

PARLEMENT  
DE LA  
COMMUNAUTÉ FRANÇAISE

Session 2017-2018

---

12 FÉVRIER 2018

---

PROJET DE DÉCRET

PORTANT ASSENTIMENT À LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET LE ROYAUME DE NORVÈGE TENDANT À ÉVITER LA DOUBLE IMPOSITION EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU ET À PRÉVENIR LA FRAUDE FISCALE, ET LE PROTOCOLE, SIGNÉS À OSLO LE 23 AVRIL 2014

---

RÉSUMÉ

---

La Convention tendant à éviter les doubles impositions de 1988 a été revue à la demande du Gouvernement norvégien. La Norvège a pris l'initiative de moderniser la Convention de 1988 suite à une modification de sa législation interne. Etant donné qu'elle était passée de la méthode de l'exemption à la méthode de l'imputation en ce qui concerne la prévention de la double imposition des revenus actifs, la Norvège souhaitait une révision de la Convention de 1988. Les négociations ont finalement abouti à un remplacement complet de la Convention de 1988.

**TABLE DES MATIÈRES**

<b>EXPOSE DES MOTIFS</b>	<b>3</b>
<b>1 Contexte général dans lequel s'inscrit la Convention</b>	<b>3</b>
<b>2 Contexte juridique européen</b>	<b>3</b>
<b>3 Commentaires des articles</b>	<b>4</b>
<b>4 Nature de la Convention sur le plan interne</b>	<b>9</b>
<b>5 Avis du Conseil d'Etat</b>	<b>9</b>
 <b>PROJET DE DECRET PORTANT ASSENTIMENT À LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET LE ROYAUME DE NORVÈGE TENDANT À ÉVITER LA DOUBLE IMPOSITION EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU ET À PRÉVENIR LA FRAUDE FISCALE, ET LE PROTOCOLE, SIGNÉS À OSLO LE 23 AVRIL 2014</b>	 <b>10</b>
 <b>AVANT-PROJET DE DECRET PORTANT ASSENTIMENT À LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET LE ROYAUME DE NORVÈGE TENDANT À ÉVITER LA DOUBLE IMPOSITION EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU ET À PRÉVENIR LA FRAUDE FISCALE, FAITE À OSLO LE 23 AVRIL 2014</b>	 <b>11</b>
 <b>AVIS DU CONSEIL D'ETAT</b>	 <b>12</b>

## EXPOSE DES MOTIFS

---

### 1 Contexte général dans lequel s'inscrit la Convention

#### Généralités

Le Royaume de Norvège a une superficie totale d'environ 385 200 km<sup>2</sup> et compte plus de 5 millions d'habitants. Le PIB de la Norvège était de 385 milliards d'EUR en 2013, ce qui représente un PIB par habitant de 77 000 EUR, soit l'un des plus élevés en Europe.

L'économie norvégienne est fortement tributaire de l'industrie pétrolière et gazière et des investissements offshore qui s'y rapportent. Le secteur des services liés à l'industrie pétrolière occupe également une place importante, de même que les services liés à l'industrie du meuble qui connaissent une forte progression. Les principaux produits d'exportation de la Norvège sont donc le gaz et le pétrole. En outre, une croissance est aussi observée dans le secteur des services et le secteur financier. La Norvège importe principalement des biens manufacturés (72 %), en particulier des machines et du matériel de transport. Enfin, la marine marchande norvégienne transporte une grande partie des échanges internationaux.

C'est grâce à une puissante industrie pétrolière et gazière que la Norvège a relativement peu souffert de la crise économique mondiale de ces dernières années. Sauf en 2009, l'économie norvégienne a en effet continué à croître au cours des 10 dernières années. La plus grande force de l'économie norvégienne est également sa plus grande faiblesse car elle est très dépendante des prix internationaux du pétrole et du gaz. Compte tenu des coûts élevés liés à l'extraction du pétrole et du gaz, une baisse des prix du pétrole et du gaz peut avoir des conséquences économiques importantes pour le pays. C'est pourquoi la Norvège est continuellement à la recherche de nouvelles zones d'exploitation (notamment dans le cercle polaire arctique) pour assurer son avenir économique.

Etant donné que la Norvège fait partie de l'Espace économique européen (EEE), son économie est étroitement liée à celle de l'Union européenne. Aussi, l'Union européenne est son principal partenaire commercial (64,3 % de ses exportations et 64,3 % de ses importations), le Royaume-Uni, l'Allemagne et la Suède venant en tête. D'autres partenaires commerciaux importants sont la Chine (9,3 % de ses importations et 1,5 % de ses exportations) et les Etats-Unis (5,4 % de ses importations et 5 % de ses exportations).

#### Relations bilatérales

En raison des importations de gaz norvégien,

la balance commerciale de la Belgique avec la Norvège présente un solde négatif. Les principaux investissements belges dans l'économie norvégienne se situent dans les secteurs de la chimie, de l'énergie et de la communication.

En matière de prévention de la double imposition, une première Convention entre la Belgique et la Norvège a été conclue en 1967. Cette Convention a été remplacée par la Convention préventive de la double imposition du 14 avril 1988.

La Norvège a pris l'initiative de moderniser la Convention de 1988 suite à une modification de sa législation interne. Etant donné qu'elle était passée de la méthode de l'exemption à la méthode de l'imputation en ce qui concerne la prévention de la double imposition des revenus actifs, la Norvège souhaitait une révision de la Convention de 1988. Les négociations ont finalement abouti à un remplacement complet de la Convention de 1988.

### 2 Contexte juridique européen

Les Etats membres de l'Union européenne ont conservé leurs compétences à l'égard des impôts directs, même si l'Union européenne dispose d'une compétence concurrente de principe en vertu de l'article 115 du Traité sur le fonctionnement de l'Union Européenne (TFUE). Le Conseil, statuant à l'unanimité, arrête, en effet, des directives pour le rapprochement des dispositions législatives, réglementaires et administratives des Etats membres qui ont une incidence directe sur l'établissement ou le fonctionnement du marché commun. Jusqu'à présent, cette compétence concurrente n'a été mise en œuvre que de manière relativement limitée. En outre, les directives arrêtées par le Conseil n'intéressent, en principe, que les opérations entre résidents d'Etats membres différents. Les relations entre Etats membres et Etats tiers ne sont que peu concernées.

La directive 2003/48/CE du 3 juin 2003 concerne la fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts (« directive épargne »). Celle-ci vise à garantir que les intérêts alloués dans un Etat membre à des bénéficiaires effectifs, personnes physiques, qui ont leur résidence fiscale dans un autre Etat membre soient imposés effectivement selon le droit interne de ce dernier Etat membre. Pour ce faire, la directive préconise le recours à l'échange automatique d'informations.

Dans le cadre de cette directive et en vue d'éviter une fuite des capitaux vers des pays non membres de l'Union européenne, la Commission européenne a conclu des accords avec la Suisse,

le Liechtenstein, Saint-Marin, Monaco et Andorre afin que ceux-ci adoptent des mesures équivalentes à celles figurant dans la directive. Parallèlement, chacun des Etats membres a conclu des accords semblables avec les territoires dépendants ou associés du Royaume-Uni et des Pays-Bas (îles anglo-normandes, île de Man et divers territoires des Caraïbes). Le champ d'application de l'échange automatique d'informations que mettent en place la « directive épargne » et les accords précités est cependant limité en raison du fait que ces instruments juridiques ne visent que les intérêts payés à des personnes physiques. Ce champ d'application n'entre pas en conflit avec le champ d'application du présent Protocole.

Par ailleurs, la nouvelle directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE organise l'échange entre les Etats membres des informations vraisemblablement pertinentes pour l'administration et l'application de leur législation fiscale interne. Cette nouvelle directive, entrée en vigueur le 11 mars 2011, remplace la directive 77/799/CEE en intégrant le standard international d'échange de renseignements fiscaux élaboré par l'OCDE.

Cette nouvelle directive comporte un chapitre relatif aux relations avec les pays tiers. En vertu des dispositions de l'article 24 de cette directive, des informations reçues d'un pays tiers peuvent [U+2500] pour autant qu'un accord avec ce pays tiers l'autorise [U+2500] être transmises à d'autres Etats membres de l'Union européenne auxquels ces informations peuvent être utiles. Inversement, des informations reçues d'un autre Etat membre peuvent, à certaines conditions, être transmises à un pays tiers. Il est expressément stipulé à l'article premier de la directive que celle-ci ne porte pas atteinte à l'exécution de toute obligation des Etats membres quant à une coopération administrative plus étendue qui résulterait d'autres instruments juridiques, y compris d'éventuels accords bilatéraux ou multilatéraux.

Enfin, la Commission européenne a adopté le 28 avril 2009 une communication dans laquelle sont recensées les mesures que les Etats membres devraient prendre pour promouvoir la « bonne gouvernance » dans le domaine fiscal (c'est-à-dire améliorer la transparence et l'échange d'informations et progresser sur la voie de la concurrence loyale en matière fiscale). Elle invite notamment les Etats membres à opter, dans le cadre de leurs relations bilatérales, pour une approche conforme aux principes de bonne gouvernance.

### 3 Commentaires des articles

Les dispositions de la Convention sont en grande partie inspirées de celles du modèle standard belge et du Modèle de convention fiscale éla-

boré par l'OCDE (ci-après "le Modèle OCDE"). Les principales dispositions de la Convention sont brièvement commentées ci-après.

#### Article 2 (Impôts visés)

En ce qui concerne la Belgique, la Convention s'applique à l'impôt des personnes physiques, l'impôt des sociétés, l'impôt des personnes morales et l'impôt des non-résidents, y compris les précomptes et les additionnels auxdits impôts et précomptes.

En ce qui concerne la Norvège, la Convention s'applique à l'impôt d'Etat sur le revenu, l'impôt communal sur le revenu perçu au profit des comtés, l'impôt communal sur le revenu, l'impôt d'Etat sur les revenus tirés de la recherche et de l'exploitation des ressources pétrolières sous-marines ainsi que des activités et travaux y relatifs, en ce compris le transport par oléoducs du pétrole produit, et l'impôt d'Etat sur les rémunérations des artistes non-résidents.

Comme seule la Norvège perçoit actuellement un impôt sur la fortune, il n'y a à cet égard pas risque de double imposition et il n'a pas été jugé opportun d'inclure l'impôt sur la fortune dans le champ d'application de la Convention.

#### Article 3 (Définitions générales)

- Définition du « trafic international » (paragraphe 1, h) : la définition retenue diffère de celle du Modèle OCDE et du modèle standard belge en ce qu'elle ne fait pas référence à l'exploitation d'un navire ou d'un aéronef par une entreprise qui a son siège de direction effective dans un Etat contractant (ou par une entreprise d'un Etat contractant). Cette divergence est pertinente pour l'application de l'article 13, paragraphe 3 (voir ci-après).
- Définition de l'" autorité compétente " (paragraphe 1, i), (ii) : étant donné le caractère mixte de la Convention, il est précisé que l'autorité compétente belge est, selon le cas, le Ministre des Finances du Gouvernement fédéral et/ou du Gouvernement d'une Région et/ou d'une Communauté, ou son représentant autorisé.
- Définition des « fonds de pension » (paragraphe 1, l) : étant donné que la Convention prévoit certains avantages en faveur des fonds de pension, cette notion est définie. En vertu de cette définition, un fonds de pension est toute personne qui est établie dans un Etat contractant et qui est gérée pour administrer des régimes de retraite ou fournir des prestations de retraite. Les fonds de pension (ou dans le cas de la Norvège, les régimes de retraite) doivent en outre contrôlés :

1° en ce qui concerne la Belgique, par l'Autorité

des services et marchés financiers (FSMA) ou la Banque Nationale de Belgique ; et

2° en ce qui concerne la Norvège, par l'Autorité norvégienne de surveillance financière.

En ce qui concerne la Belgique, l'expression "fonds de pension" désigne donc les institutions de retraite professionnelle visées par la loi du 27 octobre 2006 relative au contrôle des institutions de retraite professionnelle.

#### Article 5 (Etablissement stable)

Tout comme dans la Convention de 1988, il est stipulé qu'un chantier de construction ou de montage ne constitue un établissement stable que lorsque sa durée excède douze mois.

Un paragraphe 4 traitant du "service-PE", c'est-à-dire un établissement stable résultant de la prestation de services, a par ailleurs été inséré. En vertu de cette disposition (qui figure au paragraphe 42.23 des Commentaires sur l'article 5 du modèle OCDE), les deux cas suivants sont constitutifs d'un établissement stable sur le territoire de l'Etat contractant autre que l'Etat de résidence :

- prestations de services par une personne physique qui est présente sur le territoire de cet Etat contractant pendant plus de 183 jours (durant toute période de 12 mois) lorsque plus de 50 % des recettes brutes des activités d'exploitation active provient des prestations de services exécutées sur le territoire de cet Etat. Cette disposition vise des entrepreneurs indépendants (personnes physiques) qui tirent la plus grande partie de leurs recettes des activités exercées sur le territoire de l'autre Etat ;
- prestations de services par une entreprise qui, pour un même projet ou plusieurs projets connexes, est présente sur ce territoire par l'intermédiaire d'une ou plusieurs personnes physiques pendant plus de 183 jours durant toute période de 12 mois.

La disposition requiert dans les deux cas une présence physique sur le territoire de l'autre Etat pendant plus de 183 jours. Les prestations de services exécutées depuis l'Etat de résidence de l'entreprise (par exemple, travaux d'études de l'ingénieur effectués dans l'Etat de résidence de l'entreprise) ne sont pas pris en compte.

Il convient de noter que la Convention de 1988 entre la Belgique et la Norvège contient un article spécifique qui traite des revenus de professions indépendantes (exercées par des personnes physiques), en vertu duquel le pouvoir d'imposition est attribué à l'Etat où les services sont prestés si la personne physique qui les preste est physiquement présente dans cet Etat pendant plus de 183

jours(1). Ceci correspond plus ou moins au premier cas décrit ci-avant.

#### Article 8 (Navigation maritime et aérienne et conteneurs)

Le pouvoir d'imposition exclusif sur les bénéfices d'entreprise provenant de l'exploitation, en trafic international, de navires ou d'aéronefs ne revient pas à l'Etat du siège de direction effective de l'entreprise mais à l'Etat de résidence de celle-ci.

Toutefois, comme le siège de direction effective est le critère décisif pour déterminer la résidence au paragraphe 3 de l'article 4 (résident), cette différence par rapport au Modèle OCDE n'aura en pratique aucune conséquence.

Comme le paragraphe 6 de l'actuel article 8, le paragraphe 4 du nouvel article stipule que les autres paragraphes de l'article 8 s'appliquent également aux bénéfices réalisés par le consortium de transport aérien Scandinavian Airlines System (SAS), mais uniquement dans la mesure où ces bénéfices sont attribuables à l'associé norvégien de SAS. (à savoir SAS Scandinavian Airlines Norge AS).

#### Article 9 (Entreprises associées)

Le paragraphe 2 a été modifié par rapport au Modèle OCDE pour qu'un Etat contractant ne soit tenu d'effectuer un ajustement corrélatif que si cet Etat considère que l'ajustement effectué par l'autre Etat contractant est justifié. En outre, le paragraphe 3 stipule qu'un tel ajustement ne s'applique pas en cas de fraude fiscale.

#### Article 10 (Dividendes)

La Convention (comme la Convention de 1988) prévoit une retenue à la source maximale de 15 % sur le montant brut des dividendes qu'un résident de l'un des Etats contractants (qui est le bénéficiaire effectif des dividendes) reçoit de sources situées dans l'autre Etat contractant.

La retenue à la source est toutefois limitée à :

- 5 % du montant brut des dividendes si le bénéficiaire effectif est un fonds de pension ;
- 0 % si le bénéficiaire effectif est une société de l'autre Etat contractant qui détient, pendant une période ininterrompue d'au moins douze mois, des actions qui représentent directement au moins 10 pour cent du capital de la société distributrice ;
- 0 % si le bénéficiaire effectif est l'Etat de Norvège (ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales), ou la Banque Centrale de Norvège, ou le "Government Pension Fund

(1) Jusqu'en 1998, le Modèle OCDE comportait un article (14) relatif aux revenus de professions indépendantes. Cet article n'est plus repris depuis 2000. Ces revenus sont maintenant couverts par l'article 7 du Modèle OCDE (Bénéfices des entreprises).

Global" (2), ou tout organisme de droit public ou autre institution détenu entièrement par la Norvège ou une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales ;

- 0% si le bénéficiaire effectif est l'Etat belge (ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales), ou la Banque Nationale de Belgique, ou la Société Fédérale de Participations et d'Investissement, ou tout organisme de droit public ou autre institution détenu entièrement par la Belgique ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales.

Il convient de noter que la législation interne actuelle de la Norvège prévoit une exemption de retenue à la source pour les dividendes dont le bénéficiaire effectif est une société à condition qu'elle soit établie dans un Etat membre de l'EEE et satisfasse à la condition de "substance".

#### Article 11 (Intérêts)

La Convention prévoit une retenue à la source maximale de 10% (contre 15% dans la Convention de 1988) du montant brut des intérêts qu'un résident d'un Etat contractant reçoit de sources situées dans l'autre Etat contractant.

La Convention prévoit toutefois une exemption de la retenue à la source si :

- le bénéficiaire effectif des intérêts est un Etat contractant, une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales, ou un de leurs organisme de droit public (comme dans la Convention de 1988) ;
- les intérêts sont payés par un acheteur à un vendeur dans le cadre d'un crédit commercial (comme dans la Convention de 1988) ;
- les intérêts sont payés en raison d'un crédit consenti par une institution financière (sauf lorsque ces prêts sont représentés par des titres au porteur) (comme dans la Convention de 1988) ;
- les intérêts sont payés en raison de prêts entre entreprises ;
- les intérêts sont payés à un fonds de pension.

Il convient de noter que la législation interne actuelle de la Norvège prévoit une exemption de la retenue à la source sur les intérêts.

#### Article 12 (Redevances)

Les redevances qui proviennent d'un Etat contractant ne sont imposables que dans l'autre

Etat contractant si le bénéficiaire effectif est un résident de cet autre Etat.

Il convient de noter que la législation interne actuelle de la Norvège prévoit une exemption de la retenue à la source sur les redevances.

#### Article 13 (Gains en capital)

Conformément au paragraphe 3, les plus-values tirées de l'aliénation de navires ou aéronefs exploités en trafic international ne sont imposables que dans l'Etat de résidence de l'entreprise. Avec la définition du "trafic international" qui figure dans le Modèle standard belge, cette disposition n'est applicable que lorsque l'entreprise qui aliène le navire ou l'aéronef en est le propriétaire et l'exploitant. Lorsque l'entreprise n'exploite pas elle-même le navire ou l'aéronef, les plus-values relèvent soit du paragraphe 4 (du modèle standard belge), soit du paragraphe 2 lorsque le bien aliéné appartient à un établissement stable situé dans l'autre Etat contractant. Dans ce dernier cas, l'Etat de situation de l'établissement stable a le droit d'imposer la plus-value. Comme déjà indiqué (voir ci-avant), la définition du "trafic international" a été modifiée (à la demande de la Norvège) de sorte qu'elle ne fait plus référence à l'entreprise qui exploite le navire ou l'aéronef en trafic international. Par suite de cette modification, les plus-values sont exclusivement imposables dans l'Etat de résidence de l'entreprise qui aliène les navires ou aéronefs exploités en trafic international, même si ceux-ci sont exploités par une autre entreprise.

Le paragraphe 4 stipule que les plus-values provenant de l'aliénation de biens (autres que ceux visés aux paragraphes précédents) ne sont imposables que dans l'Etat de résidence du bénéficiaire (le cédant).

L'autre Etat contractant peut toutefois imposer ces plus-values dans la mesure où elles ne sont pas soumises à l'impôt dans l'Etat de résidence mais uniquement lorsque le cédant est une personne physique qui a été un résident de cet autre Etat à un moment quelconque au cours des cinq années précédant l'aliénation. En outre, cet autre Etat peut seulement imposer la partie de la plus-value qui se rapporte à la période précédant la date à laquelle cette personne est devenue un résident du premier Etat (c'est-à-dire l'Etat de résidence).

L'insertion de cette disposition vise à empêcher que des personnes physiques changent (temporairement) de résidence pour aliéner leur participation (portefeuille d'actions) en exemption d'impôt et ensuite regagner leur Etat de résidence initial ou déménager vers un Etat tiers.

#### Article 14 (revenus d'emploi)

(2) Contrairement à ce que suggère son nom, le "Government Pension Fund Global" n'est pas un fonds de pension mais un fonds souverain financé par les recettes du secteur pétrolier (l'ancienne dénomination de ce fonds était "Petroleum Fund of Norway"). Ce fonds est la propriété du Gouvernement norvégien qui en assure également la gestion.

Les salaires, traitements et autres rémunérations similaires sont imposables dans l'Etat de résidence du bénéficiaire. Lorsque l'emploi au titre duquel ces rémunérations sont payées a été exercé dans l'autre Etat contractant (c'est-à-dire l'Etat d'activité), elles peuvent y être imposées. Le paragraphe 2 stipule que l'Etat de résidence conserve un pouvoir d'imposition exclusif lorsque le salarié n'était pas physiquement présent dans l'autre Etat contractant durant plus de 183 jours et que les salaires, traitements et autres rémunérations similaires ne sont pas à charge d'un employeur qui est un résident de cet autre Etat contractant ou d'un établissement stable situé dans cet autre Etat. Ces dispositions correspondent à celles du Modèle OCDE et du modèle standard belge.

Une disposition spécifique, prévoyant que le paragraphe 2 ne s'applique pas en cas de location de main d'œuvre par un loueur établi dans un Etat autre que l'Etat d'activité, a toutefois été insérée afin de prévenir les abus consistant à contourner la règle des 183 jours en ayant recours à des travailleurs non-résidents prêtés par une agence de travail intérimaire établie à l'étranger (dans un pays partenaire ou un pays tiers) et dont le coût est effectivement supporté par l'entreprise qui emploie ces salariés.

Article 17 (Pensions et prestations de sécurité sociale)

Les pensions, autres rémunérations similaires et prestations de sécurité sociale sont imposables dans l'Etat de la source.

Article 20 (Activités en mer)

Comme la Convention belgo-norvégienne actuelle, la Convention comporte un article spécifique relatif à l'exercice d'activités en mer ("off-shore activities").

Cet article prévoit des dispositions spécifiques concernant :

- la présence d'un établissement stable pour l'exercice d'activités en mer ;
- l'imposition des revenus tirés d'un emploi lié à des activités en mer ;
- l'imposition des bénéfices provenant du transport d'approvisionnements ou de personnel vers un lieu, ou entre des lieux, où des activités en mer sont exercées ;
- l'imposition des plus-values (gains) provenant de l'aliénation de droits, biens ou actions essentiellement liés à des activités en mer.

Article 22 (Elimination de la double imposition) et points 7,8 et 9 du Protocole

La Norvège élimine la double imposition par la méthode de l'imputation. Les impôts belges

payés sur les revenus imposables en Belgique conformément à la Convention sont imputés sur l'impôt norvégien dû sur ces revenus. Cette déduction ne peut toutefois excéder le montant de l'impôt norvégien afférent à ces revenus.

Les règles habituelles visant à éviter la double imposition en Belgique sont applicables.

A. Exonération sous réserve de progressivité (paragraphe 2, a) et c))

Les revenus (autres que dividendes, intérêts ou redevances) qui sont imposés en Norvège conformément aux dispositions de la Convention sont exemptés sous réserve de progressivité en Belgique. En ce qui concerne les revenus obtenus par des personnes physiques, la Convention ne prévoit toutefois une exemption que dans la mesure où ces revenus sont effectivement imposés en Norvège.

Le sens de l'expression "effectivement imposé" est précisé au point 7 du Protocole. Des informations plus détaillées à ce sujet figurent dans la circulaire administrative AAF n° 4/2010 du 06 avril 2010 (addendum à la circulaire AFER n° Ci.R9.Div/577.956 du 11 mai 2006).

Le terme "imposé", qui fait également l'objet de la circulaire mentionnée ci-avant, est défini, dans le contexte de la Convention avec la Norvège, au point 8 du Protocole. Un élément de revenu est considéré comme imposé en Norvège lorsque cet élément de revenu est soumis en Norvège au régime fiscal qui lui est normalement applicable en vertu de la législation fiscale norvégienne.

Le sous-paragraphe c) énonce la règle de la réserve de progressivité. Les revenus exemptés sont pris en compte pour déterminer le taux d'imposition applicable au reste du revenu du contribuable et pour le calcul des additionnels communaux (et des taxes additionnelles perçues par les agglomérations).

B. Entités hybrides (paragraphe 2, b))

Conformément au modèle standard belge, la Convention prévoit que la Belgique exempte également les revenus qui sont considérés comme des dividendes en vertu de la législation belge et qu'un résident de la Belgique reçoit au titre d'une participation dans une entité qui a son siège de direction effective en Norvège mais qui n'y est pas imposée en tant que telle en Norvège (transparence fiscale). L'exemption est accordée à condition que le résident de la Belgique ait été imposé en Norvège, proportionnellement à sa participation dans cette entité, sur les revenus servant au paiement des revenus considérés comme des dividendes en vertu de la législation belge. L'exemption est limitée aux revenus perçus après déduction des frais exposés, en Belgique ou ailleurs, se rapportant à la gestion de la participation dans l'entité.

C. Prévention de la double imposition sur les

dividendes (paragraphe 2, d à f))

La Convention prévoit en premier lieu que les dividendes qu'une société qui est un résident de la Belgique reçoit d'une société qui est un résident de la Norvège sont exemptés en Belgique aux conditions et dans les limites du régime des "revenus définitivement taxés" (RDT) (cf. paragraphe 2, d)).

Les dividendes qui ne sont pas pris en considération pour l'exemption mentionnée ci-dessus peuvent néanmoins être exemptés de l'impôt des sociétés, mais seulement si la société norvégienne distributrice exerce activement en Norvège une activité d'entreprise effective et si les dividendes sont payés au moyen de revenus générés par cette activité. Dans ce cas, l'exemption est accordée aux conditions et dans les limites du régime RDT, à l'exception des dispositions de ce régime relatives au régime fiscal de la société distributrice norvégienne ou des revenus qui servent au paiement des dividendes (cf. paragraphe 2,e)).

Enfin, si les dividendes ne sont pas exemptés de l'impôt des sociétés en vertu des sous-paragraphes d) ou e), la Belgique impute l'impôt norvégien retenu à la source sur ces dividendes (cf. paragraphe 2,f)).

D. Quotité forfaitaire d'impôt étranger (paragraphe 2, g))

Les intérêts et redevances provenant de Norvège donnent lieu à l'imputation d'une quotité forfaitaire d'impôt étranger aux conditions et dans les limites prévues par la législation belge.

E. Déduction des pertes étrangères (paragraphe 2, h))

L'Avenant contient la disposition habituelle destinée à prévenir la double déduction des pertes des établissements stables étrangers.

Article 24 (Procédure amiable) et point 10 du Protocole

A la différence du Modèle OCDE, la Convention ne contient pas de clause d'arbitrage. Il a cependant été convenu que si, à un moment quelconque après la signature de la Convention, la Norvège devait inclure une clause d'arbitrage avec un autre pays, elle en informerait la Belgique et entamerait des négociations en vue d'inclure une telle clause dans la Convention belgo-norvégienne.

Article 25 (Echange de renseignements)

En ce qui concerne l'échange de renseignements, la Convention belgo-norvégienne est déjà conforme au standard international en matière d'échange de renseignements fiscaux depuis l'entrée en vigueur du protocole signé le 10 septembre 2009.

Article 26 (Assistance en matière de recouvrement des impôts)

L'assistance au recouvrement s'applique à tous

les impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte des Etats contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales.

Bien que le champ d'application de la Convention s'étende aux impôts perçus pour le compte de différents niveaux de pouvoir (Fédéral, Communauté et Régions), la communication avec la Norvège se fera via un seul point de contact (central). L'organisation et le fonctionnement concret de ce point de contact, ainsi que la collaboration entre ce point de contact et les différents niveaux de pouvoir concernés, font l'objet d'un accord de coopération (Accord de coopération du 26 février 2014, M.B. du 24 avril 2014). Cet accord de coopération porte non seulement sur l'assistance au recouvrement dans le cadre d'une convention ou d'un accord bilatéral (convention préventive de la double imposition ou accord d'échange de renseignements fiscaux) mais porte également sur l'assistance au recouvrement dans le cadre de la Directive 2010/24/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et dans le cadre de la Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale de l'OCDE et du Conseil de l'Europe.

Dispositions anti-abus (articles 10, 11, 12, 21 et point 1 du Protocole)

La Convention contient un certain nombre de dispositions anti-abus ont été reprises dans la Convention visant à prévenir un usage inapproprié ou abusif de la présente Convention. Ces dispositions sont les suivantes :

- Article 10, paragraphe 8 (Dividendes), article 11, paragraphe 8 (Intérêts) et article 12, paragraphe 5 (Redevances) : aucune réduction (y compris exemption) d'impôt ne sera accordée si le principal objectif, ou l'un des principaux objectifs de toute personne concernée par une transaction était de tirer avantage de ces dispositions ;
- Article 21 (Autres revenus) : le paragraphe 4 de cet article stipule que les dispositions de cet article ne s'appliquent pas si le principal objectif ou l'un des principaux objectifs de toute personne concernée par une transaction était de tirer avantage dudit article ;
- Le Point 1 du protocole contient une disposition générale anti-abus qui permet aux Etats contractants de refuser les avantages de la Convention lorsque les revenus en question sont payés ou reçus en relation avec un montage artificiel. La notion de "substance" prend une place de plus en plus importante dans l'application des règles de fiscalité internationale. Dans ce contexte, la Cour de justice de l'Union européenne se réfère à la notion de "montage purement artificiel" lorsqu'elle considère qu'un



Etat membre est en droit de priver un contribuable du bénéfice d'un avantage fiscal. En vertu de cette jurisprudence, le contribuable a le choix de la structure juridique qu'il met en place à partir du moment où elle correspond à une réalité économique ; seule la création d'une structure juridique artificielle est sanctionnée.

- La résolution du Conseil de l'Union européenne du 8 juin 2010 sur la coordination des règles relatives aux sociétés étrangères contrôlées et à la sous-capitalisation au sein de l'Union européenne, bien que n'ayant pas de portée juridique, énonce des critères permettant de caractériser un montage artificiel pour l'application de ces règles. Cette résolution a le mérite d'éclairer la jurisprudence de la Cour de justice et de faciliter l'appréciation par les administrations nationales de ce qui constitue un montage artificiel. Si l'on prend en considération certains des éléments pris en compte dans ce contexte, les éléments suivants peuvent notamment permettre de conclure que des avantages conventionnels sont obtenus abusivement en raison d'un montage artificiel :
  - l'attribution des revenus au titre desquels les avantages sont accordés ne repose pas sur un nombre suffisant de raisons économiques ou commerciales valables et ne reflète donc pas la réalité économique ;
  - la société à laquelle les avantages conventionnels sont accordés ne correspond pas pour l'essentiel à une implantation réelle ayant pour objet l'exercice d'activités économiques effectives ;
  - il n'existe pas de corrélation proportionnée entre les activités apparemment exercées par cette société et la mesure dans laquelle celle-ci existe physiquement, sous la forme de locaux, de personnel et d'équipements ;
  - des avantages conventionnels sont accordés à une ou plusieurs personnes comme suite à un ou plusieurs accords qui ne correspondent à aucune réalité économique, qui ne servent que peu, voire aucun objectif commercial, ou qui pourraient être préjudiciables aux intérêts commerciaux des parties à l'accord ou aux accords dans leur ensemble.

#### 4 Nature de la Convention sur le plan interne

Le caractère mixte (Etat fédéral – Communautés – Régions) de la Convention a été reconnu par le Groupe de travail Traités mixtes (G.T.T.M.) en date du 24 mai 2013.

#### 5 Avis du Conseil d'Etat

Dans son avis 61.236/4 rendu le 24 avril 2017, le Conseil d'Etat a formulé certaines observations à propos de l'avant-projet de décret portant assentiment à la convention dont il est question.

Le Conseil d'Etat soulève notamment un problème de discrimination au regard des articles 10 et 11 de la Constitution en ce qui concerne le régime particulier dont bénéficient certaines entités relativement à l'imposition des dividendes.

Cette observation porte sur une matière fiscale qui relève des compétences de l'autorité fédérale de sorte qu'il n'appartient pas au Gouvernement de la Fédération Wallonie-Bruxelles de prendre position.

Pour le surplus, le Gouvernement de la Fédération Wallonie-Bruxelles a pris bonne note des observations.

## PROJET DE DECRET

PORTANT ASSENTIMENT À LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET LE ROYAUME DE NORVÈGE TENDANT À ÉVITER LA DOUBLE IMPOSITION EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU ET À PRÉVENIR LA FRAUDE FISCALE, ET LE PROTOCOLE, SIGNÉS À OSLO LE 23 AVRIL 2014

---

Le Gouvernement de la Communauté française,

Sur la proposition du Ministre-Président, chargé des Relations internationales,

Après délibération,

### ARRÊTE :

Le Ministre-Président, chargé des Relations internationales, est chargé de présenter au Parlement le projet de décret dont la teneur suit :

#### Article unique

La Convention entre le Royaume de Belgique et le Royaume de Norvège tendant à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à prévenir la fraude fiscale, et le Protocole, signés à Oslo le 23 avril 2014, sortiront leur plein et entier effet.

Bruxelles, le

**Rudy DEMOTTE**

*Ministre-Président*

**AVANT-PROJET DE DECRET**

**PORTANT ASSENTIMENT À LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET LE ROYAUME DE NORVÈGE TENDANT À ÉVITER LA DOUBLE IMPOSITION EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU ET À PRÉVENIR LA FRAUDE FISCALE, FAITE À OSLO LE 23 AVRIL 2014**

---

Le Gouvernement de la Communauté française,

Sur la proposition du Ministre-Président, chargé  
des Relations internationales,

Après délibération,

**ARRÊTE :**

Le Ministre-Président, chargé des Relations internationales, est chargé de présenter au Parlement de la Communauté française le projet de décret dont la teneur suit :

**Article premier**

La Convention entre le Royaume de Belgique et le Royaume de Norvège tendant à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à prévenir la fraude fiscale, faite à Oslo le 23 avril 2014, sortira son plein et entier effet.

Bruxelles, le

**Rudy DEMOTTE**

*Ministre-Président*

## AVIS DU CONSEIL D'ETAT

---



# CONSEIL D'ÉTAT

## section de législation

avis 61.236/4  
du 24 avril 2017

sur

un avant-projet de décret de la Communauté française ‘portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique et le Royaume de Norvège tendant à éviter la double imposition en matière d’impôts sur le revenu et à prévenir la fraude fiscale, faite à Oslo le 23 avril 2014’

Le 28 mars 2017, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre-Président du Gouvernement de la Communauté française à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de décret 'portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique et le Royaume de Norvège tendant à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à prévenir la fraude fiscale, faite à Oslo le 23 avril 2014'.

L'avant-projet a été examiné par la quatrième chambre le 24 avril 2017. La chambre était composée de Pierre LIÉNARDY, président de chambre, Martine BAGUET et Bernard BLERO, conseillers d'État, Sébastien VAN DROOGHENBROECK et Marianne DONY, assesseurs, et Colette GIGOT, greffier.

Le rapport a été présenté par Patrick RONVAUX, premier auditeur.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 24 avril 2017.

\*

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, la section de législation limite son examen au fondement juridique de l'avant-projet<sup>(\*)</sup>, à la compétence de l'auteur de l'acte ainsi qu'à l'accomplissement des formalités préalables, conformément à l'article 84, § 3, des lois coordonnées précitées.

Sur ces trois points, l'avant-projet appelle les observations suivantes.

### EXAMEN DU TRAITÉ

1. Dans l'avis 58.733/3 donné le 26 janvier 2016 sur un avant-projet de loi qui entendait porter assentiment à la même convention que celle à laquelle le projet de décret examiné entend porter assentiment, la section de législation a notamment formulé les observations suivantes :

« 2. L'avant-projet de loi soumis pour avis a pour objet de porter assentiment à une nouvelle convention préventive de double imposition avec la Norvège (ci-après : la convention)<sup>1</sup>, qui remplace la convention préventive de double imposition actuellement en vigueur<sup>2</sup>.

Dès lors que la convention à laquelle il est porté assentiment ne fait pas expressément référence au protocole qui lui est annexé, qui a également été signé à Oslo le 23 avril 2014 et dont les dispositions font partie intégrante de la convention, on précisera également qu'il est porté assentiment à ce protocole. L'intitulé du projet devra dès lors lui aussi être adapté.

[...]

6.1. L'article 10, paragraphe 3, de la convention dispose :

(traduction) 'Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, les dividendes ne sont pas imposables dans l'État contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident si le bénéficiaire effectif des dividendes est :

a) une société qui est un résident de l'autre État contractant et qui détient, pendant une période ininterrompue d'au moins douze mois, des actions qui représentent directement au moins 10 pour cent du capital de la société qui paie les dividendes ;

b) en ce qui concerne la Norvège :

(i) la Norvège ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales ;

---

(\*) S'agissant d'un avant-projet de décret, on entend par « fondement juridique » la conformité aux normes supérieures.

<sup>1</sup> *Note de bas de page 2 de l'avis cité* : Convention 'the Kingdom of Belgium and the Kingdom of Norway for the avoidance of double taxation with respect to taxes on income and for the prevention of fiscal evasion', signée à Oslo le 23 avril 2014. Seule la version anglaise fait foi ; les textes français et néerlandais sont des traductions.

<sup>2</sup> *Note de bas de page 3 de l'avis cité* : Convention 'between the Kingdom of Norway and the Kingdom of Belgium for the avoidance of double taxation and for the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income and on capital', signée à Oslo le 14 avril 1988, telle que modifiée par le Protocole signé à Bruxelles le 10 septembre 2009.

- (ii) la Banque Centrale de Norvège ;
- (iii) le 'Government Pension Fund Global' ;

(iv) un organisme de droit public ou toute institution détenue entièrement ou principalement par le Gouvernement de la Norvège, ou une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales, qui peuvent être agréés périodiquement de commun accord par les autorités compétentes des États contractants ;

c) en ce qui concerne la Belgique :

- (i) la Belgique ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales ;
- (ii) la Banque Nationale de Belgique ;
- (iii) la Société Fédérale de Participations et d'Investissement ;

(iv) un organisme de droit public ou toute institution détenue entièrement ou principalement par la Belgique, ou une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales, qui peuvent être agréés périodiquement de commun accord par les autorités compétentes des États contractants'.

6.2. Invité à fournir des précisions à ce sujet, le délégué a déclaré ce qui suit :

'De regeling opgenomen in artikel 10 § 3, b) van het nieuw DBV met Noorwegen is inderdaad gunstiger dan de algemene regeling opgenomen in §2 van hetzelfde artikel aangezien er wordt voorzien in een vrijstelling van heffing in de bronstaat.

*Algemene context*

De regeling opgenomen in subparagraaf b) is niet opgenomen in het Belgisch standaardverdrag en wordt dus doorgaans niet voorgesteld door België.

Noorwegen was vragende partij om een vrijstelling te bekommen voor het Noors 'Government Pension Fund Global' Dit is geen pensioenfonds doch een staatsfonds (investeringsfonds) dat wordt gespijsd door inkomsten afkomstig uit de petroleumsector (de vorige benaming van het fonds was 'Petroleum Fund of Norway'). Het fonds is eigendom van de Noorse Regering en wordt ook door de Regering beheerd. Dit fonds staat bekend als het grootste (publiek) investeringsvehikel ter wereld met een beheerd vermogen van meer dan 717 miljard dollar (situatie eind 2014).

De opname van de vrijstelling van bronheffing op dividenden toegekend aan dit fonds was voor Noorwegen een cruciaal element voor het bereiken van een algeheel akkoord. België was bereid hierin mee te gaan aangezien het de Belgische markt veel aantrekkelijker maakt voor dit investeringsfonds. Het niet aanvaarden van de regeling zou België in een concurrentieel nadelige positie brengen aangezien Noorwegen deze regeling in de DBV met nagenoeg alle andere landen heeft opgenomen. Aangezien het Noors fonds in kwestie volledig in handen is van de Noorse Staat is er geen verschil met investeringen die rechtstreeks worden gedaan door de Staat zelf. Om die reden werden de vrijstelling opgenomen in subparagraaf b) uitgebreid met de onderdelen (i), (iii) en (iv). Om redenen van wederkerigheid heeft België aangedrongen om een vrijstelling van Noorse bronheffing te bekommen op dividenden toe te kennen aan de Belgische entiteiten die overeenkomen met hetgeen langs Noorse zijde is opgenomen in subparagraaf b) (cf. subparagraaf c)). Om die reden verschijnt ook de FPIM specifiek in beeld.



*met betrekking tot de staatssteun*

Het argument van de staatssteun leek ons in deze context niet in beeld te komen aangezien de Belgische staat geen inkomsten derft ten aanzien van de Belgische opgenomen entiteiten. Het is daarentegen de Noorse staat die afziet van een bronheffing. Ingeval van de dividenden toegekend aan de FPIM is het zo dat in de huidige stand van de Noorse interne wetgeving er geen (internrechtelijke) bronheffing wordt toegepast op dividenden toegekend aan buitenlandse vennootschappen. Daarnaast speelt o.i. ook het wederkerigheidsprincipe (cf. de hieronder gemaakte opmerkingen mbt het gelijkheidsbeginsel).

Ondanks het feit dat dergelijke bepalingen in tal van andere internationale fiscale verdragen, waaronder een aantal door België gesloten verdragen, voorkomen, heeft België tot op heden geen weet van aanmeldingen of beschikkingen in het domein van de staatssteun, noch van arresten van het Europees Hof van Justitie.

*met betrekking tot het gelijkheidsbeginsel*

Zoals hierboven aangegeven is de (Belgische) subparagraaf c van artikel 10 § 3 de spiegelbepaling van de (Noorse) subparagraaf b). Een dubbelbelastingverdrag is net zoals doorgaans alle internationale overeenkomsten gebaseerd op het principe van de wederkerigheid en een evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid. Hierdoor wordt bereikt dat entiteiten van gelijke aard, ongeacht of deze gevestigd zijn in Noorwegen of België, niet worden onderworpen aan een bronheffing op dividenden afkomstig van de partnerstaat, en aldus op dat vlak op gelijke wijze worden behandeld. Een totale gelijke behandeling in internationale context is trouwens onmogelijk gezien de verschillen tussen de nationale fiscale rechtstelsels van de partnerstaten (in casu België en Noorwegen). Dit is enkel mogelijk indien men het wederkerigheidsprincipe, wat een fundamenteel principe is in de verdragscontext, op flagrante wijze zou schenden.

Ik verwijs tenslotte naar het Arrest 169/2014 van het Grondwettelijk Hof van 24 november 2014 waarin de schending van het gelijkheidsbeginsel in de context van het dubbelbelastingverdrag met Frankrijk aan bod komt 5...).

6.3. Le régime particulier dont bénéficient ainsi certaines entités soulève des questions au regard du principe d'égalité (6.3.1) et du régime des aides d'État (6.3.2).

6.3.1. En ce qui concerne le principe constitutionnel d'égalité et de non-discrimination, on peut observer qu'au sujet d'une convention à laquelle le législateur avait déjà porté assentiment, la Cour constitutionnelle a jugé que lorsqu'elle exerce un contrôle au regard des articles 10, 11 et 172 de la Constitution, la Cour doit tenir compte de ce qu'il ne s'agit pas d'un acte de souveraineté unilatéral, mais d'une norme conventionnelle par laquelle la Belgique a pris un engagement de droit international à l'égard d'un autre État<sup>3</sup>. Il n'en demeure pas moins que la loi portant assentiment à une convention peut faire l'objet d'un tel contrôle et qu'une différence de traitement doit pouvoir être adéquatement justifiée. Dans l'arrêt cité par le délégué, la Cour constitutionnelle a effectivement examiné la disposition conventionnelle concernée au regard du principe d'égalité<sup>4</sup>.

<sup>3</sup> Note de bas de page 10 de l'avis cité : C.C., 27 novembre 2014, n° 169/2014, B.9.

<sup>4</sup> Note de bas de page 11 de l'avis cité : C.C., 27 novembre 2014, n° 169/2014, B.11.

En l'occurrence, force est de constater que la simple référence à la réciprocité des conventions internationales ne peut suffire à justifier la différence de traitement concernée. Au demeurant, la distinction opérée ne résulte pas de la détermination de certaines catégories de sociétés<sup>5</sup>, mais de la désignation de bénéficiaires spécifiques.

La différence de traitement, qui découle de l'article 10, paragraphe 3, de la convention, devra pouvoir être justifiée. Il est conseillé de compléter l'exposé des motifs par une telle justification.

6.3.2. En ce qui concerne l'aspect relatif aux aides d'État, il ne paraît pas possible de se rallier sans restriction à l'argumentation du délégué.

Doivent être considérées comme des aides d'État '(...), dans la mesure où elles affectent les échanges entre les parties contractantes, les aides accordées par les États membres de la CE ou par les États de l'AELE ou accordées au moyen de ressources d'État, sous quelque forme que ce soit, qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions'<sup>6</sup>.

Le dispositif prévu à l'article 10, paragraphe 3, de la convention procure un avantage économique, à savoir l'exonération de la retenue à la source par l'autorité norvégienne, à des bénéficiaires qui doivent être qualifiés d'entreprises au sens de l'article 61, paragraphe 1, de l'accord EEE, à tout le moins pour ce qui concerne une partie de leurs activités. Le dispositif a incontestablement un caractère sélectif, dès lors que l'avantage est limité aux entités énumérées à l'article 10, paragraphe 3 (ou à certains organismes au sujet desquels les autorités compétentes s'accorderont dans le futur). En outre, le dispositif est susceptible d'affecter la libre concurrence et les échanges entre les États membres, du fait que par exemple il peut favoriser davantage la position concurrentielle des entités concernées que celle d'autres opérateurs économiques qui ne bénéficient pas de l'exonération.

L'argument selon lequel « de Belgische staat geen inkomsten derft ten aanzien van de Belgische opgenomen entiteiten » parce que c'est l'État norvégien qui renonce à une taxation à la source ne s'impose pas d'emblée.

Bien que l'exonération de la retenue à la source par l'autorité norvégienne en faveur de certaines entités belges n'entraîne pas *en tant que telle* de perte de recettes pour l'État belge, force est de constater que, comme l'indique expressément le délégué, elle fait partie intégrante d'un dispositif fondé sur le principe de réciprocité : l'exonération prévue à l'article 10, paragraphe 3, c), est indissolublement liée à l'exonération que consent l'État belge à l'article 10, paragraphe 3, b), de la convention. L'exonération accordée par l'autorité norvégienne est par conséquent liée à un avantage accordé par l'autorité belge. Indirectement, il s'agit donc bien d'une mesure financée par des ressources d'État.

Dès lors, il n'est pas du tout évident que la mesure concernée ne doive pas être considérée comme une aide d'État.

L'argument selon lequel « van de dividenden toegekend aan de FPIM (...) in de huidige stand van de Noorse interne wetgeving er geen (internrechtelijke)

<sup>5</sup> Note de bas de page 12 de l'avis cité : Dans l'arrêt n° 169/2014 du 27 novembre 2014, la Cour constitutionnelle devait se prononcer sur une différence de traitement entre certaines catégories, définies en termes généraux.

<sup>6</sup> Note de bas de page 13 de l'avis cité : Article 61, paragraphe 1, de l'Accord sur l'Espace économique européen (Accord EEE).

bronheffing wordt toegepast op dividenden toegekend aan buitenlandse vennootschappen », n'est pas non plus de nature à enlever à la mesure concernée son caractère d'aide d'État dans la mesure où celle-ci s'applique aux autres bénéficiaires.

Il ne paraît pas non plus possible d'invoquer en l'espèce un régime d'exonération existant.

Eu égard notamment à la sanction draconienne qui peut être encourue en cas de défaut de notification injustifié, il est recommandé de notifier préalablement la mesure en application de l'article 108, paragraphe 3, du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE)<sup>7</sup>. En effet, une aide d'État non notifiée est tout à fait illégale (même si elle pourrait être déclarée compatible si elle était correctement notifiée)<sup>8</sup>, et cette illégalité doit être soulevée, au besoin d'office, par chaque juge<sup>9</sup>, sans que les bénéficiaires de l'aide puissent se prévaloir de la confiance suscitée pour empêcher son remboursement (avec intérêts)<sup>10</sup>. Le juge national – en Belgique également la Cour constitutionnelle<sup>11</sup> – est compétent pour établir si une mesure doit être qualifiée d'aide d'État nouvelle et si, dans l'affirmative, celle-ci devait être notifiée à la Commission avant d'être mise à exécution<sup>12</sup> ».

Ces observations s'appliquent *mutatis mutandis* à l'avant-projet de décret à l'examen.

---

<sup>7</sup> *Note de bas de page 14 de l'avis cité* : L'article 62, paragraphe 1, a), de l'Accord EEE dispose que l'examen des régimes d'aides d'État est effectué « s'il s'agit des États membres de la CE, par la Commission des CE, conformément à l'article 93 du traité instituant la Communauté économique européenne » (lire : l'article 108 du TFUE).

<sup>8</sup> *Note de bas de page 15 de l'avis cité* : C.J.U.E., 8 décembre 2011, C-275/10, *Residex Capital IV*, point 28, avec référence à des arrêts du 21 novembre 1991, *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires et Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon*, C-354/90, point 17, et du 27 octobre 2005, *Distribution Casino France e.a.*, C-266/04-C-270/04, C-276/04 et C-321/04-C-325/04, point 30.

<sup>9</sup> *Note de bas de page 16 de l'avis cité* : C.J.U.E., 18 juillet 2007, C-119/05, *Lucchini*, point 61.

<sup>10</sup> *Note de bas de page 17 de l'avis cité* : C.J.U.E., 20 mars 1997, C-24/95, *Alcan*. Voir également : N. DE VOS, « De rol van het Europese en het Belgische vertrouwensbeginsel bij de terugvordering van Europese subsidies en staatssteun », *RW* 2012-13, pp. 130-131, n<sup>os</sup> 26 et 30 ; K. LENAERTS et P. VAN NUFFEL, *European Union Law*, Sweet & Maxwell, 2011, p. 377, n° 11-026.

<sup>11</sup> *Note de bas de page 18 de l'avis cité* : C.C., 7 novembre 2013, n° 145/2013, B.2.2.

<sup>12</sup> *Note de bas de page 19 de l'avis cité* : C.C., 6 avril 2011, n° 50/2011, B.12.3.1 à B.12.3.4.

2. Le traité est en défaut d'identifier le signataire belge <sup>13</sup>.

### EXAMEN DE L'AVANT-PROJET DE DÉCRET D'ASSENTIMENT

1. Dans la formule de l'arrêté de présentation, il y a lieu d'écrire « présenter au Parlement » au lieu de « présenter au Parlement de la Communauté française » <sup>14</sup>.
2. Il y a lieu d'écrire « Article unique » <sup>15</sup>.
3. L'auteur de l'avant-projet veillera en outre à déposer sur le bureau du Parlement une traduction en langue française de la convention et du protocole soumis à assentiment <sup>16</sup>.

LE GREFFIER

LE PRÉSIDENT

Colette GIGOT

Pierre LIÉNARDY

---

<sup>13</sup> Voir dans le même sens l'avis 59.769/2/V donné le 3 août 2016 sur un avant-projet devenu le décret du 21 décembre 2016 'portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique et le Royaume de Norvège tendant à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à prévenir la fraude fiscale, et le Protocole, faits à Oslo le 23 avril 2014' (*Doc. parl.*, Parl. wall., 2016-2017, n° 661/1, pp. 11-13).

<sup>14</sup> *Principes de technique législative - Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, [www.conseildetat.be](http://www.conseildetat.be), onglet « Technique législative », formule F 4—1-10-2 et F 6. Voir dans le même sens l'avis 51.049/4 donné le 2 avril 2012 sur un avant-projet devenu le décret du 7 février 2013 'portant certaines adaptations relatives à la protection des mineurs au décret coordonné du 26 mars 2009 sur les services de médias audiovisuels'.

<sup>15</sup> *Principes de technique législative - Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, [www.conseildetat.be](http://www.conseildetat.be), onglet « Technique législative », recommandation n° 51. Voir dans le même sens l'avis 59.769/2/V précité.

<sup>16</sup> *Ibid.*, recommandation n° 209, A. Voir également l'avis 59.769/2/V précité et l'avis 60.526/4 donné le 14 décembre 2016 sur un avant-projet de décret 'portant assentiment à l'Accord entre le Royaume de Belgique et Jersey en vue de l'échange de renseignements en matière fiscale, fait à Londres le 13 mars 2014' (*Doc. parl.*, Parl. comm. fr., 2016-2017, n° 416/1, pp. 16-18).