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 9 décembre 1970, d'une demande d'avis sur un projet de loi "portant approbation de la convention signée à Bruxelles, le 21 mai 1970, modifiant et complétant la convention entre la Belgique et la Finlande tendant à éviter les doubles impositions et à régler certaines autres questions en matière d'impôts sur les revenus et sur la fortune, et le protocole final, signés à Helsinki, le 11 février 1954", a donné le 6 janvier 1971 l'avis suivant :

KONINKRIJK BELGIE.

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE.

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, de 9e december 1970 door de Minister van Buitenlandse Zaken verzocht hem van advies te dienen over een ontwerp van wet "houdende goedkeuring van de overeenkomst, ondertekend te Brussel op 21 mei 1970, tot wijziging en aanvulling van de overeenkomst tussen België en Finland tot voorkoming van dubbele belastingen en tot regeling van zekere andere vraagstukken inzake belastingen op de inkomsten en op het vermogen, en van het slotprotocol, ondertekend te Helsinki op 11 februari 1954", heeft de 6e januari 1971 het volgend advies gegeven :

Concernant le nouveau texte de l'article 5, § 6, de la Convention du 11 février 1954 :

Le Conseil d'Etat a déjà constaté que d'autres conventions fiscales consacraient une double imposition, sinon juridique du moins économique, lorsque dans le pays de l'entreprise débitrice certains profits et avantages anormalement transférés par celle-ci étaient fictivement incorporés au chiffre imposable de ses bénéfices tandis que le bénéficiaire des mêmes revenus établi dans l'autre pays ne pouvait obtenir un dégrèvement correspondant.

La dernière phrase du nouvel article 5, § 6, tel qu'il résulte du point 4 de la convention modificative, apporte un allègement à cette double imposition économique en permettant certaines déductions d'une quotité d'impôt étranger lorsque ces profits et avantages ont été assimilés par l'Etat où est située l'entreprise débitrice, à des dividendes ou à des redevances.

Concernant le nouveau texte de l'article 18, § 3, de la même Convention :

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 dans le second des mots "en outre" 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).

Cette pratique administrative sera donc normalement suivie en cas d'application du nouvel article 18, § 3, de la convention.

Pour éviter toute contestation à cet égard il se recommande 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.

Betreffende de nieuwe tekst van artikel 5, § 6, van de Overeenkomst van 11 fenruari 1954 :

De Raad van State heeft reeds geconstateerd dat andere overeenkomsten inzake belastingen een zo niet juridische, dan toch economische dubbele belasting toepasten wanneer in het land van de ondernemingsschuldenaar sommige door haar op abnormale wijze overgedragen winsten en voordelen fictief opgenomen waren in het belastbaar cijfer van haar winsten, terwijl de in het andere land gevestigde, die diezelfde inkomsten geniet, geen overeenkomstige ontlasting kon verkrijgen.

De laatste volzin van het nieuwe artikel 5, § 6, zoals die volgt uit punt 4 van de wijzigingsovereenkomst, brengt een verlichting in die economische dubbele belasting door een bepaalde aftrek van een gedeelte van de buitenlandse belasting toe te staan wanneer die winsten en voordelen door de Staat waar de onderneming die ze verschuldigd is, gevestigd is, met dividenden of royalty's gelijkgesteld zijn.

Betreffende de nieuwe tekst van artikel 18, § 3, van dezelfde Overeenkomst :

In onze eigen wetgeving wordt de belasting die verschuldigd is op de 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 artikel, van het woord "daarenboven" schijnen erop te wijzen dat de verrekening in de volgende orde geschiedt : eerst de roerende voorheffing en vervolgens het forfaitair gedeelte van 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 opoentiemen).

Deze administratieve praktijk zal dus normaal worden gevolgd ingeval het nieuwe artikel 18, § 3, van de overeenkomst wordt toegepast.

Ten einde 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

Messieurs : G.VAN BUNNEN, conseiller d'Etat, président,
de Heren : staatsraad, voorzitter,

J.MASQUELIN, conseillers d'Etat,
Madame : G.CISELET, staatsraden,
Mevrouw :

Messieurs : P.DE VISSCHER, assesseurs de la section
de Heren : de législation,
G.ARONSTEIN, bijzitters van de afdeling wetgeving,

M.JACQUEMIJN, greffier adjoint, greffier.
adjunct-griffier, 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, substitut de l'auditeur général.

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, substituut-auditeur-generaal.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER, LE PRESIDENT - DE VOORZITTER,

(s.) M.JACQUEMIJN. (s.) G.VAN BUNNEN.