

PARLEMENT
DE LA
COMMUNAUTÉ FRANÇAISE

Session 2018-2019

16 NOVEMBRE 2018

PROJET DE DÉCRET

PORTANT ASSENTIMENT À LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME
DE BELGIQUE ET LE JAPON TENDANT À ÉLIMINER LA DOUBLE
IMPOSITION EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU ET À PRÉVENIR
LA FRAUDE ET L'ÉVASION FISCALES, ET AU PROTOCOLE, FAITS À
TOKYO, LE 12 OCTOBRE 2016

RÉSUMÉ

La Convention a pour objectif d'éliminer la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à prévenir la fraude et l'évasion fiscales. Comme la plupart des conventions analogues conclues par la Belgique, la nouvelle Convention s'inspire largement du Modèle de convention de l'OCDE.

TABLE DES MATIÈRES

EXPOSE DES MOTIFS	3
PROJET DE DECRET PORTANT ASSENTIMENT À LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET LE JAPON TENDANT À ÉLIMINER LA DOUBLE IMPOSITION EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU ET À PRÉVENIR LA FRAUDE ET L'ÉVASION FISCALES, ET AU PROTOCOLE, FAITS À TOKYO, LE 12 OCTOBRE 2016	16
AVANT-PROJET DE DECRET PORTANT ASSENTIMENT À LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET LE JAPON TENDANT À ÉLIMINER LA DOUBLE IMPOSITION EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU ET À PRÉVENIR LA FRAUDE ET L'ÉVASION FISCALES, ET AU PROTOCOLE, FAITS À TOKYO, LE 12 OCTOBRE 2016	17
AVIS DU CONSEIL D'ETAT	18

EXPOSE DES MOTIFS

A. Contexte et objet de la Convention

Le projet de décret d'assentiment a pour objet de permettre la ratification de la Convention entre la Belgique et le Japon tendant à éliminer la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à prévenir la fraude et l'évasion fiscales.

La Convention a pour objectif d'éliminer la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à prévenir la fraude et l'évasion fiscales. Comme la plupart des conventions analogues conclues par la Belgique, la nouvelle Convention s'inspire largement du Modèle de convention de l'OCDE.

Les principales caractéristiques de la Convention sont les suivantes :

- Diverses dispositions élaborées dans le cadre du projet de l'OCDE et du G20 centré sur la lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéfices (« BEPS ») ont été intégrées.
- Un chantier de construction ne constitue un établissement stable que si sa durée dépasse douze mois. Conformément aux recommandations du projet BEPS, une disposition visant à contrer les abus consistant à fragmenter artificiellement des activités a été insérée, et le concept d'établissement stable « personnel » a été élargi.
- La retenue à la source sur les dividendes est généralement limitée à 10 % du montant brut. Des exemptions de retenue à la source sont prévues pour les dividendes versés à une société qui a détenu, pendant six mois, au moins 10 % des droits de vote de la société qui paie les dividendes, ou à un fonds de pension.
- En ce qui concerne les intérêts, la retenue à la source est généralement limitée à 10 % du montant brut. Des exemptions de retenue à la source sont prévues pour les intérêts payés entre entreprises, à un fonds de pension, aux autorités de l'autre État contractant ou en raison de créances garanties, assurées ou financées par une institution de l'autre État contractant.
- Les redevances payées à un résident d'un État contractant ne sont imposables que dans cet État.
- Les plus-values sur actions de sociétés tirant au moins 50 % de leur valeur de biens immobiliers situés dans un État contractant y sont imposables.
- Les pensions privées (légales et complémentaires) sont imposables à la fois dans l'État de résidence du bénéficiaire et dans l'État de la source, l'État de résidence devant éliminer la double imposition.
- La nouvelle Convention contient à la fois une règle de limitation des avantages et une règle générale anti-abus. Ces règles sont inspirées des recommandations du projet BEPS.
- Les dividendes qu'une société belge reçoit d'une société japonaise sont exemptés de l'impôt des sociétés en Belgique aux conditions et dans les limites du régime RDT. Un dividende provenant du Japon qui ne respecte pas les conditions de taxation prévues par ce régime est néanmoins exempté de l'impôt des sociétés, pour autant que ce dividende résulte de l'exercice actif par la société japonaise distributrice d'une activité d'entreprise effective, et qu'il ne soit pas déductible des bénéfices de cette société. Enfin, lorsque ces conditions ne sont pas remplies, la retenue à la source prélevée au Japon est imputée sur l'impôt belge dû sur le dividende.
- Les intérêts et redevances donnent lieu à l'imputation d'une quotité forfaitaire d'impôt étranger conformément au droit interne.
- Lorsqu'une procédure amiable n'apporte pas de solution, la personne qui a soumis le cas peut demander que les questions non résolues soient soumises à arbitrage.
- La Convention prévoit un échange de renseignements conforme au standard international.
- La Convention prévoit une assistance au recouvrement entre la Belgique et le Japon.

Les dispositions de la Convention sont en grande partie inspirées de celles du modèle standard belge et du Modèle de convention fiscale élaboré par l'OCDE (ci-après « le Modèle OCDE »).

À cet égard, on notera que, dans le cadre du projet de l'OCDE et du G20 qui est centré sur la lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéfices (ci-après le « projet BEPS »), un certain nombre de nouvelles dispositions conventionnelles ont été élaborées. Ces dispositions seront intégrées dans la prochaine mise à jour du Modèle OCDE.

Certaines de ces dispositions constituent des « normes minimales », que les États et juridictions

participant au projet BEPS se sont engagés à inclure dans leurs conventions fiscales.

Il s'agit de certaines des dispositions résultant des travaux sur l'Action 6 (Empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales) et l'Action 14 (Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends). Ces dispositions sont reprises dans la Convention, au préambule et à l'article 22 (Droit aux avantages) en ce qui concerne l'Action 6, et à l'article 25 (Procédure amiable) en ce qui concerne l'Action 14. L'article 5 de la Convention comprend également des dispositions qui ne constituent pas des «normes minimales» mais qui résultent des travaux sur l'Action 7 du projet BEPS (Empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable).

B. Commentaires des articles

Article premier

Personnes visées

La disposition figurant au 2^e paragraphe de cet article a trait aux revenus perçus par, ou via, une entité considérée comme fiscalement transparente par l'un des États contractants ou par les deux États contractants, que cette entité soit établie dans un État contractant ou dans un État tiers. Ces revenus sont considérés, aux fins de l'application de la Convention, comme étant les revenus d'un résident d'un État contractant, dans la mesure où ils sont traités, aux fins de l'imposition par cet État, comme les revenus d'un résident de cet État.

Le fait que les revenus soient considérés, aux fins de la Convention, comme étant les revenus d'un résident d'un État contractant signifie que le bénéficiaire de ces revenus est autorisé à revendiquer les avantages de la Convention auprès de l'État de la source de ces revenus. De la sorte, ne sont indûment pénalisées ni les entités considérées par un État contractant comme des résidents de cet État aux fins de leur imposition tout en étant considérées comme fiscalement transparentes par l'autre État contractant, ni les personnes résidant dans un État contractant dont des revenus transitent via une entité transparente.

La condition à laquelle l'octroi des avantages est subordonné vise à éviter d'éventuelles absences d'imposition ou des pratiques de chalandage fiscal en assurant que ces avantages ne soient octroyés que lorsque le bénéficiaire des revenus est assujéti à l'impôt sur ces revenus dans un État contractant en tant que résident de cet État contractant.

Une disposition similaire sera insérée dans l'article 1^{er} du Modèle de Convention de l'OCDE lors de sa prochaine mise à jour. Une disposition analogue est par ailleurs déjà incluse dans la Convention de 2006 entre la Belgique et les États-Unis.

Art. 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, l'impôt des non-résidents, et au précompte immobilier, y compris les précomptes et les additionnels auxdits impôts et précomptes.

En ce qui concerne le Japon, la Convention s'applique à l'impôt sur le revenu, l'impôt des sociétés, l'impôt spécial sur le revenu en vue de la reconstruction, l'impôt des sociétés local et aux impôts locaux dus par les habitants.

Art. 3

Définitions générales

- Définition de « l'autorité compétente » (paragraphe 1^{er}, (j), (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^{er}, (l)) : une telle définition est nécessaire étant donné que la Convention prévoit certains avantages en faveur des fonds de pension (voir articles 10 et 11 ci-après).

Selon cette définition, un fonds de pension est toute personne qui est constituée en vertu de la législation d'un État contractant et qui est gérée principalement pour administrer ou verser des pensions, des prestations de retraite ou d'autres rémunérations similaires ou pour obtenir des revenus pour le compte d'une ou plusieurs personnes gérées principalement pour exercer de telles activités. Les fonds de pension doivent en outre :

- en ce qui concerne la Belgique, être contrôlés par l'Autorité des services et marchés financiers (FSMA) ou la Banque Nationale de Belgique, ou être inscrits auprès de l'administration fiscale belge ; ou
- en ce qui concerne le Japon, être exemptés d'impôt au Japon sur les revenus tirés de leurs activités.

En ce qui concerne la Belgique, l'expression « fonds de pension » désigne donc les organismes de financement de pensions (OFP) visés par la loi du 27 octobre 2006 relative au contrôle des institutions de retraite professionnelle, ainsi que les entités constituées selon le droit belge dont l'objet principal est d'investir pour des institutions de retraite belges ou étrangères.

Art. 4 et point 2 du Protocole

Résident

Lorsqu'une personne est assujettie à l'impôt dans les deux États contractants en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège social ou de son principal établissement, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue, le paragraphe 1er ne permet pas de déterminer un seul État de résidence aux fins de l'application de la Convention.

L'article 4, paragraphe 2 de la Convention de 1968 prévoit que tous les cas de double résidence (qu'ils concernent des personnes physiques ou des sociétés ou autres groupements de personnes) doivent être réglés d'un commun accord par les autorités compétentes.

Pour les cas concernant des personnes physiques, la nouvelle Convention reprend les règles de l'article 4, paragraphe 2 du Modèle OCDE (et du modèle standard belge) qui prévoient le recours à un certain nombre de critères objectifs (foyer permanent d'habitation, centre des intérêts vitaux, ...).

Par contre, le paragraphe 3 requiert toujours des États contractants qu'ils s'efforcent de déterminer d'un commun accord l'État contractant duquel une société ou un groupement de personnes est réputé être un résident aux fins de l'application de la Convention. En l'absence d'un tel accord, la société ou le groupement de personnes ne pourra prétendre à aucun des avantages conventionnels prévus par les articles 6 à 21. De la sorte, la société ou le groupement de personnes pourra tout de même se prévaloir des articles 23 (élimination de la double imposition, par un État contractant, en ce qui concerne les revenus provenant de l'autre État contractant), 24 (non-discrimination), et 25 (procédure amiable, à l'exclusion de l'arbitrage eu égard à l'article 25, paragraphe 6 (g)) de la Convention. Par ailleurs, les autorités compétentes belges et japonaises pourront avoir recours aux dispositions des articles 26 (Echange de renseignements) et 27 (Assistance au recouvrement) en ce qui concerne ces contribuables.

Il convient de noter que, dans la prochaine mise à jour du Modèle OCDE, l'actuel paragraphe 3 de l'article 4 sera remplacé par une disposition résultant des travaux sur l'Action 6 du projet BEPS, qui prévoit également que les autorités compétentes doivent trancher d'un commun accord les cas de double résidence impliquant des sociétés ou autres groupements de personnes.

Art. 5

Établissement stable

Comme dans la Convention de 1968 et conformément au Modèle OCDE et au modèle standard belge, un chantier de construction ou de

montage ne constitue un établissement stable que si sa durée dépasse 12 mois.

L'article intègre par ailleurs diverses innovations résultant de l'Action 7 du Projet BEPS (Empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable) et qui figureront dans la prochaine mise à jour du Modèle OCDE.

Le paragraphe 4 prévoit des exceptions à la définition générale du paragraphe 1er, en énumérant une série d'activités qui, bien qu'exercées par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires, sont considérées comme ne constituant pas un établissement stable.

Le paragraphe 4 du Modèle OCDE (qui est repris dans le modèle standard belge) a été modifié dans le cadre des travaux sur l'Action 7 du Projet BEPS. En vertu de la disposition modifiée qui figurera dans la prochaine mise à jour du Modèle OCDE, il n'y a plus d'exceptions «automatiques» à la définition de l'établissement stable et les activités énumérées dans ce paragraphe ne constituent des exceptions qu'à la condition expresse qu'elles revêtent un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Un nombre significatif de participants aux travaux sur l'Action 7 considéraient toutefois que certaines des activités spécifiques énumérées aux alinéas (a) à (d) ne doivent pas être soumises à cette condition parce qu'elles sont intrinsèquement préparatoires ou auxiliaires ou parce qu'il est difficile de leur attribuer des bénéfices. Pour tenir compte de la position de ces pays, les nouveaux commentaires résultant des travaux sur l'Action 7 proposent une disposition alternative – qui ne diffère pas fondamentalement de la disposition actuelle du Modèle OCDE et du Modèle standard belge – en vertu de laquelle certaines activités sont automatiquement considérées comme ne constituant pas un établissement stable. Les États qui souhaitent utiliser cette alternative sont par ailleurs libres de supprimer certaines des activités mentionnées aux alinéas (a) à (d) s'ils considèrent qu'elles doivent être soumises à la condition du caractère préparatoire ou auxiliaire.

C'est cette disposition alternative qui est reprise dans la Convention. On considérera donc qu'il n'y a pas d'établissement stable si :

- a) il est fait usage d'installations aux seules fins de stockage ou d'exposition de marchandises appartenant à l'entreprise ;
- b) des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de stockage ou d'exposition ;
- c) des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de transformation par une autre entreprise ;
- d) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins d'acheter des marchandises ou de réunir des informations, pour l'entreprise ;

- e) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins d'exercer, pour l'entreprise, toute autre activité non mentionnée aux alinéas (a) à (d), à condition que cette activité ait revêtu un caractère préparatoire ou auxiliaire ; ou
- f) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins de l'exercice cumulé d'activités mentionnées aux alinéas (a) à (e), à condition que l'activité d'ensemble de l'installation fixe d'affaires résultant de ce cumul revête un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Comme c'est le cas en vertu de la disposition actuelle du Modèle OCDE et du modèle standard belge, les alinéas (a) à (d) constituent donc des exceptions «automatiques» à la définition de l'établissement stable alors que, pour les activités visées à l'alinéa (e) et le cumul d'activités visé à l'alinéa (f), l'exception n'est applicable que s'ils revêtent un caractère préparatoire ou auxiliaire.

On notera que, contrairement au Modèle OCDE et au modèle standard belge (et à la Convention de 1968), la Convention ne reprend pas la livraison de marchandises parmi les activités mentionnées aux alinéas (a) et (b).

Ceci implique que la livraison de marchandises relève de l'alinéa (e) et ne peut constituer une exception que si elle revêt un caractère (préparatoire ou) auxiliaire.

Compte tenu de l'importance de cette activité dans certains secteurs économiques (notamment la vente en ligne), les négociateurs ont estimé qu'il n'était plus approprié d'en faire une exception inconditionnelle.

Le paragraphe 5 est une nouvelle disposition issue des travaux sur l'Action 7 du Projet BEPS qui figurera au paragraphe 4.1 de la prochaine mise à jour du Modèle OCDE.² Cette disposition limite l'application des exceptions prévues au paragraphe 4 afin d'empêcher qu'une entreprise, ou plusieurs entreprises étroitement liées, fragmentent leurs activités entre plusieurs installations fixes d'affaires situées dans le même État de façon à faire valoir que les activités exercées dans chacune de ces installations sont limitées à celles mentionnées au paragraphe 4 et que, dès lors, ces installations ne doivent pas être considérées comme constitutives d'un établissement stable.

En vertu du paragraphe 5, les exceptions prévues au paragraphe 4 ne s'appliquent pas à une installation fixe d'affaires lorsque les activités exercées dans cette installation et les autres activités exercées par la même entreprise ou par une ou plusieurs entreprises étroitement liées dans la même installation ou dans une autre installation située dans le même État constituent des fonctions complémentaires qui s'inscrivent dans un ensemble cohérent d'activités d'entreprise. Pour que cette disposition s'applique, il faut en outre :

- qu'au moins une de ces installations constitue un établissement stable, ou
- que l'ensemble des activités exercées par les deux entreprises dans la même installation, ou par la même entreprise ou des entreprises étroitement liées dans les deux installations, ne revête pas un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Les paragraphes 6 à 8 correspondent aux paragraphes 5 et 6 du Modèle OCDE, tels qu'ils figureront dans la prochaine mise à jour de ce Modèle. Ces dispositions, qui ont trait au concept d'établissement stable «personnel», ont en effet subi des modifications importantes résultant des travaux sur l'Action 7 du projet BEPS. Ces modifications partent du principe que, lorsque les activités qu'un intermédiaire exerce dans un État visent la conclusion régulière de contrats devant être exécutés par une entreprise étrangère, celle-ci devrait être considérée comme ayant une présence imposable dans cet État, sauf si l'intermédiaire exerce ces activités dans le cadre d'une entreprise indépendante.

Par comparaison avec le paragraphe correspondant de la Convention de 1968 (le paragraphe 4) et du Modèle OCDE (le paragraphe 5), le paragraphe 6 n'exige plus, pour que les activités d'une personne constituent un établissement stable, que cette personne dispose de pouvoirs lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise. Il suffit que cette personne agisse pour le compte de l'entreprise et que, ce faisant, elle conclue habituellement des contrats ou joue habituellement le rôle principal menant à la conclusion de contrats qui, de façon routinière, sont conclus sans modification importante par l'entreprise. En outre, alors que la disposition précédente prenait uniquement en considération les contrats conclus au nom de l'entreprise, la nouvelle disposition vise aussi les contrats portant sur le transfert de la propriété de biens appartenant à cette entreprise (ou sur la concession du droit d'utiliser de tels biens ou des biens que l'entreprise a le droit d'utiliser) ou sur la prestation de services par cette entreprise.

Les activités d'une personne peuvent donc être considérées comme constituant un établissement stable même lorsque cette personne agit en son nom propre, par exemple en tant que commissionnaire, ou lorsque, bien que la conclusion de contrats résulte directement des activités de cette personne, ces contrats sont formellement conclus au niveau du siège de l'entreprise.

Les activités d'une personne agissant pour le compte d'une entreprise ne sont toutefois pas constitutives d'un établissement stable lorsque ces activités sont limitées à celles qui sont visées au paragraphe 4 et qui ne seraient pas constitutives d'un établissement stable si elles étaient exercées par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires.

Le paragraphe 7 écarte par ailleurs le statut d'établissement stable lorsque la personne, bien qu'agissant pour le compte de l'entreprise, le fait dans le cadre ordinaire de sa propre activité d'entreprise en tant qu'agent indépendant. Cette indépendance doit s'apprécier compte tenu des faits et circonstances propres à chaque cas, sur la base de critères tels que l'étendue des obligations de l'agent vis-à-vis de l'entreprise, le niveau de risque assumé par l'agent, l'importance du contrôle qu'exerce l'entreprise sur la conduite des activités de l'agent, le degré de détail des instructions émanant de l'entreprise et le nombre d'entreprises pour le compte desquelles l'agent exerce ses activités.

Ceci étant, il est précisé, à la fin du paragraphe 7, que, lorsqu'une personne agit exclusivement ou presque exclusivement pour le compte d'une ou de plusieurs entreprises auxquelles elle est étroitement liée, cette personne n'est pas considérée comme un agent indépendant vis-à-vis de ces entreprises.

Le paragraphe 8 définit les conditions dans lesquelles une personne doit être considérée comme étroitement liée à une entreprise aux fins des paragraphes 5 et 7.

Une personne est considérée comme étroitement liée à une entreprise si, compte tenu de tous les faits et circonstances pertinents, l'une est sous le contrôle de l'autre ou les deux sont sous le contrôle des mêmes personnes ou entreprises.

Cette condition est en tous cas considérée comme remplie si l'une détient (directement ou indirectement) plus de 50 pour cent des droits ou participations effectifs dans l'autre, ou si une autre personne détient plus de 50 pour cent des droits ou participations effectifs dans la personne et l'entreprise.

Art. 8

Navigation maritime et aérienne

Comme dans la Convention de 1968, les bénéfices provenant de l'exploitation, en trafic international, de navires ou d'aéronefs ne sont imposables que dans l'État de résidence de l'entreprise.

En ce qui concerne ces mêmes bénéfices, le paragraphe 2 prévoit l'exemption de l'impôt japonais sur les entreprises pour les entreprises belges, ainsi que, pour les entreprises japonaises, de tout impôt similaire qui serait introduit en Belgique après la signature de la Convention. Une disposition analogue figure dans la Convention de 1968.

Art. 9

Entreprises associées

Contrairement à la Convention de 1968, la Convention reprend le paragraphe 2 du Modèle

OCDE qui oblige un État contractant à procéder à un ajustement corrélatif des bénéfices d'une entreprise de cet État lorsque l'autre État contractant inclut dans les bénéfices d'une entreprise associée résidente de cet autre État – et impose en conséquence – des bénéfices sur lesquels la première entreprise a été imposée, et que les bénéfices ainsi inclus sont des bénéfices qui auraient été réalisés par la seconde entreprise si les conditions convenues entre les deux entreprises avaient été celles qui auraient été convenues entre des entreprises indépendantes.

Le paragraphe 3 stipule qu'un État contractant ne peut plus rectifier les bénéfices d'une entreprise de cet État sur base du paragraphe 1er lorsque plus de dix ans se sont écoulés depuis la fin de la période imposable au cours de laquelle les bénéfices susceptibles d'être rectifiés auraient été réalisés par cette entreprise si les conditions convenues entre cette entreprise et une entreprise associée avaient été celles qui auraient été convenues entre des entreprises indépendantes.

Art. 10

Dividendes

La Convention prévoit une retenue à la source maximale de 10 % du montant brut des dividendes qu'un résident de l'un des États contractants (qui est le bénéficiaire effectif des dividendes) reçoit de sources situées dans l'autre État contractant.

Les dividendes sont toutefois exemptés de retenue à la source lorsque leur bénéficiaire effectif est :

- une société qui a détenu, directement ou indirectement, au moins 10 % des droits de vote de la société qui paie les dividendes pendant toute la période de six mois prenant fin à la date à laquelle le droit au dividende est déterminé ;
- un fonds de pension, à condition que les dividendes soient tirés d'activités mentionnées dans la définition d'un fonds de pension figurant à l'article 3, paragraphe 1er, (l), de la Convention.

Pour pouvoir prétendre à cette exemption, la société ou le fonds de pension doit en outre satisfaire à la «règle de limitation des avantages» de l'article 22 (voir ci-après).

En vertu du paragraphe 4, le bénéfice de l'exemption de retenue à la source est toutefois expressément exclu pour les dividendes distribués par une société japonaise autorisée à déduire les dividendes qu'elle distribue en vue de la détermination de son revenu imposable.

Ces dividendes sont dès lors soumis au taux général de 10 %. Cette disposition vise certains

types de sociétés japonaises qui s'apparentent à des fonds d'investissement.

Elle est rédigée de manière unilatérale en raison du fait qu'il n'y a pas en Belgique de sociétés autorisées à déduire les dividendes qu'elles distribuent.

La Convention de 1968 prévoyait une retenue à la source maximale de 15 %, et des taux réduits (de 5 % ou 10 % selon que la source des dividendes était située en Belgique ou au Japon) en cas de participation représentant au moins 25 % des droits de vote.

Art. 11

Intérêts

La Convention prévoit une retenue à la source maximale de 10 % du montant brut des intérêts qu'un résident de l'un des États contractants (qui est le bénéficiaire effectif des intérêts) reçoit de sources situées dans l'autre État contractant.

Une exemption de la retenue à la source est toutefois prévue dans les cas suivants :

- intérêts payés par une entreprise d'un État contractant et dont le bénéficiaire effectif est une entreprise de l'autre État contractant ;
- intérêts dont le bénéficiaire effectif est un fonds de pension, à condition que ces intérêts soient tirés d'activités visées dans la définition d'un fonds de pension figurant à l'article 3, paragraphe 1er, (l), de la Convention ;
- intérêts dont le bénéficiaire effectif est le Gouvernement de l'autre État contractant, l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales, sa banque centrale ou toute institution détenue en totalité par ce gouvernement, cette subdivision politique ou cette collectivité locale ;
- intérêts dont le bénéficiaire effectif est un résident de l'autre État contractant et relatifs à des créances garanties, assurées ou financées indirectement par une institution détenue en totalité par le Gouvernement de cet autre État contractant, ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales.

Pour bénéficier de cette exemption, le bénéficiaire effectif des intérêts doit en outre satisfaire à la «règle de limitation des avantages» de l'article 22 (voir ci-après). En vertu du paragraphe 4, le bénéfice de l'exemption de retenue à la source est toutefois expressément exclu pour les intérêts déterminés par référence aux recettes, ventes, revenus, bénéfices ou autres flux de liquidités du débiteur ou d'une personne liée, aux changements de valeurs de tout bien appartenant au débiteur ou à

une personne liée, ou à tout dividende, toute distribution de société de personnes ou tout montant analogue payé par le débiteur ou une personne liée. Cette disposition vise les distributions de revenus artificiellement présentées comme des paiements d'intérêts afin que le débiteur puisse les déduire et que le créancier ne soit pas imposé à la source. Ces intérêts sont soumis au taux général de retenue à la source de 10 %. La Convention de 1968 prévoyait également une retenue à la source maximale de 10 %, mais pas d'exemptions.

Art. 12

Redevances

Conformément au Modèle OCDE et au modèle standard belge, les redevances qui proviennent d'un État contractant ne sont imposables que dans l'autre État contractant si le bénéficiaire effectif est un résident de cet autre État.

Pour bénéficier de cette exemption de retenue à la source, le bénéficiaire effectif des redevances doit toutefois satisfaire à la «règle de limitation des avantages» de l'article 22 (voir ci-après).

La définition des redevances est conforme à celle du Modèle OCDE et du modèle standard belge. La Convention de 1968 prévoyait une retenue à la source maximale de 10 %.

Art. 13

Gains en capital

Le paragraphe 2, qui est inspiré de l'article 13, paragraphe 4, du Modèle OCDE, tel que modifié par l'Action 6 du Projet BEPS, est consacré aux plus-values sur actions de sociétés à prépondérance immobilière.

Cette disposition vise tant les actions d'une société que les droits ou participations similaires, tels que des droits ou participations dans une société de personnes, une fiducie ou un trust, pour autant que, à tout moment au cours des 365 jours qui précèdent leur aliénation, ces actions, droits ou participations similaires tirent, directement ou indirectement, au moins 50 % de leur valeur de biens immobiliers situés dans un État contractant. Le pouvoir d'imposer les plus-values relatives à de telles participations est confié à l'État contractant où les biens immobiliers sont situés.

Sont exclus du champ d'application de cette disposition les gains portant sur des actions, droits ou participations similaires cotés sur un marché boursier reconnu visé à l'article 22, paragraphe 8, (b) de la Convention, à condition que le cédant, seul ou avec des personnes liées, ne possède pas plus de 5 % de la catégorie concernée des actions, droits ou participations similaires.

Art. 15*Tantièmes*

Cet article est conforme à l'article 15 du modèle standard belge, à ceci près que, en raison de difficultés potentielles d'application au Japon, le paragraphe 3 – qui traite des rémunérations relatives aux activités journalières des dirigeants d'entreprise – est rédigé de manière unilatérale. Ce paragraphe s'applique donc exclusivement aux revenus qu'un résident de Belgique ou du Japon reçoit d'une société résidente de Belgique.

Art. 17*Pensions*

Le paragraphe 1er ne vise pas seulement les pensions payées au titre d'un emploi salarié antérieur mais toutes les pensions et rémunérations similaires (c'est-à-dire en ce qui concerne la Belgique toutes les pensions, rentes et allocations en tenant lieu visées à l'article 34 du Code des Impôts sur les revenus 1992) qui ne relèvent pas de l'article 18 (Fonctions publiques).

Par dérogation au Modèle OCDE, mais conformément au modèle standard belge, ce paragraphe 1er confie le pouvoir d'imposition à la fois à l'État de résidence du bénéficiaire des versements et à l'État de la source de ces versements, l'État de résidence devant éliminer la double imposition conformément aux dispositions de l'article 23. À la demande du Japon, la disposition fait référence au bénéficiaire «effectif» des pensions et rémunérations similaires afin d'éviter d'éventuels abus.

En vertu du paragraphe 2, les rentes alimentaires payées en raison d'un divorce ou d'une séparation (à un ex-conjoint ou à un enfant) sont imposables dans l'État de résidence du débiteur. Ces versements ne sont toutefois imposables ni dans cet État, ni dans l'État du créancier, s'ils ne sont pas déductibles fiscalement par le débiteur.

Un débiteur résidant en Belgique peut déduire fiscalement de tels versements, de sorte que le paragraphe 2 permet à la Belgique d'exercer son pouvoir d'imposition sur ce type de versements effectués à destination d'un créancier résidant au Japon. En revanche, un débiteur résidant au Japon ne peut pas déduire fiscalement de tels versements. Le droit interne japonais ne prévoit pas non plus d'imposition à charge du créancier. Aussi, au regard du paragraphe 2 de la Convention, lorsque ce type de versements est effectué par un résident du Japon à un résident de Belgique, ils ne sont imposables ni au Japon ni en Belgique.

Sans ce paragraphe 2, ce type de versements tomberait dans le champ d'application de l'article 21 (Autres revenus), ce qui empêcherait la Belgique de les imposer en dépit du fait que, lorsqu'ils sont effectués par un débiteur résidant en Belgique, ils sont déductibles fiscalement dans son

chef.

Art. 20*Contrats d'association anonyme**(Tokumei Kumiai)*

Cet article permet au Japon d'imposer conformément à son droit interne les revenus de source japonaise qu'un résident de Belgique reçoit en tant qu'«associé passif» dans le cadre d'un «Tokumei Kumiai» («contrat d'association anonyme»). En droit japonais, ce type de contrat, qui ne fait naître aucune entité distincte, suppose qu'une personne (l'«associé passif») investisse des fonds dans l'activité d'une autre personne (l'«entrepreneur»).

Les revenus que cette activité génère sont intégralement des revenus de «l'entrepreneur». Ils sont donc imposés dans son chef. Toutefois, la partie de ses revenus que «l'entrepreneur» est tenu de distribuer à l'«associé passif» en vertu des termes du contrat qui les lie est déductible fiscalement par «l'entrepreneur».

En vertu du droit interne japonais, cette distribution est soumise à une retenue à la source de 20 %.

Sans l'article 20 de la Convention, les revenus distribués à un «associé passif» résidant en Belgique tomberaient dans le champ d'application de l'article 21 (autres revenus), ce qui empêcherait le Japon de prélever sa retenue à la source.

Cette disposition est rédigée de façon unilatérale en raison de l'absence d'instrument juridique comparable en droit interne belge. Une disposition analogue figure dans la plupart des conventions préventives de la double imposition récemment conclues par le Japon.

Art. 21*Autres revenus*

Conformément au Modèle OCDE, les éléments de revenu qui ne sont pas traités dans l'un des articles précédents de la Convention ne sont en principe imposables que dans l'État de résidence de leur bénéficiaire effectif (sauf si le droit ou le bien générateur de ces revenus se rattache à un établissement stable dont ce bénéficiaire dispose dans l'autre État contractant pour y exercer son activité).

À la demande du Japon, le paragraphe 3 contient une disposition anti-abus, analogue à celles de l'article 11, paragraphe 8, et de l'article 12, paragraphe 5, de la Convention, qui prévoit que, lorsque, en raison de relations spéciales existant entre le bénéficiaire effectif des revenus et le débiteur ou que l'un et l'autre entretiennent avec de tierces personnes, le montant des revenus excède celui qui aurait été convenu entre eux en l'absence de pareilles relations, les dispositions du pa-

ragraphe 1er ne s'appliquent qu'à ce dernier montant.

Par conséquent, la partie excédentaire des revenus reste imposable selon la législation de chaque État contractant.

Art. 22

Droit aux avantages

Les travaux sur l'Action 6 du projet BEPS («Empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales») ont abouti à l'adoption d'une norme minimale visant à lutter contre le chalandage fiscal, que tous les pays participants se sont engagés à adopter. Pour satisfaire à cette norme minimale, les pays doivent faire figurer dans leurs conventions fiscales une déclaration explicite indiquant que leur intention est d'éliminer la double imposition sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite résultant de comportements de fraude ou d'évasion fiscales, en particulier par le recours à des mécanismes de chalandage fiscal destinés à obtenir des allègements prévus dans la Convention au bénéfice indirect de résidents d'États tiers (voir préambule de la Convention).

Ils doivent en outre inclure dans leurs conventions :

(i) soit une règle générale anti-abus fondée sur le critère des objets principaux («règle du critère des objets principaux»);

(ii) soit une «règle du critère des objets principaux» combinée à une «règle de limitation des avantages»;

(iii) soit une «règle de limitation des avantages» complétée par un mécanisme (conventionnel ou de droit interne) visant spécifiquement les mécanismes de financement par des sociétés-relais. Une «règle de limitation des avantages» et une «règle du critère des objets principaux» ont été élaborées dans le cadre des travaux sur l'Action 6. Ces dispositions seront intégrées dans la prochaine version du Modèle OCDE, dans un nouvel article 29 intitulé «Droit aux avantages».

La Belgique, comme la grande majorité des pays, est favorable à l'option consistant à n'inclure dans ses conventions qu'une «règle du critère des objets principaux».

Le Japon est également favorable à l'inclusion d'une telle clause mais tient aussi à inclure dans ses conventions une «règle de limitation des avantages» applicable aux exemptions prévues par les articles 10 (Dividendes), 11 (Intérêts) et 12 (Redevances).

Pour le Japon, l'inclusion d'une telle clause était une condition «sine qua non» à la conclusion d'une nouvelle convention prévoyant de telles exemptions. On notera que des clauses analogues

figurent également dans les conventions conclues entre le Japon et, notamment, l'Allemagne, l'Autriche, la France, les Pays-Bas, le Royaume-Uni, la Suède et la Suisse.

L'article 22 de la Convention contient dès lors une «règle de limitation des avantages» (paragraphes 1 à 8) et une «règle du critère des objets principaux» (paragraphe 9), ainsi qu'une disposition applicable à certains revenus de source étrangère uniquement imposables lorsqu'ils sont rapatriés ou perçus dans l'État de résidence du bénéficiaire (paragraphe 10).

«Règle de limitation des avantages»

(paragraphes 1 à 8)

Les dispositions des paragraphes 1 à 8 sont analogues à la version «simplifiée» de la règle de limitation des avantages issue des travaux BEPS (le Modèle OCDE inclura également une version «détaillée», plus restrictive, de cette règle). Le but d'une telle clause est de lutter contre le chalandage fiscal en refusant les avantages conventionnels à des structures ayant pour effet que ces avantages sont octroyés indirectement à des personnes qui ne sont pas des résidents des États contractants, tout en reconnaissant que de telles structures peuvent être mises en place pour des motifs économiques légitimes.

Alors que les règles de limitation des avantages du Modèle OCDE sont applicables à l'ensemble des avantages conventionnels, la portée de la règle insérée dans la Convention est limitée aux avantages prévus par les articles 10, paragraphe 3, 11, paragraphe 3, et 12, paragraphe 1er et seulement dans la mesure où ces dispositions prévoient une exemption de retenue à la source sur les dividendes, intérêts et redevances. Cette règle de limitation des avantages ne peut donc empêcher le bénéficiaire effectif de dividendes ou d'intérêts de se voir octroyer le taux réduit à 10 % de l'article 10, paragraphe 2, ou de l'article 11, paragraphe 2.

Pour pouvoir prétendre aux exemptions prévues par les articles 10, paragraphe 3, 11, paragraphe 3, et 12, paragraphe 1er, un résident d'un État contractant doit être une «personne admissible» au sens du paragraphe 2 ou satisfaire à un des autres tests prévus aux paragraphes 3, 5 ou 6.

Un résident d'un État contractant est une «personne admissible» s'il s'agit :

- d'une personne physique;
- du gouvernement d'un État contractant, de l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales ou de sa banque centrale;
- d'une société dont la principale catégorie d'actions est régulièrement négociée sur un ou plusieurs marchés boursiers reconnus (c'est-à-dire, selon le paragraphe 8, (b), les bourses japo-

naïses, tous les marchés réglementés au sens de la directive 2014/65/UE «MIFID II», le NASDAQ, les bourses de New York, Hong Kong, Singapour et Taiwan, ainsi que le SIX Swiss Exchange de même que tout autre marché boursier que les autorités compétentes des États contractants conviendront de reconnaître) ;

- d'une banque, une compagnie d'assurance ou un opérateur sur titres réglementés ;
- d'un fonds de pension, si plus de 50 % des bénéficiaires, membres ou participants sont des personnes physiques résidentes d'un État contractant, ou si plus de 75 % des cotisations versées proviennent de résidents d'un État contractant qui sont des «personnes admissibles» ;
- d'une association sans but lucratif à condition qu'elle soit exemptée d'impôt ou ne soit soumise à l'impôt que sur certains types de revenus ;
- d'une société ou un autre groupement de personnes à condition que 50 % au moins des droits de vote ou autres droits ou intérêts effectifs aient été détenus (directement ou indirectement), pendant la période de douze mois précédant la date du paiement des revenus (ou, dans le cas de dividendes, la date à laquelle l'attribution des dividendes est décrétée), par des résidents d'un État contractant qui sont des «personnes admissibles».

En vertu des paragraphes 3, 5 et 6, une société ou un autre groupement de personnes qui est un résident d'un État contractant mais qui n'est pas une «personne admissible» au regard du paragraphe 2 peut néanmoins prétendre à l'exemption prévue par l'article 10, paragraphe 3, l'article 11, paragraphe 3, ou l'article 12, paragraphe 1er au titre d'un paiement de dividendes, d'intérêts ou de redevances :

- si des «bénéficiaires équivalents» ont possédé (directement ou indirectement) au moins 75 % des droits de vote ou autres droits ou intérêts effectifs dans cette société ou ce groupement pendant la période de douze mois précédant la date du paiement des revenus (ou, dans le cas de dividendes, la date à laquelle l'attribution des dividendes est décrétée). La définition de l'expression «bénéficiaire équivalent» figure au paragraphe 8.

Elle désigne toute personne qui, à l'instar d'une «personne admissible», aurait droit à une exemption de retenue à la source si elle avait elle-même perçu les revenus au titre desquels l'exemption est demandée, que ce soit sur base du droit interne de l'État de la source, de la Convention ou

de tout autre instrument international (tel qu'une autre convention préventive de la double imposition ou une directive européenne).

- si cette société ou ce groupement exerce une activité d'entreprise dans son État de résidence et si l'élément de revenu au titre duquel l'exemption est revendiquée est lié à cette activité (la réalisation ou la gestion d'investissements pour son compte propre n'entrent en considération que s'il s'agit d'activités bancaires, d'assurance ou d'activités portant sur des valeurs mobilières exercées par une banque, une compagnie d'assurance ou un opérateur sur titres).

Lorsque l'élément de revenu pour lequel l'exemption est demandée est tiré d'une activité exercée dans l'autre État contractant, ou provient de l'autre État contractant et est reçu d'une personne associée à ce résident, l'exemption n'est accordée que si l'activité exercée dans l'État de résidence présente un caractère substantiel par rapport à l'activité exercée dans l'autre État. Pour déterminer si la société ou le groupement exerce une activité d'entreprise, il est tenu compte des activités exercées par des personnes liées et par des «partnerships» dans lesquelles la société ou le groupement de personnes est associé.

- s'il s'agit d'un quartier général tel que défini au paragraphe 6. Cela implique notamment qu'il fournisse une partie importante de la supervision et de l'administration générales du groupe ou qu'il fournisse un financement au groupe, qu'il dispose d'un pouvoir discrétionnaire indépendant pour assumer ces fonctions, que 50 % au plus de son revenu brut provienne de l'autre État contractant et qu'il soit soumis aux mêmes règles d'imposition sur le revenu que les personnes qui exercent une activité d'entreprise au sens du paragraphe 5. Il faut en outre que le groupe soit constitué de sociétés résidant et exerçant des activités dans au moins cinq pays, que les activités exercées dans chacun des cinq pays génèrent au moins 5 % du revenu brut du groupe et que les activités exercées dans un pays autre que celui du quartier général génèrent moins de 50 % du revenu brut du groupe. Pour que l'exemption soit applicable, le revenu perçu par le quartier général doit être lié aux activités d'entreprise exercées par les sociétés du groupe.

Le paragraphe 7 permet à un résident d'un État contractant qui n'est pas une «personne admissible» au regard du paragraphe 2, et qui ne satisfait pas aux tests prévus aux paragraphes 3, 5 et 6, de néanmoins bénéficier de l'exemption prévue à l'article 10, paragraphe 3, 11, paragraphe 3, ou 12, paragraphe 1er si l'autorité compétente de l'autre État contractant détermine que ni l'établissement, l'acquisition ou le maintien de ce résident

ni la conduite de ses opérations n'avaient pas l'obtention de cet avantage comme l'un de ses principaux objectifs.

«Règle du critère des principaux objectifs» (paragraphe 9)

Cette disposition générale anti-abus est identique à celle issue des travaux sur l'Action 6 du Projet BEPS, qui figurera au paragraphe 9 du nouvel article 29 du Modèle OCDE.

Contrairement à la règle de limitation des avantages décrite ci-avant, la portée du paragraphe 9 s'étend à l'ensemble des avantages de la Convention. Cette disposition permet à un État contractant de refuser un avantage au titre d'un élément de revenu s'il est raisonnable de conclure que l'octroi de cet avantage était l'un des objets principaux d'un montage ou d'une transaction qui a permis, directement ou indirectement, de l'obtenir. Elle permet toutefois au contribuable de démontrer que l'octroi de l'avantage dans les circonstances de l'espèce serait conforme à l'objet et au but des dispositions pertinentes de la Convention.

Il convient de noter que le fait qu'un résident d'un État contractant soit une «personne admissible» ou satisfasse à un des autres tests de la règle de limitation des avantages décrite ci-avant n'empêche pas l'application du paragraphe 9 dans l'hypothèse où un tel résident participerait à un montage ou une transaction qui vise à obtenir abusivement les avantages de la Convention (par exemple, une société cotée en bourse qui agirait comme société relais dans un montage financier destiné à faire bénéficier indirectement un résident d'un État tiers d'une exemption de retenue à la source prévue par la Convention).

Revenus imposés uniquement en cas de rapatriement (paragraphe 10)

Certains résidents (non permanents) du Japon ne sont imposés sur leurs revenus de source étrangère que dans la mesure où ces revenus sont payés ou rapatriés au Japon. Le paragraphe 10 veille à éviter l'absence d'imposition susceptible de se produire lorsqu'un tel résident perçoit un revenu de source belge qui n'est ni payé ni rapatrié au Japon (et n'y est donc pas imposé) alors que, d'autre part, ce résident peut revendiquer en Belgique le bénéfice d'une réduction ou d'une exemption d'impôt au titre de ce même revenu en vertu de la Convention. Le paragraphe 10 prévoit qu'en pareille hypothèse, la réduction ou l'exemption d'impôt conventionnelle ne s'applique qu'à la partie du revenu qui est perçue ou rapatriée au Japon. À la demande du Japon, cette disposition est rédigée de manière bilatérale bien que la Belgique ne connaisse pas de régime fiscal similaire.

a) Exonération sous réserve de progressivité (paragraphe 2, (a) et (b))

Les revenus (autres que les dividendes, intérêts ou redevances) qui sont imposés au Japon conformément aux dispositions de la Convention sont exemptés sous réserve de progressivité en Belgique. Lorsque le bénéficiaire est une personne physique, les revenus ne sont exemptés (toujours sous réserve de progressivité) que dans la mesure où ils sont effectivement imposés au Japon.

Les termes «imposé» et «effectivement imposé» sont définis au point 4 du Protocole. La définition du terme «imposé» prend en considération la décision de la Cour de cassation dans l'Affaire Sidro (Cass., 15 septembre 1970, Bull. 489, p. 1618).

La Convention autorise la Belgique à calculer les taxes additionnelles des communes et agglomérations sur les revenus professionnels de source japonaise qui sont exemptés de l'impôt en Belgique en vertu de la Convention, et ce nonobstant toute autre disposition de la Convention. Ces taxes additionnelles sont calculées comme si les revenus professionnels de source japonaise étaient des revenus de source belge.

b) Prévention de la double imposition sur les dividendes (paragraphe 2, (c), (d) et (e))

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 du Japon sont exemptés en Belgique aux conditions et dans les limites du régime des «revenus définitivement taxés» (RDT) (cf. paragraphe 2, (c)).

Les dividendes qui ne bénéficient pas de l'exemption mentionnée ci-dessus peuvent néanmoins être exemptés de l'impôt des sociétés, mais seulement si la société japonaise distributrice exerce activement au Japon une activité d'entreprise effective et dans la mesure où les dividendes sont payés au moyen de revenus générés par cette activité et ne sont pas déduits (ou déductibles) des bénéfices de la société japonaise distributrice. 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 japonaise ou des revenus qui servent au paiement des dividendes (cf. paragraphe 2, (d)).

Une société japonaise n'est pas considérée comme exerçant activement une activité d'entreprise effective lorsque cette société est une société d'investissement, une société de financement (autre qu'une banque) ou une société de trésorerie ou lorsque cette société détient un placement de portefeuille ou un droit d'auteur, un brevet, une marque, un dessin, un modèle, un plan, une formule ou un procédé secrets représentant au total plus du tiers de ses actifs et que cette détention ne fait pas partie de l'exercice actif d'une activité d'entreprise.

Enfin, lorsque les dividendes qu'une société

qui est un résident de la Belgique reçoit d'une société qui est un résident du Japon ne peuvent être exemptés ni sur base du paragraphe 2, (c) ni sur base du paragraphe 2, (d), le paragraphe 2, (e) prévoit que la retenue à la source prélevée au Japon conformément à l'article 10, paragraphe 2, est imputée sur l'impôt belge dû sur ces dividendes. Le montant imputé ne peut excéder la fraction de l'impôt belge qui est proportionnellement afférente à ces dividendes, étant entendu que, pour le calcul de cette fraction, le montant de ces dividendes inclut la retenue à la source japonaise (cf. paragraphe 2, (e), et point 5 du Protocole).

c) Quotité forfaitaire d'impôt étranger (paragraphe 2, (f))

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

d) Déduction des pertes étrangères (paragraphe 2, (g))

La Convention contient la disposition habituelle destinée à prévenir la double déduction des pertes des établissements stables étrangers.

Art. 24

Non-Discrimination

À la différence de l'article correspondant du modèle standard belge, l'article 24 de la Convention ne contient pas de disposition consacrée aux apatrides ni de disposition garantissant que les cotisations versées, par une personne physique qui exerce des activités dans un État contractant, à un régime de retraite de l'autre État contractant bénéficieront du même traitement que si ces cotisations avaient été versées à un régime de retraite du premier État. Très peu de conventions conclues par le Japon contiennent de telles dispositions.

Art. 25 et point 6 du Protocole

Procédure amiable

Les trois premiers paragraphes de cet article sont identiques aux paragraphes 1 à 3 de l'article 25 tels qu'ils figureront dans la prochaine mise à jour du Modèle OCDE. Ces dispositions constituent un élément de la norme minimale adoptée dans le cadre de l'Action 14 du Projet BEPS (Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends), que les pays participants se sont engagés à insérer dans leurs conventions fiscales.

La seule modification apportée à ces dispositions à la suite des travaux sur l'Action 14 a pour effet que les demandes de procédure amiable peuvent être présentées aux autorités compétentes de l'un ou l'autre des États contractants (comme le prévoit déjà le modèle standard belge) alors que, en vertu du Modèle OCDE actuel, elles doivent

être présentées à l'autorité compétente de l'État de résidence du contribuable ou à l'État dont il possède la nationalité si le cas concerne une question de discrimination. La Convention de 1968 permet uniquement de soumettre un cas à l'autorité compétente de l'État de résidence.

Les autres dispositions ne sont pas modifiées. Elles prévoient notamment que les demandes doivent être présentées dans un délai de trois ans à compter de la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la Convention et que les accords amiables doivent être appliqués quels que soient les délais prévus par le droit interne des États contractants.

Ces dispositions sont pour l'essentiel déjà reprises dans le modèle standard belge, à l'exception de la seconde phrase du paragraphe 3 qui autorise les autorités compétentes à se consulter en vue d'éliminer la double imposition également dans des cas non prévus par la Convention.

Afin de garantir la conformité d'une telle habilitation avec la Constitution belge, il est précisé au point 6 du Protocole que cette disposition n'autorise en aucun cas les autorités compétentes à éliminer la double imposition lorsque qu'une telle élimination contreviendrait aux dispositions de leurs législations internes respectives ou d'autres traités fiscaux applicables.

Le paragraphe 5 prévoit une clause d'arbitrage obligatoire et contraignant basée sur celles du Modèle OCDE et du modèle standard belge. Lorsqu'une procédure amiable n'apporte pas de solution, la personne qui a soumis le cas pourra dès lors demander que les questions non résolues soient soumises à arbitrage, à moins qu'une décision concernant ces questions non résolues ait déjà été rendue par un tribunal judiciaire ou administratif belge ou japonais. À la différence du modèle standard belge, il n'y a pas de délai à l'expiration duquel la personne concernée par le cas ne pourrait plus en faire la demande. Le Japon n'a pas souhaité prévoir un tel délai, qui ne figure pas dans le Modèle OCDE. La décision de la commission d'arbitrage sera contraignante, à moins que, dans un délai de 45 jours (en principe) à compter de la communication de l'accord amiable qui met en œuvre cette décision, une personne directement concernée par le cas informe une des autorités compétentes qu'elle n'accepte pas cet accord amiable.

Le paragraphe 6 prévoit que les autorités compétentes s'accorderont au sujet d'une procédure visant à garantir qu'une décision d'arbitrage sera, en principe, mise en œuvre dans un délai de deux ans à compter de la demande d'arbitrage.

Le paragraphe 6 fixe par ailleurs certaines modalités de la procédure d'arbitrage, concernant notamment :

- la composition d’une commission d’arbitrage, le mode de nomination des arbitres, le devoir de confidentialité et les incompatibilités qu’implique le statut d’arbitre ;
- la répartition des coûts liés à la procédure d’arbitrage ;
- le statut des décisions d’une commission d’arbitrage (il est notamment précisé que celles-ci n’ont aucune valeur de précédent) ;
- les cas dans lesquels la procédure d’arbitrage se termine prématurément (notamment si les autorités compétentes parviennent à un accord amiable ou si une décision judiciaire intervient avant que la commission d’arbitrage ait rendu une décision) ;
- le fait qu’un non-désistement d’un recours en justice pendant dans les 60 jours de la communication d’une décision d’arbitrage est assimilé à un rejet de cette décision ;
- l’exclusion des cas relevant de l’article 4, paragraphe 3, de la Convention (c’est-à-dire les cas de double résidence des sociétés et autres groupements de personnes).

Comme l’indique la dernière phrase du paragraphe 5, un accord administratif complémentaire sera toutefois nécessaire pour préciser davantage l’ensemble des détails pratiques de la procédure d’arbitrage.

Art. 26

Échange de renseignements

Cet article est totalement conforme au standard international sur la transparence et l’échange de renseignements en matière fiscale. Dès lors, le Japon et la Belgique peuvent échanger des renseignements fiscaux, y compris des renseignements détenus par des institutions financières, qui sont vraisemblablement pertinents pour l’application de la Convention ou pour l’administration ou l’application de leur législation interne. Le champ d’application matériel de cet article s’étend à tous les impôts perçus pour le compte des États contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales.

La Convention autorise la Belgique à utiliser les renseignements reçus à d’autres fins que fiscales, mais seulement lorsque la législation belge et japonaise autorise une telle utilisation et sous réserve de l’approbation par l’autorité compétente japonaise. Actuellement, la législation japonaise n’autorise toutefois pas encore une telle utilisation.

La protection de la confidentialité des communications confidentielles entre un client et un

avocat, un notaire ou un autre représentant juridique agréé est expressément garantie par le paragraphe 3, (d). Il ne s’agit toutefois là que d’une clarification, issue des commentaires du Modèle OCDE, des autres limitations à l’échange de renseignements autorisées par le paragraphe 3.

L’échange de renseignements fiscaux, tel que prévu par le présent article, peut se faire aussi bien sur demande que de manière automatique ou spontanée. Avant de pouvoir échanger des renseignements de manière automatique, les autorités compétentes doivent toutefois s’accorder sur l’étendue et les modalités d’un tel échange.

En ce qui concerne l’échange automatique des renseignements financiers, cela a été fait, en dehors du cadre de la Convention, par la conclusion d’un accord multilatéral (administratif) sur base de la Convention multilatérale concernant l’assistance administrative mutuelle en matière fiscale de l’OCDE et du Conseil de l’Europe. Le Japon a signé cet accord (administratif) multilatéral et s’est engagé à échanger des données de manière automatique à partir de septembre 2018.

Par ailleurs, si la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal organise, au premier chef, l’échange de renseignements entre les États membres de l’Union européenne (en ce compris l’échange automatique d’informations financières et l’échange automatique des décisions fiscales en matière transfrontalière), elle comporte aussi 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 – pour autant qu’un accord avec ce pays tiers l’autorise – être transmises à d’autres États membres de l’Union européenne auxquels ces informations peuvent être utiles. Inversement, des informations reçues d’un autre État 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 États membres quant à une coopération administrative plus étendue qui résulterait d’autres instruments juridiques, y compris d’éventuels accords bilatéraux ou multilatéraux.

Bien que le champ d’application de la Convention s’étende à des impôts perçus pour le compte de différents niveaux de pouvoir (Fédéral, Communautés et Régions), la communication avec le Japon 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 27 mars 2017, Moniteur belge du 30 juin 2017). Cet accord de coopération porte sur l’échange de renseignements non seulement dans le cadre d’un traité

bilatéral mais également dans le cadre de la Directive 2011/16/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.

Art. 27

Assistance en matière de recouvrement des impôts

Alors que la Convention de 1968 ne prévoyait pas l'assistance au recouvrement, la Convention comprend un article 27 analogue à celui du Modèle OCDE et à l'article 26 du modèle standard belge.

L'assistance au recouvrement n'est pas limitée aux impôts énumérés à l'article 2 de la Convention. Toutefois, le Japon a tenu à énumérer de manière précise au paragraphe 2 de l'article 27 les impôts auxquels s'applique cette assistance. En ce qui concerne la Belgique, cette liste comprend, outre les impôts sur le revenu énumérés à l'article 2, la TVA, les droits de succession, les droits de donation, la taxe de circulation et la taxe de mise en circulation. Cette liste est exhaustive, mais les États contractants ont la faculté de la compléter par échange de notes diplomatiques. De plus, les impôts identiques ou analogues qui seraient adoptés après la date de signature de la Convention seront également couverts.

Par ailleurs, le paragraphe 6 comporte une particularité concernant les délais de prescription des créances fiscales pour lesquelles l'assistance au recouvrement est demandée. Bien que, comme dans le modèle standard belge, ces délais restent en principe régis par la législation de l'État requérant, il est prévu que les actes accomplis par l'État requis qui, s'ils étaient accomplis par l'État requérant, auraient pour effet de suspendre ou d'interrompre les délais de prescription, ont le même effet dans l'État requérant.

Bien que le champ d'application de la Convention s'étende à des impôts perçus pour le compte de différents niveaux de pouvoir (Fédéral, Communautés et Régions), la communication avec le Japon 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, Moniteur belge du 24 avril 2014).

Cet accord de coopération porte sur l'assistance au recouvrement non seulement dans le cadre d'un traité bilatéral mais également 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.

C. Nature de la Convention sur le plan interne

Le caractère mixte (État fédéral – Communautés – Régions) de cette Convention a été reconnu par le Groupe de travail Traités mixtes au sein du Groupe de travail Traités mixtes (G.T.T.M.) en date du 26 mai 2016.

D. Avis du Conseil d'État

Dans son avis 64.009/2 rendu le 04 septembre 2018, le Conseil d'État a formulé des observations à propos de l'avant-projet de décret portant assentiment à la Convention et au protocole dont il est question

Le Conseil d'État recommande de se référer ainsi aux observations de son avis n°42.6321/AG concernant les accords comportant des dispositions qui prévoient la possibilité d'accords futurs entre les parties.

Le Conseil d'État rappelle de ce fait que pour autant que ces accords se limitent à prévoir l'exécution administrative et technique d'un traité et ne visent qu'à permettre l'exécution des droits et obligations qui y figurent, ces accords ne sont pas de nouveaux traités, mais de simple « executive agreements ». Ils ne doivent dès lors pas être conclus par le Roi. Les chambres législatives ne doivent pas y donner leur assentiment.

Le Conseil d'État précise que chaque fois qu'un accord mutuel est élaboré, il conviendra par conséquent de vérifier s'il ne s'agit pas d'un traité. Si tel est le cas, il conviendra de suivre la procédure appropriée pour la conclusion celui-ci et il ne pourra produire d'effet qu'après avoir reçu l'assentiment de toutes les assemblées parlementaires compétentes. Eu égard à l'article 190 de la Constitution, un tel accord devra être publié au Moniteur Belge pour être contraignant.

Le Conseil d'État recommande de joindre au projet une traduction en français de la Convention et du Protocole auxquels il est envisagé de porter assentiment.

Le Gouvernement de la Fédération Wallonie-Bruxelles a pris en considération les observations du Conseil d'État en joignant au projet de décret la traduction en langue française de la Convention et du Protocole.

PROJET DE DECRET

PORTANT ASSENTIMENT À LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET LE JAPON
TENDANT À ÉLIMINER LA DOUBLE IMPOSITION EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU ET À PRÉVENIR
LA FRAUDE ET L'ÉVASION FISCALES, ET AU PROTOCOLE, FAITS À TOKYO, LE 12 OCTOBRE 2016

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 Japon tendant à éliminer la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à prévenir la fraude et l'évasion fiscales, et le Protocole, faits à Tokyo, le 12 octobre 2016, 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 JAPON
TENDANT À ÉLIMINER LA DOUBLE IMPOSITION EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU ET À PRÉVENIR
LA FRAUDE ET L'ÉVASION FISCALES, ET AU PROTOCOLE, FAITS À TOKYO, LE 12 OCTOBRE 2016

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 Japon tendant à éliminer la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à prévenir la fraude et l'évasion fiscales, et le Protocole, faits à Tokyo, le 12 octobre 2016, sortiront leur plein et entier effet.

Bruxelles, le

Rudy DEMOTTE

Ministre-Président

AVIS DU CONSEIL D'ETAT



CONSEIL D'ÉTAT

section de législation

avis 64.039/2/V
du 4 septembre 2018

sur

un avant-projet de décret de la Communauté française ‘portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique et le Japon tendant à éliminer la double imposition en matière d’impôts sur le revenu et à prévenir la fraude et l’évasion fiscales, et au Protocole, faits à Tokyo, le 12 octobre 2016’

Le 24 juillet 2018, 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 prorogé de plein droit * jusqu'au 7 septembre 2018, sur un avant-projet de décret 'portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique et le Japon tendant à éliminer la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à prévenir la fraude et l'évasion fiscales, et au Protocole, faits à Tokyo, le 12 octobre 2016'.

L'avant-projet a été examiné par la deuxième chambre des vacations le 4 septembre 2018. La chambre était composée de Pierre VANDERNOOT, président de chambre, Bernard BLERO et Wanda VOGEL, conseillers d'État, et Charles-Henri VAN HOVE, greffier assumé.

Le rapport a été présenté par Benoît JADOT, premier auditeur chef de section.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 4 septembre 2018.

*

* Ce délai résulte de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, *in fine*, des lois 'sur le Conseil d'État', coordonnées le 12 janvier 1973 qui précise que ce délai est prolongé de plein droit de quinze jours lorsqu'il prend cours du 15 juillet au 31 juillet ou lorsqu'il expire entre le 15 juillet et le 15 août.

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, des lois 'sur le Conseil d'État', coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation limite son examen au fondement juridique de l'avant-projet[‡], 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 n° 62.359/3 donné le 27 novembre 2017 sur un avant-projet de loi 'portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique et le Japon tendant à éliminer la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à prévenir la fraude et l'évasion fiscales, et au Protocole, faits à Tokyo le 12 octobre 2016'¹, la section de législation s'est prononcée comme suit :

« 2. L'avant-projet de loi soumis pour avis a pour objet de porter assentiment à la convention préventive de la double imposition conclue avec le Japon (ci après : la convention)², qui remplace la convention préventive de la double imposition actuellement en vigueur³, ainsi qu'au protocole joint à la nouvelle convention.

3. La convention prévoit la possibilité pour le gouvernement ou les autorités compétentes de régler certaines matières d'un commun accord. Il s'agit notamment des dispositions suivantes de la convention (traductions).

L'article 25, paragraphe 3, dispose :

'Les autorités compétentes des États contractants s'efforcent, par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu l'interprétation ou l'application de la présente Convention. Elles peuvent également se concerter en vue d'éliminer la double imposition dans les cas non prévus par la Convention'.

Il ressort de l'article 27 que les parties se prêtent mutuellement assistance pour le recouvrement de créances fiscales. Les autorités compétentes peuvent régler d'un commun accord les modalités d'application de cette assistance (paragraphe 1). Cette dernière concerne les impôts énumérés au paragraphe 2, a et b, de l'article 27, alors que le point c de ce même paragraphe précise qu'elle peut également se rapporter à 'tout

[‡] S'agissant d'un avant-projet de décret, on entend par « fondement juridique » la conformité aux normes supérieures.

¹ *Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, n° 2946/1, pp. 37 à 39, <http://www.raadvst-consetat.be/dbx/avis/62359.pdf>.

² *Note de bas de page n° 2 de l'avis cité* : Convention 'between the Kingdom of Belgium and Japan for the elimination of double taxation with respect to taxes on income and the prevention of tax evasion and avoidance', faite à Tokyo le 12 octobre 2016. Seule la version anglaise fait foi; les textes français et néerlandais sont des traductions.

³ *Note de bas de page n° 3 de l'avis cité* : Convention 'between the Kingdom of Belgium and Japan for the avoidance of double taxation with respect to taxes on income', faite à Tokyo le 28 mars 1968.

autre impôt dont les Gouvernements des États contractants pourraient convenir de temps à autre par échange de notes diplomatiques’.

Ces dispositions de la convention prévoient la possibilité d’accords futurs entre les parties. Il peut se déduire du texte de la convention que l’accord mutuel (‘mutual agreement’) peut non seulement concerner des cas d’application concrets ou des problèmes d’interprétation dans un cas concret, mais aussi des modalités ayant une portée générale. Les accords ne sont d’ailleurs pas simplement limités à la résolution de problèmes d’application ou d’interprétation, mais pourraient aussi modifier ou compléter le texte de la convention ⁴.

Concernant de tels accords, on pourra se référer aux observations que le Conseil d’État a formulées dans son avis n° 42.631/AG du 8 mai 2007 :

‘Pour autant que ces accords se limitent à prévoir l’exécution administrative et technique d’un traité et ne visent qu’à permettre l’exécution des droits et obligations qui y figurent, ces accords ne sont pas de nouveaux traités, mais de simples ‘executive agreements’. Ils ne doivent dès lors pas être conclus par le Roi. Les Chambres législatives ne doivent pas y donner leur assentiment ⁵.

La pratique révèle cependant également que certains accords comportent bel et bien des réglementations autonomes qui font naître des droits et obligations nouveaux pour les autorités ou les citoyens. Pareils accords doivent dans ces cas être considérés comme des traités. Conformément à l’article 167, § 2, de la Constitution, ils devraient dès lors, en principe, être conclus par le Roi et recevoir l’assentiment des Chambres législatives. S’il s’agit ‘de traités mixtes’, les gouvernements communautaires et/ou régionaux doivent en outre être associés à leur conclusion et les parlements communautaires et/ou régionaux y donner eux aussi leur assentiment ⁶.

Chaque fois qu’un accord mutuel est élaboré, il conviendra par conséquent de vérifier s’il ne s’agit pas d’un traité. Si tel est le cas, il conviendra de suivre la procédure appropriée pour la conclusion de celui-ci et il ne pourra produire d’effet qu’après avoir reçu l’assentiment de toutes les assemblées parlementaires compétentes. Eu égard à l’article 190 de la Constitution, un tel accord devra être publié au *Moniteur belge* pour être contraignant.

Dans la mesure où la possibilité de conclure des accords mutuels, prévue dans la convention, est interprétée d’une manière conforme à la Constitution ⁷ et pour autant que ces accords se limitent à prévoir l’exécution administrative et technique de la convention et ne visent qu’à permettre l’exécution des droits et obligations qui figurent

⁴ Note de bas de page n° 4 de l’avis cité : Voir par exemple l’article 27, paragraphe 2, c, de la convention.

⁵ Note de bas de page n° 5 de l’avis cité : Note 7 de l’avis 42.631/AG : Voir notamment J. MASQUELIN, *Le droit des traités dans l’ordre juridique et dans la pratique diplomatique*, Bruxelles, 1980, pp. 206-208; G. CRAENEN, *De staatsrechtelijke regeling van aanvaarding en invoering van verdragen in België*, Preadvies VVSRBN, Deventer, 2006, p. 7.

⁶ Note de bas de page n° 6 de l’avis cité : Avis C.E. 42.631/AG du 8 mai 2007 sur un avant projet devenu la loi du 9 février 2009 ‘portant assentiment à l’Accord-cadre entre le Gouvernement du Royaume de Belgique et le Gouvernement de la République française sur la coopération sanitaire transfrontalière, signé à Mouscron le 30 septembre 2005’, *Doc. parl.*, Sénat, 2007-08, n° 4-912/1, p. 15.

⁷ Note de bas de page n° 7 de l’avis cité : Une interprétation de la convention conforme à la Constitution implique également que lorsque la convention fait mention des autorités compétentes, il ne peut s’agir que du pouvoir réglementaire du Ministre qui a les Finances dans ses attributions (pas d’un fonctionnaire), et il faut encore que ce pouvoir concerne des règles de détail ou d’un intérêt limité.

déjà dans la convention proprement dite, elle ne suscite pas d'objection au regard de l'article 167 de la Constitution.

Si un accord mutuel a toutefois pour effet d'étendre le champ d'application du régime ou affecte les droits et les obligations des justiciables, la convention ne pourrait alors pas être considérée comme un accord en forme simplifiée ».

Les mêmes observations valent *mutatis mutandis* pour le présent avant-projet de décret⁸.

2. Il conviendra de joindre au projet de décret une traduction en français de la Convention et du Protocole auxquels il est envisagé de porter assentiment.

LE GREFFIER

LE PRÉSIDENT

Charles-Henri VAN HOVE

Pierre VANDERNOOT

⁸ La section de législation s'est prononcée dans le même sens dans les avis suivants : n° 62.686/3 donné le 16 janvier 2018 sur un avant-projet devenu le décret du 6 juillet 2018 'houdende instemming met de overeenkomst tussen het Koninkrijk België en Japan tot het vermijden van dubbele belasting inzake belastingen naar het inkomen en tot het voorkomen van het ontduiken en het ontwijken van belasting, en met het protocol, ondertekend te Tokio op 12 oktober 2016', www.raadvst-consetat.be/dbx/avis/62686.pdf ; n° 63.142/4 donné le 4 avril 2018 sur un avant-projet d'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale 'portant assentiment à : la Convention entre le Royaume de Belgique et le Japon tendant à éliminer la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à prévenir la fraude et l'évasion fiscales, et au Protocole, faits à Tokyo le 12 octobre 2016', <http://www.raadvst-consetat.be/dbx/avis/63142.pdf> ; n° 63.165/3 donné le 6 avril 2018 sur un avant-projet devenu le décret de la Communauté germanophone du 28 mai 2018 'portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique et le Japon tendant à éliminer la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à prévenir la fraude et l'évasion fiscales, et au Protocole, faits à Tokyo le 12 octobre 2016', <http://www.raadvst-consetat.be/dbx/avis/63165.pdf> ; et n° 64.009/2/V donné ce jour sur un avant-projet de décret de la Région wallonne 'portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique et le Japon tendant à éliminer la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à prévenir la fraude et l'évasion fiscales, et au Protocole, faits à Tokyo, le 12 octobre 2016'.