

## 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 5 mars 1999, d'une demande d'avis sur un projet de loi "portant assentiment à l'Accord entre le Royaume de Belgique et le Royaume d'Arabie Saoudite portant sur des exemptions réciproques en matière d'impôts sur le revenu et sur les bénéfices, de droits d'importation et de sécurité sociale dans le cadre de l'exercice du transport aérien en trafic international et Annexe A, signés à Riyadh le 22 février 1997", a donné le 6 octobre 1999 l'avis suivant :

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 5 maart 1999 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 het Koninkrijk Saoedi-Arabië inzake wederkerige vrijstellingen met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar de winst, invoerrechten en sociale zekerheid, in het kader van het verrichten van luchtvervoer in internationaal verkeer en Bijlage A, ondertekend te Riyadh op 22 februari 1997", heeft op 6 oktober 1999 het volgende advies gegeven :

### Examen du projet

Le projet de loi soumis à la section de législation porte assentiment d'un accord conclu par la Belgique avec l'Arabie Saoudite "portant sur des exemptions réciproques en matière d'impôts sur le revenu et sur les bénéfices, de droits d'importation et de sécurité sociale dans le cadre de l'exercice du transport aérien en trafic international".

Comme l'indique l'article 1er de l'accord, celui-ci intéresse les entreprises de transport aérien de chacun des Etats contractants, à savoir, en ce qui concerne la Belgique, la Sabena, et, en ce qui concerne l'Arabie Saoudite, la Saudi Arabian Airlines Corporation.

En son article 3, l'accord prévoit que les revenus et bénéfices qu'une entreprise de transport aérien d'un Etat contractant tire de l'exercice du transport aérien en trafic international sont exemptés d'impôts dans l'autre Etat contractant.

Aux termes de l'article 10-a, cette disposition est appelée à s'appliquer aux revenus et bénéfices recueillis à partir du 1er janvier 1976.

Cette rétroactivité exorbitante ne produit toutefois, ainsi que l'a expliqué le fonctionnaire délégué, que des effets favorables aux contribuables et spécialement à la Sabena qui a subi, en Arabie Saoudite, à partir de 1976, des impositions forfaitaires particulièrement élevées assorties d'amendes, ce qui a conduit la Sabena à mettre un terme à ses activités en Arabie Saoudite en 1990. La Belgique avait

.../...

demandé en vain de négocier un accord à plusieurs reprises (en 1970, 1974 et 1989), et ce n'est qu'en 1991 que la négociation de l'accord a pu commencer.

Cette rétroactivité explique les dispositions des articles 3 et 4 du projet de loi d'assentiment.

En ce qui concerne l'article 3, l'alinéa 2 est inutile et peut être omis, ainsi qu'en a convenu le fonctionnaire délégué.

En ce qui concerne l'alinéa 3, qui prive le contribuable (en l'occurrence la compagnie de navigation saoudienne) du droit aux intérêts moratoires prévu par l'article 418 du Code des impôts sur les revenus (CIR) sur les restitutions d'impôts établis contrairement à la convention, une disposition identique figurait dans l'avant-projet de loi relative à l'avenant du 8 février 1999 à la Convention franco-belge préventive des doubles impositions, mais n'a pas été maintenue par le gouvernement à la suite de l'avis du Conseil d'Etat, qui a fait observer qu'on n'apercevait pas la justification de cette dérogation au droit commun et que, dès lors, celle-ci pourrait être jugée par la Cour d'arbitrage comme contraire au principe constitutionnel d'égalité.

Toutefois, dans le cas présent, selon le fonctionnaire délégué, le refus d'intérêts moratoires se justifie par la considération suivante :

"Lors des négociations, le fait qu'il n'y aurait pas d'intérêts moratoires avait été précisé à la partie saoudienne. Par ailleurs, si les administrations

.../...

fiscales n'ont pu aboutir à [un] accord qu'en juin 1995, ceci est largement dû à l'attitude intransigeante des autorités saoudiennes qui souhaitaient appliquer l'accord à partir de 1986 et non à partir de 1976",

pour le motif que la compagnie Saudi Arabian Airlines n'a commencé ses activités en Belgique qu'en 1986.

L'article 4 vise l'hypothèse où des impôts ou suppléments d'impôts belges sont dus par l'effet de la convention.

A première vue, on ne voit pas comment une convention prévoyant "des exemptions réciproques en matière d'impôts sur le revenu et sur les bénéfices" peut aboutir à augmenter les impôts dus en Belgique.

Comme l'a exposé le fonctionnaire délégué, cela s'explique cependant :

"La Sabena a été imposée en Arabie Saoudite de 1976 à 1989 (elle s'est retirée de ce pays en 1990) sur les revenus ayant leur source dans ce pays. Durant ces années, la Sabena était également imposable en Belgique sur ses revenus mondiaux, étant entendu qu'une réduction de l'impôt au quart était accordée sur les revenus qui avaient leur source en Arabie Saoudite et y étaient imposés (article 217 du CIR 92). Suite à l'entrée en vigueur de l'Accord aérien, ces revenus doivent être exemptés en Arabie Saoudite mais deviennent pleinement imposables en Belgique. Ceci implique un dégrèvement d'impôt en Arabie Saoudite et un supplément d'impôt en Belgique. Mais globalement, la situation est plus favorable pour la Sabena (l'Accord aérien a d'ailleurs été négocié à la demande de la Sabena).".

Eu égard à cette explication, l'article 4 n'appelle pas d'objection.

.../...

Observations finales de légistique

1. Le texte original en langue anglaise joint au dossier est incomplet : il manque la dernière page et l'Annexe A.

2. Dans l'intitulé, il y a lieu d'écrire :

"... et à l'Annexe A, faits à ...".

3. Dans le proposant, il convient d'écrire :

"... de notre Ministre chargé du Commerce extérieur ...".

4. A l'article 2, il y a lieu d'écrire :

"... et l'Annexe A, faits à ...".

-----

### Onderzoek van het ontwerp

Het ontwerp van wet dat aan de afdeling wetgeving is voorgelegd verleent instemming met een overeenkomst die België heeft gesloten met Saoedi-Arabië "inzake wederkerige vrijstellingen met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar de winst, invoerrechten en sociale zekerheid, in het kader van het verrichten van luchtvervoer in internationaal verkeer".

Zoals in artikel 1 van de overeenkomst wordt vermeld, is deze van belang voor de luchtvaartmaatschappijen van elk van de overeenkomstsluitende partijen, te weten, wat België betreft, Sabena, en wat Saoedi-Arabië betreft, Saudi Arabian Airlines Corporation.

Artikel 3 van de overeenkomst bepaalt dat de inkomsten en winst die een luchtvaartmaatschappij van een overeenkomstsluitende partij haalt uit het verrichten van luchtvervoer in internationaal verkeer, vrijgesteld zijn van belasting in de andere overeenkomstsluitende Staat.

Luidens artikel 10-a, moet deze bepaling worden toegepast op de inkomsten en de winst ontstaan op of na 1 januari 1976.

Die verregaande terugwerking heeft, zoals de gemachtigde ambtenaar heeft uitgelegd, evenwel slechts gunstige gevolgen voor de belastingplichtigen en meer bepaald voor Sabena, waaraan in Saoedi-Arabië met ingang van 1976, bijzonder hoge forfaitaire belastingen zijn opgelegd,

.../...

gepaard met boetes, wat ertoe geleid heeft dat Sabena in 1990 een einde heeft gemaakt aan haar activiteiten in Saoedi-Arabië. België had herhaaldelijk (in 1970, 1974 en 1989), maar vergeefs verzocht om te onderhandelen over een overeenkomst en het is eerst in 1991 dat de onderhandelingen over de overeenkomst zijn aangeknoopt.

Die terugwerking verklaart de bepalingen van de artikelen 3 en 4 van het ontwerp van wet houdende instemming met die overeenkomst.

Zoals de gemachtigde ambtenaar heeft beaamd, is die terugwerking nutteloos wat artikel 3, tweede lid, betreft en mag ze vervallen.

In verband met het derde lid, dat ertoe strekt de belastingplichtige (in casu de Saoedische luchtvaartmaatschappij) het in artikel 418 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (WIB) vastgestelde recht te ontnemen op de moratoriumintresten op de terugbetalingen van belastingen die met schending van de overeenkomst gevestigd zijn, was in het voorontwerp van wet betreffende de aanvullende overeenkomst van 8 februari 1999 bij de Overeenkomst tussen België en Frankrijk ter voorkoming van dubbele belasting, een identieke bepaling opgenomen die door de regering niet is gehandhaafd als gevolg van het advies van de Raad van State, die erop heeft gewezen dat hij geen reden zag om aldus af te wijken van het gemeen recht en die afwijking door het Arbitragehof bijgevolg strijdig zou kunnen worden geacht met het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel.

.../...

In dit geval kan het afwijzen van moratorium-intresten evenwel gerechtvaardigd worden door de volgende overweging :

"Lors des négociations, le fait qu'il n'y aurait pas d'intérêts moratoires avait été précisé à la partie saoudienne. Par ailleurs, si les administrations fiscales n'ont pu aboutir à [un] accord qu'en juin 1995, ceci est largement dû à l'attitude intransigeante des autorités saoudiennes qui souhaitaient appliquer l'accord à partir de 1986 et non à partir de 1976",

op de grond dat de maatschappij Saudi Arabian Airlines haar activiteiten in België pas heeft aangevat in 1986.

Artikel 4 verwijst naar het geval waarin Belgische belastingen of aanvullende belastingen verschuldigd zijn als gevolg van de overeenkomst.

Op het eerste gezicht is het niet duidelijk hoe een overeenkomst die voorziet in "wederkerige vrijstellingen met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar de winst" kunnen leiden tot een verhoging van de in België verschuldigde belastingen.

De gemachtigde ambtenaar verstrekt daaromtrent evenwel de volgende uitleg :

"La Sabena a été imposée en Arabie Saoudite de 1976 à 1989 (elle s'est retirée de ce pays en 1990) sur les revenus ayant leur source dans ce pays. Durant ces années, la Sabena était également imposable en Belgique sur ses revenus mondiaux, étant entendu qu'une réduction de l'impôt au quart était accordée sur les revenus qui avaient leur source en Arabie Saoudite et y étaient imposés (article 217 du CIR 92). Suite à l'entrée en vigueur de l'Accord aérien, ces revenus doivent être

.../...

exemptés en Arabie Saoudite mais deviennent pleinement imposables en Belgique. Ceci implique un dégrèvement d'impôt en Arabie Saoudite et un supplément d'impôt en Belgique. Mais globalement, la situation est plus favorable pour la Sabena (l'Accord aérien a d'ailleurs été négocié à la demande de la Sabena).".

Gelet op die uitleg roept artikel 4 geen bezwaar op.

Slotopmerkingen over de wetgevingstechniek.

1. De bij het dossier gevoegde oorspronkelijke tekst in het Engels is onvolledig : de laatste bladzijde en Bijlage A ontbreken.

Dezelfde opmerking geldt voor de vertaling in het Nederlands : daarin ontbreekt artikel 5.

2. In het opschrift schrijve men :

"... en met bijlage A, gedaan te ...".

3. In het voordrachtformulier schrijve men in de Franse tekst :

"... de notre Minister chargé du Commerce Extérieur ...".

4. In artikel 2 schrijve men :

"... en bijlage A, gedaan te ...".

-----

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,  
J. KIRKPATRICK,

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

Madame J. GIELISSEN,  
Mevrouw

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.

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, 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,

J. GIELISSEN

J.-J. STRYCKMANS