarop het genoemde belastingverdrag in werking is getreden."

.../...

Deze clause van de meest begunstigde natie vormt geen precedent : volgens de uitleg verstrekt door de gemachtigde van de Minister van Financiën komt die clause onder meer voor in de met Brazilië op 23 juni 1972 gesloten overeenkomst (punten 2 en 3 van het Protocol) en in de met Indië op 26 april 1993 gesloten overeenkomst (punt 1 van het Protocol).

Indien Argentinië met een derde Staat die lid is van de OESO een overeenkomst sluit die voorziet in een lagere bronheffing dan de in de Belgisch-Argentijnse Overeenkomst bepaalde bronheffing, zal de clause van de meest begunstigde natie een wederkerig effect hebben : de door de Overeenkomst bepaalde beperking van de bronheffing zal voor de twee overeenkomstsluitende Staten verminderd worden.

De clause van de meest begunstigde natie is in het belang van België, aangezien het in zijn betrekkingen met Argentinië normaal kapitalen en technologie uitvoert.

De opneming van die clause doet evenwel een praktisch probleem rijzen. Er dient immers te worden opgemerkt dat het Protocol voor Argentinië geen enkele verplichting inhoudt om België in kennis te stellen van alle overeenkomsten tot het vermijden van dubbele belasting die het in de toekomst met Lid-Staten van de OESO zou sluiten.

Het Ministerie van Buitenlandse Zaken behoort alle noodzakelijke maatregelen te treffen om die informatie te verkrijgen.

.../...

De gemachtigde van de Minister van Financiën heeft erop gewezen dat, in zoverre die informatie wordt verkregen, de belastingplichtigen in kennis zullen worden gesteld van de inwerkingtreding van verminderingen of vrijstellingen ingevolge de toepassing van de clause van de meest begunstigde natie, door middel van in het Belgisch Staatsblad bekendgemaakte berichten.

La chambre était composée de

De kamer was samengesteld uit

Messieurs J.-J. STRYCKMANS,
de Heren

premier président,
eerste voorzitter,

Y. KREINS,
P. QUERTAINMONT,

conseillers d'Etat,
staatsraden,

F. DELPEREE,

assesseurs de la
section de législation,
assessoren van de
afdeling wetgeving,

J. KIRKPATRICK,

Madame
Mevrouw

B. VIGNERON,

greffier assumé,
toegevoegd griffier.

Le rapport a été présenté par M. J. REGNIER, premier auditeur chef de section. La note du Bureau de coordination a été rédigée et exposée par M. A. LEFEBVRE, référendaire adjoint.

Het verslag werd uitgebracht door de H. J. REGNIER, eerste auditeur-afdelingshoofd. De nota van het Coördinatiebureau werd opgesteld en toegelicht door de H. A. LEFEBVRE, adjunct-referendaris.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de M. J.-J. STRYCKMANS.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. J.-J. STRYCKMANS.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

LE PREMIER PRESIDENT - DE EERSTE
VOORZITTER,

B. VIGNERON

J.-J. STRYCKMANS