

---

# PARLEMENT WALLON

SESSION 2014-2015

---

23 JUILLET 2015

---

## **PROJET DE DÉCRET**

**portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique  
et la République orientale de l'Uruguay tendant à éviter la double imposition  
en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et à prévenir la fraude fiscale,  
signée à Montevideo le 23 août 2013**

# EXPOSÉ DES MOTIFS

## A. Contexte général

### Généralités

La République orientale de l'Uruguay a une superficie de 176 215 km<sup>2</sup>. Bien que le pays soit six fois plus grand que la Belgique, il ne compte que 3,3 millions d'habitants, dont environ un million et demi vivent dans la capitale, Montevideo. Le PIB de l'Uruguay atteignait en 2012 environ 38,5 milliards d'euros, ce qui donne un PIB par habitant de 12.355 euros (en comparaison: PIB Belgique = 376,8 milliards d'euros et PIB Belgique par habitant = 33 965 euros) et en fait un des pays les plus riches d'Amérique du Sud.

L'Uruguay a une économie de libre marché, avec une population hautement qualifiée, et est principalement orienté vers l'exportation. Les partenaires commerciaux traditionnels de l'Uruguay sont le Brésil, l'Argentine et le Paraguay (ces pays appartiennent à la même union douanière « Mercosur »). La Chine, les États-Unis et l'Union européenne sont également devenus d'importants partenaires commerciaux de l'Uruguay. L'Uruguay exporte essentiellement des produits agricoles.

Après un sérieux recul en 2002 (croissance négative de 11%) en raison de la crise économique en Argentine, l'économie de l'Uruguay s'est progressivement redressée. Même durant la crise économique mondiale de ces dernières années, l'économie uruguayenne a continué de croître. Les raisons en sont principalement la stabilité politique et économique générale du pays dans une région par ailleurs moins stable et des efforts accrus des autorités. En outre, l'Uruguay mise sur le développement du port de Montevideo afin de le transformer en une plate-forme logistique pour l'Amérique du Sud.

### Système fiscal de l'Uruguay

Les sociétés constituées selon le droit uruguayen ainsi que les sociétés de droit étranger (si celles-ci possèdent un établissement stable en Uruguay) sont soumises en Uruguay à l'impôt sur le revenu des entreprises (« Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas » ou, en abrégé, « IRAE »). Outre les sociétés (commerciales), les trusts, certains fonds d'investissement, certaines sociétés civiles et entreprises publiques tombent notamment dans le champ d'application de cet impôt.

Le taux nominal de l'IRAE est de 25%. Cet impôt est perçu sur tous les revenus de source uruguayenne réalisés par une entreprise résidente ou un établissement stable d'une entreprise étrangère. Les revenus étrangers réalisés par une entreprise uruguayenne ne sont en principe pas repris dans la base imposable (système fiscal territorial). Les revenus tirés d'activités exercées en Uruguay ainsi que de droits exploités à des fins économiques en Uruguay sont considérés comme étant de source uruguayenne, indépendamment de la résidence ou de la nationalité des parties concernées ou du lieu où

le contrat au titre duquel les revenus sont obtenus a été conclu. Les revenus de services prestés à l'étranger au profit d'une personne soumise à l'IRAE sont considérés comme étant de source uruguayenne si ces services sont liés à la réalisation de revenus (professionnels) en Uruguay.

Les personnes physiques résidentes de l'Uruguay sont soumises à l'impôt sur le revenu des personnes physiques (« Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas » ou, en abrégé, « IRPF »), sauf si elles optent explicitement pour l'application de l'IRAE pour l'imposition de leurs revenus professionnels (profits et bénéfices). Toutefois, si les revenus professionnels d'une personne physique dépassent un certain montant (actuellement \$500 000), ces revenus sont dans tous les cas soumis à l'IRAE.

L'IRPF est un impôt cédulaire pour lequel on distingue deux catégories de revenus en fonction de leur nature: (1) les revenus immobiliers, les revenus mobiliers et les plus-values et (2) les revenus d'activités professionnelles (bénéfices, profits, rémunérations, etc.). Les revenus de la première catégorie sont généralement imposés à un taux qui, selon la nature du revenu, varie de 3% à 12%. Les revenus de la seconde catégorie sont imposés à un taux progressif qui varie de 0% à 30%.

L'IRPF est un impôt territorial mais, dans certains cas, des revenus perçus par des entités étrangères dans lesquelles des résidents de l'Uruguay possèdent une participation sont considérés comme perçus par ces résidents (c.-à-d. un régime « CFC »). Ce régime s'applique aux revenus passifs soumis, au niveau de l'entité étrangère, à un taux effectif inférieur à 12%. Les fonds de pension et les organismes de placement collectif sont exclus de ce régime sous certaines conditions.

Une autre exception à l'imposition territoriale concerne la prestation de services ou la fourniture d'une assistance technique au profit de personnes (personnes physiques ou entités) soumises à l'IRPF ou l'IRAE.

Enfin, les pensions ne sont pas soumises à l'IRPF, mais bien à l'impôt pour l'assistance à la sécurité sociale (« Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social » ou, en abrégé, « IASS »). Cet impôt, perçu sur le revenu brut à un taux progressif, doit, contrairement à ce que laisse penser sa dénomination, être considéré comme un impôt sur le revenu et est, pour cette raison, repris explicitement dans le champ d'application de la Convention.

Les non-résidents de l'Uruguay (personnes physiques, sociétés, autres entités) qui ne disposent pas d'un établissement stable en Uruguay tombent dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu des non-résidents (« Impuesto a las Rentas de los No Residentes » ou, en abrégé, « IRNR »). Dans le cadre de cet impôt, les revenus ayant leur origine en Uruguay sont en général soumis à une imposition à la source de 12%.

Par ailleurs, l'Uruguay a également un impôt sur la fortune (« Impuesto al Patrimonio »). Cet impôt s'applique

aux résidents et aux non-résidents, sociétés comme personnes physiques. Tous les actifs situés en Uruguay ou utilisés à des fins économiques en Uruguay sont repris dans la base imposable. Les dettes contractées auprès d'institutions uruguayennes peuvent être déduites de la base imposable. Pour les personnes physiques, le taux est progressif et varie de 0,7% à 1,6% et le montant minimal imposable est d'environ 90 000 euros pour les isolés et 180 000 euros pour les familles. Pour les sociétés, le taux général est de 1,5%. L'impôt sur la fortune payé peut être imputé sur l'IRAE.

Un certain nombre d'exonérations, notamment en matière d'impôts sur les revenus, s'appliquent aux entreprises établies dans une zone franche (« free zone »). Par ailleurs, certains secteurs ou certaines activités bénéficient d'une exonération d'impôt sur les revenus (voir les commentaires relatifs à l'article 22, paragraphe 1 et aux points 7 et 8 du Protocole).

#### Relations bilatérales

La Belgique a toujours entretenu de bonnes relations avec l'Uruguay et de fréquentes rencontres bilatérales ont lieu. Ainsi, une mission princière s'est rendue en Uruguay en 2008 et le président de l'Uruguay a effectué une visite officielle en Belgique en octobre 2011.

Les exportations wallonnes à destination de l'Uruguay atteignent environ 4,83 millions d'euros pour l'année 2013 <sup>(1)</sup>; nos principaux produits d'exportation sont des produits chimiques et pharmaceutiques, des machines et d'autres appareils. Les importations wallonnes en provenance de l'Uruguay sont évaluées à 0,32 millions d'euros et consistent essentiellement en produits agricoles. Par ailleurs, des entreprises belges (actives dans les secteurs de la logistique, de l'énergie et de l'alimentation) ont déjà effectué d'importants investissements en Uruguay ou ont l'intention de le faire. La majorité de ces investissements sont liés au port de Montevideo.

#### Conventions fiscales

L'Uruguay a jusqu'à présent conclu une convention préventive de la double imposition avec une vingtaine de pays, dont l'Allemagne, l'Espagne, la Finlande, le Luxembourg, le Portugal et la Suisse. En outre, des négociations en vue de la conclusion d'une telle convention sont en cours avec un certain nombre d'autres pays, dont les Pays-Bas. La conclusion d'une convention préventive de la double imposition avec l'Uruguay est donc d'une grande importance pour le maintien et le renforcement de la position concurrentielle de la Belgique, en particulier par rapport aux pays voisins de l'Union européenne. La Belgique, de son côté, a déjà conclu une convention préventive de la double imposition avec un certain nombre de pays d'Amérique du Sud (notamment avec l'Argentine, le Brésil, le Chili, l'Équateur et le Venezuela). C'est donc une suite logique pour la Belgique de conclure une convention préventive de la double imposition avec l'Uruguay, notamment parce que l'Uruguay peut être considéré comme un des pays les plus riches et les plus stables de la région.

<sup>(1)</sup> Sources [www.bnb.be/](http://www.bnb.be/) - statistiques commerce extérieur.

## B. Contexte juridique européen

Les États membres ont conservé leurs compétences fiscales en matière d'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 États 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 très limitée et dans des domaines limités.

En matière d'assistance administrative pour l'établissement des impôts sur les revenus, le Conseil a adopté deux directives. Elles concernent uniquement les opérations entre des résidents d'États membres différents et sont donc de moindre importance pour les relations entre États membres et États tiers.

La directive 2003/48/CE du 3 juin 2003 concerne la fiscalité des revenus de l'épargne sous la forme de paiements d'intérêts (la directive « épargne »). L'objectif de cette directive est de garantir que les intérêts alloués dans un État membre à des bénéficiaires effectifs qui sont des personnes physiques et qui ont leur domicile fiscal dans un autre État membre soient effectivement imposés conformément au droit interne de ce dernier État membre. À cette fin, la directive préconise le recours à l'échange automatique de renseignements.

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 Andorre, le Liechtenstein, Monaco, Saint-Marin et la Suisse afin que ceux-ci adoptent des mesures équivalentes à celles figurant dans la directive. Parallèlement, chacun des États 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 de renseignements mis en place par la « directive épargne » et par les accords précités demeure toutefois limité en raison du fait que ces instruments juridiques ne visent que les intérêts payés à des personnes physiques.

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 États membres de renseignements vraisemblablement pertinents 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, 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'obligation pour les États membres de respecter tous leurs engagements relatifs à une coopération administrative plus étendue qui résulterait d'autres instruments juridiques, y compris d'éventuels accords bilatéraux ou multilatéraux.

Tenant compte, d'une part, du fait que la présente Convention comporte un article en matière d'échange de renseignements, y compris ceux en possession des banques, et, d'autre part, de la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union européenne (CJUE) relative à l'article 63 du Traité concernant le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE), la présente Convention implique en tout cas que la liberté de circulation des capitaux prévue par l'article 63 du TFUE devra être appliquée complètement avec l'Uruguay, conformément à la jurisprudence de la CJUE. Ceci implique que les éventuelles restrictions qui trouveraient leur origine dans une législation introduite en Belgique après le 31 décembre 1993, et qui pouvaient être maintenues en raison de l'absence d'échange de renseignements bancaires entre la Belgique et l'Uruguay, devront être levées dans les relations entre la Belgique et ce pays dès que la présente Convention sera applicable.

Enfin, la Commission européenne a adopté le 28 avril 2009 une communication dans laquelle sont recensées les mesures que les États 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). La Commission demande notamment aux États membres d'opter dans leurs relations bilatérales pour une approche conforme aux principes de bonne gouvernance.

Dans le contexte juridique européen actuel, la Belgique conserve par conséquent la compétence de conclure des conventions destinées à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à renforcer la coopération administrative en matière fiscale. En outre, les dispositions de la présente Convention, qui a été conclue dans le cadre de cette compétence, tiennent compte des obligations imposées à la Belgique par les directives européennes précitées et sont conformes aux principes de bonne gouvernance prônés par la Commission.

### **C. Impact socio-économique**

Il est difficile d'évaluer précisément l'impact qu'aura la présente Convention sur le plan socio-économique. Cette Convention a en effet pour objectif de renforcer les relations économiques entre la Belgique et l'Uruguay. La nouvelle Convention vise à la fois à offrir un meilleur climat pour les investisseurs belges en Uruguay et à rendre la Belgique plus attractive pour les investisseurs uruguayens.

### **D. Dispositions techniques**

Les dispositions de la Convention correspondent en grande partie aux dispositions du Modèle de convention fiscale élaboré par l'OCDE (ci-après « le Modèle OCDE »). Les principales dispositions de la Convention sont brièvement commentées ci-dessous.

#### **Article 2 (Impôts visés)**

La Convention s'applique, en ce qui concerne l'Uruguay, à l'impôt sur le revenu des entreprises (« Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas – IRAE »), à l'impôt sur le revenu des personnes physiques (« Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas – IRPF »), à l'impôt sur le revenu des non-résidents (« Impuesto de las Rentas de los No Residentes – IRNR »), à l'impôt pour l'assistance à la sécurité sociale (« Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social – IASS ») et à l'impôt sur la fortune (« Impuesto al Patrimonio – IP »). Les principales caractéristiques de ces impôts ont été exposées supra (Système fiscal de l'Uruguay).

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

En outre, la Convention s'appliquera également à tous les impôts de nature identique ou analogue qui seraient établis après la date de la signature et qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou qui les remplaceraient.

Étant donné que le champ d'application matériel de la Convention s'étend aux impôts perçus pour le compte des subdivisions politiques ou collectivités locales de la Belgique (voir les commentaires relatifs à l'article 25 (Échange de renseignements)), cette Convention a un caractère mixte.

#### **Article 3, paragraphe 1, j), (i) (Définition de l'autorité compétente)**

En raison du caractère mixte de la Convention, les ministres des Finances des gouvernements régionaux et/ou communautaires sont, comme le Ministre des Finances du Gouvernement fédéral, désignés comme « autorité compétente », selon le contexte.

Bien que le champ d'application de la Convention s'étende aux impôts perçus par ou pour le compte de différents niveaux de pouvoir (Fédéral, régions et communautés), la communication avec l'Uruguay en ce qui concerne l'échange de renseignements (Article 25) et l'assistance au recouvrement (Article 26) passera par 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 tous les niveaux de pouvoir concernés, font l'objet de deux accords de coopération. Ces accords de coopération portent sur les renseignements échangés et l'assistance fournie non seulement dans le cadre d'un traité bilatéral (convention préventive de la double imposition ou

accord d'échange de renseignements fiscaux) mais également dans le cadre de la directive 2010/24/UE concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures, de la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal ainsi que dans le cadre de la Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale de l'OCDE et du Conseil de l'Europe.

#### **Article 5 (Établissement stable)**

Le paragraphe 3, alinéa a) de cet article stipule qu'un chantier de construction ou de montage ne constitue un établissement stable que si la durée de ce chantier dépasse six mois.

En outre, le paragraphe 3, alinéa b) de cet article contient une disposition concernant l'existence ou non d'un établissement stable dans le chef d'une entreprise qui fournit des services (y compris les services de consultant) dans l'autre État contractant par l'intermédiaire de salariés ou d'autre personnel engagé par l'entreprise à cette fin. De telles activités ne donneront lieu à un établissement stable que si les salariés ou autres membres du personnel sont présents pendant plus de 6 mois dans l'autre État contractant (pour le même projet ou un projet connexe).

#### **Article 10 (Dividendes)**

La Convention prévoit une imposition à la source limitée à maximum 5% du montant brut des dividendes si le bénéficiaire effectif est une société qui détient directement au moins 10% du capital de la société distributrice.

Si le bénéficiaire effectif des dividendes est un fonds de pension qui est un résident de l'autre État contractant, ces dividendes sont exonérés d'impôt à la source.

L'imposition à la source est limitée à maximum 15% du montant brut des dividendes dans tous les autres cas.

#### **Article 11 (Intérêts)**

La Convention prévoit une imposition à la source limitée à 10% du montant brut des intérêts. Nonobstant cette disposition, les intérêts sont exonérés d'impôt à la source si:

- les intérêts sont payés à un fonds de pension établi dans l'autre État contractant;
- ou les intérêts sont payés à l'autre État contractant, à une des subdivisions politiques ou collectivité locales de celui-ci ou à une entité publique.

#### **Article 12 (Redevances)**

La Convention prévoit une imposition à la source limitée à 10% du montant brut des redevances.

En ce qui concerne les redevances perçues pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique, le bénéficiaire effectif qui est un résident d'un État contractant peut

opter pour l'imposition sur une base nette comme s'il était résident de l'autre État contractant. Ce choix ne peut être opéré qu'après application de l'imposition à la source décrite ci-avant.

Point 3 du Protocole (« Clause de la nation la plus favorisée »)

Le point 3 du Protocole prévoit que si, après la signature de la Convention, l'Uruguay signe avec un autre État membre de l'Union européenne une Convention qui prévoit des taux d'imposition inférieurs ou d'autres exonérations (plus larges) que ceux prévus aux articles 10, 11 ou 12 de la présente Convention, les autorités compétentes se concerteront afin de revoir éventuellement les articles en question.

#### **Article 13 (Gains en capital) et point 4 du Protocole**

Le paragraphe 4 de l'article 13 prévoit que les gains qu'un résident d'un État contractant tire de l'aliénation d'actions qui tirent directement ou indirectement plus de 50% de leur valeur de biens immobiliers situés dans l'autre État contractant sont imposables dans cet autre État (c.-à-d. l'État de situation des biens).

Ce paragraphe ne s'applique pas si les actions aliénées sont cotées sur un marché boursier reconnu de la Belgique ou de l'Uruguay, si l'aliénation se déroule dans le cadre d'une fusion ou d'une scission, ou si une activité commerciale ou d'entreprise est exercée activement dans les biens immobiliers dont les actions tirent leur valeur. Le point 4 du Protocole précise les notions de « fusion » et de « scission ».

#### **Article 17 (Pensions) et point 6 du Protocole**

Si les pensions et autres rémunérations similaires sont en principe exclusivement imposables dans l'État de résidence, elles peuvent également être imposées dans l'État de la source mais l'imposition à la source ne peut excéder 10%. Lorsqu'il s'agit de capitaux de pension, la limitation de l'imposition à la source n'est applicable que lorsque le pensionné a satisfait à la condition de résidence pendant au moins cinq ans.

#### **Article 22, paragraphe 1 (Élimination de la double imposition en Belgique) et points 7 et 8 du Protocole**

Les règles habituelles pour l'élimination de la double imposition en Belgique sont d'application:

*a) Exemption avec réserve de progressivité (paragraphe 1, a) et c))*

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

Le point 7 du Protocole clarifie la notion d'« effectivement imposé ». De plus amples informations relatives à cette notion se trouvent 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).

La notion d'« imposé », également abordée dans la circulaire précitée, est clarifiée dans le contexte de la Convention avec l'Uruguay au point 8 du Protocole. En particulier, les bénéficiaires de société de source uruguayenne doivent être considérés comme « imposés » s'ils ont été soumis à un ou plusieurs des régimes fiscaux énumérés. Une condition importante, toutefois, est qu'il doit s'agir de bénéficiaires tirés de l'exercice actif d'une activité d'entreprise en Uruguay. Dès lors, si les bénéficiaires ne résultent pas de l'exercice actif d'une activité d'entreprise en Uruguay, la condition « de taxation » n'est pas remplie et les bénéficiaires tirés de ces régimes ne seront pas exemptés en Belgique.

On considère qu'il n'y a pas d'exercice actif d'une activité d'entreprise lorsque l'activité exercée au moyen d'un établissement stable en Uruguay consiste exclusivement ou principalement en:

- placement collectif de capitaux;
- prestation de services financiers (sauf si ceux-ci sont prestés par une banque);
- prestation de services financiers, exclusivement ou principalement pour l'entreprise ou des entreprises liées;
- ou lorsque cet établissement stable détient un investissement de portefeuille, ou un droit d'auteur, un brevet, une marque de fabrique ou de commerce, un dessin, un modèle, un plan, une formule ou un procédé secrets représentant au total plus du tiers des éléments qui constituent l'actif de l'établissement stable, et que cette détention ne fait pas partie des activités, autres que la détention de tels droits ou biens, exercées par l'intermédiaire de l'établissement stable.

Nonobstant la condition relative à l'« exercice actif d'une activité d'entreprise » commentée ci-avant, le paragraphe b) du point 8 du Protocole précise que les revenus de certaines activités déterminées, qui sont exonérés d'impôt en Uruguay, satisfont néanmoins à cette condition de substance et peuvent donc être considérés comme « imposés » pour l'application de l'article 22, paragraphe 1, a) de la Convention. Il s'agit en l'occurrence d'activités financières ou de holding ou de fourniture de services, y compris les activités de prestataires de services qui relèvent du régime des zones franches. Cette exception ne s'applique toutefois que si les revenus ne comprennent pas d'éléments qui ont été portés en déduction de revenus imposables en Belgique. Les revenus « détournés » via l'Uruguay ne peuvent donc pas bénéficier de l'exemption en Belgique.

Précisions concernant les régimes fiscaux uruguayens expressément énumérés (point 8, paragraphe a) du Protocole)

La Loi pour la promotion du tourisme (« Tourism Promotion Law ») prévoit certaines mesures incitatives pour les hôtels, centres de villégiature et autres infrastructures

similaires. Ainsi, ces établissements sont notamment exonérés de la TVA et, pendant les 10 premières années suivant leur construction, de l'impôt sur le patrimoine. Au niveau de l'impôt sur les entreprises, ils bénéficient de régimes d'amortissement accélérés.

La Loi sur les zones franches (« Free Zones Law ») délimite des zones spécifiques à l'intérieur desquelles les entreprises qui y sont établies ne paient pas de droits d'importation et sont exemptées de tout impôt (à l'exception des cotisations de sécurité sociale). Pour pouvoir bénéficier de ces avantages fiscaux, les entreprises établies dans une telle zone ne peuvent exercer aucune activité de nature industrielle ou commerciale ou fournir des services en dehors de cette zone. Un nombre limité de services peuvent toutefois être prestés en dehors de la zone délimitée (développement de logiciels et consultation informatique). En outre, des services relatifs à la gestion, l'administration et la comptabilité peuvent également être fournis à des entreprises liées opérant dans le secteur maritime ou logistique en dehors de la zone délimitée, à condition que le total des revenus tirés de ces activités ne dépasse pas 20% du chiffre d'affaires total.

La Loi sur la sylviculture (« Forestry Law ») prévoit sous certaines conditions l'exonération de l'IRAE et de l'impôt sur le patrimoine.

Les avantages en matière de plantations d'agrumes (« Citrus Plantation Benefits ») incluent notamment l'exonération de l'impôt sur le patrimoine pour les entreprises opérant dans ce secteur.

La Loi pour la promotion des investissements (« Investment Promotion Law ») contient un certain nombre de mesures incitatives pour les projets d'investissement dans l'industrie et l'agriculture. Un certain nombre de ces mesures s'appliquent automatiquement (certaines exemptions en matière de TVA et d'impôt sur le patrimoine), d'autres dépendent de la nature et du montant de l'investissement (p. ex. : exonération temporaire et partielle de l'impôt sur les entreprises).

L'alinéa c) énonce la règle de la réserve de progressivité. Les revenus exonérés sont pris en compte pour déterminer le taux d'imposition applicable au reste du revenu du contribuable et pour calculer les centimes additionnels communaux (et les taxes additionnelles perçues par les agglomérations).

#### *b) Entités hybrides (paragraphe 1, b))*

Conformément au modèle standard belge, la Convention stipule que la Belgique accorde également l'exemption pour les revenus considérés comme des dividendes en vertu de la législation belge, et qui sont perçus par un résident de Belgique au titre d'une participation dans une entité dont le siège de direction effective se trouve en Uruguay mais qui n'est pas imposée comme telle en Uruguay (transparence fiscale). L'exemption est accordée à condition que le résident de Belgique soit imposé en Uruguay, proportionnellement à sa participation dans cette entité, sur les revenus au moyen desquels les revenus considérés comme des dividendes en vertu de la législation belge sont payés. En outre, l'exemption est

limitée aux revenus perçus, après déduction des frais – encourus en Belgique ou ailleurs – qui ont trait à la gestion de la participation dans l'entité.

*c) Élimination de la double exonération (paragraphe 1, d))*

La Convention prévoit que les dispositions décrites ci-avant qui visent à éliminer la double imposition ne s'appliquent pas aux revenus perçus par un résident de Belgique si l'Uruguay applique les dispositions de la Convention de manière telle que ces revenus sont exemptés d'impôt ou applique les dispositions de l'article 10, paragraphe 2 ou de l'article 11, paragraphe 2 afin de limiter l'imposition de ces revenus.

Cette disposition a été incluse pour éviter des situations de double non-imposition résultant d'une interprétation différente par l'État de la source et par l'État de résidence d'une même situation factuelle ou des dispositions de la Convention.

Si, dans un cas particulier, l'État de la source considère qu'une entreprise n'a pas d'établissement stable sur son territoire alors que l'État de résidence de l'entreprise estime que tel est le cas, l'État de la source estimera ne pas disposer du pouvoir d'imposition, tandis que l'État de résidence considérera que le revenu est imposable dans l'État de la source conformément à la Convention et doit donc être exempté par l'État de résidence. Ce raisonnement n'est toutefois pertinent que lorsque la disposition relative à l'élimination de la double imposition est rédigée conformément à l'article 23A, paragraphe 1 du Modèle de convention de l'OCDE. Étant donné l'insertion à l'article 22, paragraphe 1, a) de la présente Convention d'une « condition d'assujettissement » (cf. les termes « sont imposés » et « sont effectivement imposés »), la Belgique, en tant qu'État de résidence dans l'exemple donné ci-avant, n'exemptera pas le revenu concerné de sorte que l'alinéa d) restera sans effet.

*d) Élimination de la double exonération sur les dividendes (paragraphe 1, e) à g))*

La Convention stipule en premier lieu que les dividendes qu'une société résidente de Belgique reçoit d'une société résidente de l'Uruguay sont exemptés en Belgique aux conditions et dans les limites du régime des « revenus définitivement taxés » (RDT) (cf. paragraphe 1, e)).

En deuxième lieu, il est prévu que les dividendes non admissibles à l'exemption mentionnée ci-avant sont néanmoins exemptés de l'impôt des sociétés, mais uniquement si la société uruguayenne distributrice exerce activement en Uruguay une activité d'entreprise effective et si les dividendes sont payés au moyen de revenus générés par cet exercice actif. 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 uruguayenne ou des revenus qui servent au paiement des dividendes (c.-à-d. les conditions « qualitatives » du régime RDT) (cf. paragraphe 1, f)).

Pour l'explication de l'expression « exercice actif d'une activité d'entreprise effective », il est renvoyé au point a) ci-dessus. Le point 8, paragraphe b), du Protocole s'applique au demeurant également aux dividendes qui relèvent de l'alinéa f).

Enfin, si les dividendes ne sont pas exemptés de l'impôt des sociétés en vertu d'un des sous-paragraphe e) ou f) précédents, la Belgique impute sur l'impôt des sociétés afférent à ces dividendes dû en Belgique l'impôt uruguayen établi sur ces dividendes conformément à l'article 10 de la Convention, ainsi que l'impôt uruguayen sur les bénéfices qui ont servi au paiement de ces dividendes.

*e) Quotité forfaitaire d'impôt étranger (paragraphe 1, h))*

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

*f) Déduction des pertes étrangères (paragraphe 1, i))*

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

#### **Article 24 (Procédure amiable)**

La Convention prévoit que, lorsqu'une procédure amiable n'apporte pas de solution, la personne concernée peut demander une procédure d'arbitrage pour les questions non résolues. Une telle demande ne peut cependant pas être introduite lorsqu'une décision concernant ces questions non résolues a déjà été rendue par un tribunal judiciaire ou administratif de la Belgique ou de l'Uruguay.

#### **Article 25 (Échange de renseignements)**

La Convention est, dans le domaine de l'échange de renseignements, conforme au standard international en matière d'échange de renseignements fiscaux.

Le paragraphe 1<sup>er</sup> de l'article 26 permet d'échanger des renseignements vraisemblablement pertinents pour la mise en œuvre des dispositions de la Convention ou pour l'application ou l'exécution de la législation interne relative aux impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte des États contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales, dans la mesure où l'imposition prévue par la législation interne n'est pas contraire à la Convention.

En ce qui concerne la Belgique, le nouvel article 26 vise donc tous les impôts, quelle que soit leur nature ou leur dénomination, perçus par l'État fédéral et par les autres niveaux de pouvoir, c'est-à-dire :

- les impôts fédéraux (les quatre impôts sur les revenus, la taxe sur la valeur ajoutée, les droits de douane et d'accises, etc.);
- les impôts, taxes, etc. locaux et régionaux dont le service est assuré par l'État fédéral (p. ex. les centimes additionnels, les droits de succession, etc.);

– tous les impôts et taxes perçus directement par les entités fédérées ou les pouvoirs locaux (p. ex. le précompte immobilier perçu par la Région flamande, la taxe sur les jeux et paris perçue par la Région wallonne, etc.).

La notion de « renseignements vraisemblablement pertinents » a pour but d'assurer un échange de renseignements en matière fiscale qui soit le plus large possible tout en indiquant clairement qu'il n'est pas loisible aux États contractants « d'aller à la pêche aux renseignements » ou de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé. Le fait que la pertinence réelle des renseignements ne peut être déterminée qu'après réception de ceux-ci par l'État requérant ne constitue pas une raison suffisante pour que l'État requis soit dispensé de l'obligation de fournir ces renseignements. Il suffit généralement que des motifs sérieux permettent de penser que ces renseignements sont pertinents en vue de déterminer, établir, appliquer ou percevoir un impôt visé par la Convention.

Le paragraphe 2 stipule que les renseignements reçus sont tenus secrets de la même manière que les renseignements obtenus par un État en application de sa législation interne.

Il est stipulé que les personnes et autorités auxquelles les renseignements peuvent être communiqués ne sont habilitées à en faire usage qu'en vue de l'exercice de leur mission. Elles sont toutefois autorisées à révéler ces renseignements au cours d'audiences publiques de tribunaux ou dans des jugements.

Le paragraphe 3 traite de certaines limitations à l'échange de renseignements en faveur de l'État requis. L'État requis n'est notamment pas obligé de fournir des renseignements qu'il ne pourrait pas obtenir pour son propre usage sur la base de sa législation ou dans le cadre normal de sa pratique administrative.

Sur la base du paragraphe 4, l'État requis doit utiliser les moyens dont il dispose en matière de collecte de renseignements, même si ces renseignements ne sont utiles qu'à l'autre État. Ce paragraphe n'engendre aucune obligation nouvelle pour la Belgique car la pratique belge, comme celle de la plupart des États membres de l'OCDE, était déjà conforme à ces règles.

Le paragraphe 5 interdit aux États contractants de se retrancher derrière un éventuel secret bancaire pour refuser d'échanger des renseignements détenus par une banque, un établissement financier, une fondation, un mandataire ou une personne agissant en tant qu'agent ou fiduciaire (y compris un « trust ») ou parce que ces renseignements se rattachent aux droits de propriété d'une personne.

Dans plusieurs avis concernant des accords analogues, le Conseil d'État a attiré l'attention sur deux imperfections linguistiques dans les versions néerlandaise et française du paragraphe 5 du nouvel article relatif à l'échange de renseignements introduit par ces accords. Ces imperfections ont trait à la traduction des expressions « person acting in [...] a fiduciary capacity » et « ownership interest in a person » qui figurent

également dans la version anglaise signée de la présente Convention. Les versions néerlandaise et française de la Convention tiennent compte de ces avis.

L'attention est par ailleurs attirée sur le fait que, pour l'interprétation des expressions précitées, il convient de suivre les commentaires OCDE en la matière (Commentaires sur l'article 26 du Modèle de convention de l'OCDE, n° 19.10 et suivants).

#### **Article 26 (Assistance au recouvrement)**

Le paragraphe 1<sup>er</sup> stipule que les États contractants se prêteront mutuellement assistance lors du recouvrement de créances fiscales. Les paragraphes 3 et 4 de l'article traitent en détail de la forme sous laquelle cette assistance peut être demandée. Les modalités selon lesquelles cette assistance est fournie peuvent être déterminées d'un commun accord.

Le paragraphe 2 définit la notion de « créance fiscale » et la limite aux montants dus au titre des impôts visés par la Convention, ainsi qu'aux intérêts, pénalités administratives et coûts de recouvrement ou de conservation afférents à ces impôts. Contrairement à l'article 25 (Échange de renseignements), le champ d'application de l'assistance au recouvrement est ainsi limité aux impôts sur les revenus et sur la fortune, y compris les précomptes et les additionnels auxdits impôts et précomptes, tels que décrits à l'article 2 de la Convention.

Les conditions qui doivent être remplies pour qu'un État contractant puisse faire appel à l'assistance au recouvrement sont décrites au paragraphe 3. Ainsi, la créance doit être recouvrable en vertu de la législation de cet État et doit être due par une personne qui ne peut empêcher son recouvrement en vertu de la législation de cet État.

Lorsque ces conditions sont remplies, l'État requis doit recouvrer cette créance conformément à sa propre législation, comme si le recouvrement était effectué pour son propre compte, même si cet État n'a aucun intérêt dans cette créance.

Si la créance découle d'un impôt qui n'existe pas dans l'État requis, l'État requérant l'informe de la nature et des éléments de la créance fiscale, du délai de prescription de cette créance et des actifs à partir desquels elle peut être recouvrée. L'État requis recouvre ensuite la créance conformément à sa procédure interne. Il peut s'agir de la procédure applicable à un impôt similaire ou d'une autre procédure existante en l'absence d'impôt similaire.

Lorsque la législation d'un État contractant prévoit des mesures conservatoires, cet État contractant peut, conformément au paragraphe 4 de l'article, demander à l'autre État de prendre ces mesures pour garantir la créance. Cet autre État prend ces mesures conservatoires conformément à sa propre législation même si, à ce moment, la créance n'est pas recouvrable ou est due par une personne qui peut empêcher son recouvrement. La Belgique dispose de cette possibilité lorsqu'une créance fiscale est contestée ou lorsqu'il n'y a pas encore de titre exécutoire.

Le paragraphe 5 stipule que les délais de prescription applicables à une créance fiscale en vertu de la législation de l'État requis ne s'appliquent pas à une créance fiscale qui a été acceptée par cet État en application des paragraphes 3 ou 4. Dans ce cas, ce sont les délais de prescription prévus par la législation de l'État requérant qui s'appliquent. Par conséquent, l'État requis ne peut pas rejeter une demande au seul motif que le délai de prescription de la créance dans cet État est dépassé.

Le paragraphe 8 prévoit qu'un État contractant n'est pas obligé de prendre des mesures administratives qui dérogent à sa législation et à sa pratique administrative ou à celles de l'autre État. Un État requis peut, par exemple, refuser de prendre des mesures conservatoires si cela n'est pas permis par sa propre législation ou par la législation de l'État requérant.

En outre, l'État requis n'est pas obligé de prendre des mesures qui seraient contraires à l'ordre public, de fournir une assistance s'il apparaît que l'État requérant n'a pas pris toutes les mesures raisonnables dont il dispose pour recouvrer ou garantir la créance, ni de fournir une assistance lorsque la charge administrative qui s'ensuivrait serait sans commune mesure avec l'avantage que l'État requérant en obtiendrait.

Enfin, on notera que les dispositions de l'article 25 (Échange de renseignements) s'appliquent également aux informations échangées dans le cadre de l'assistance au recouvrement. La confidentialité de ces informations est donc assurée de la manière exposée à l'article 25, paragraphe 2.

#### **Article 28 (Entrée en vigueur)**

Les dispositions de la Convention s'appliqueront :

- en ce qui concerne les impôts dus à la source, aux montants attribués ou mis en paiement à partir du 1<sup>er</sup> janvier de la première année civile suivant celle de l'entrée en vigueur de la Convention;
- en ce qui concerne les autres impôts sur les revenus, aux périodes imposables commençant à partir du 1<sup>er</sup> janvier de la première année civile suivant celle de l'entrée en vigueur de la Convention;
- en ce qui concerne tous les autres impôts, aux impôts dus au titre d'événements imposables se produisant à partir du 1<sup>er</sup> janvier de la première année civile suivant celle de l'entrée en vigueur de la Convention.

#### **Dispositions anti-abus**

La Convention comprend un certain nombre de dispositions anti-abus visant à prévenir une utilisation inappropriée ou abusive de cette Convention. Ces dispositions sont les suivantes :

- L'article 9 (Entreprises associées) : le paragraphe 3 prévoit que l'élimination de la double imposition économique, tel que décrite au paragraphe 2 de ce même article, ne s'applique pas lorsqu'une ou plusieurs transactions qui contribuent à cette double imposition économique sont considérées comme frauduleuses en vertu d'une décision administrative ou judiciaire.

– Le point 1 du Protocole contient une disposition générale anti-abus qui permet aux États contractants de refuser toute exemption ou réduction d'impôt prévue par la Convention lorsque les revenus concernés sont payés en lien avec un montage purement artificiel. La notion de « substance » prend une place de plus en plus importante dans l'application des règles fiscales internationales. 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 État 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 deuxième phrase du point 1 du Protocole précise qu'un arrangement n'est pas considéré comme purement artificiel lorsque la preuve est apportée qu'il correspond à une réalité économique.

– Bien qu'elle n'ait pas de portée juridique, 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 énonce un certain nombre de critères permettant de caractériser un montage artificiel en vue de l'application de ces législations. 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 tient compte de certains des éléments pris en considération 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.

#### **E. Nature de l'Accord sur le plan interne**

Le Groupe de travail « traités mixtes », l'organe d'avis de la Conférence interministérielle de Politique étrangère, a établi en date du 3 février 2011 le caractère mixte

(État fédéral/Communautés/Régions) de la Convention. Ce caractère mixte résulte des articles 2, point 4, et 3, point 1, j) de la Convention.

#### **F. Avis du Conseil d'État**

Dans son avis 57.541/2 rendu le 15 juin 2015, le Conseil d'État a formulé certaines observations à propos de l'avant-projet de décret portant assentiment au Protocole dont il est question.

Le Conseil d'État recommande sur le plan interne belge de prévoir un mécanisme et un organe de coordination afin que les autorités de la République orientale de l'Uruguay sachent à qui elles doivent adresser une demande de renseignements et que l'État fédéral, les communautés et les régions puissent déterminer entre eux comment donner suite à une demande concrète.

À cette observation, le Gouvernement wallon répond que l'accord de coopération visé dans l'avis du Conseil d'État est en voie d'achèvement et qu'il sera soumis à la signature des entités fédérées dans le courant de l'année 2015. La communication avec l'État partenaire, en ce qui concerne l'échange de renseignements pour tous les impôts visés, se fera pour la Belgique 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 tous les niveaux de pouvoir concernés, feront l'objet de cet accord de coopération. Celui-ci portera non seulement sur les renseignements échangés dans le cadre d'un traité ou accord bilatéral (convention préventive de la double imposition ou accord d'échange de renseignements fiscaux) mais réglera également l'échange d'informations 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.

Le Conseil d'État se pose aussi la question de savoir si, en cas de refus de collaborer à des investigations, le nouveau dispositif en matière d'échange de renseignements peut conduire à une répression administrative ou pénale et à une exécution forcée. Les services du Gouvernement wallon examineront cette question en vue de préciser s'il existe en Région wallonne des dispositions décrétales ou réglementaires suffisantes permettant de sanctionner de tels comportements ou s'ils convient de légiférer en la matière.

# PROJET DE DÉCRET

**portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique  
et la République orientale de l'Uruguay tendant à éviter la double imposition  
en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et à prévenir la fraude fiscale,  
signée à Montevideo le 23 août 2013**

Le Gouvernement wallon,

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 wallon le projet de décret dont la teneur suit :

### Article unique

La Convention entre le Royaume de Belgique et la République orientale de l'Uruguay tendant à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et à prévenir la fraude fiscale, signée à Montevideo le 23 août 2013, ainsi que son Protocole sortiront leur plein et entier effet.

Namur, le 9 juillet 2015.

*Le Ministre-Président,*

PAUL MAGNETTE

*Le Ministre du Budget, de la Fonction publique  
et de la Simplification administrative,*

CHRISTOPHE LACROIX

**CONVENTION**  
**ENTRE**  
**LE ROYAUME DE BELGIQUE**  
**ET**  
**LA REPUBLIQUE ORIENTALE DE L'URUGUAY**  
**TENDANT A EVITER LA DOUBLE IMPOSITION**  
**EN MATIERE D'IMPOTS SUR LE REVENU ET SUR LA FORTUNE**  
**ET A PREVENIR LA FRAUDE FISCALE**

**CONVENTION  
ENTRE  
LE ROYAUME DE BELGIQUE  
ET  
LA REPUBLIQUE ORIENTALE DE L'URUGUAY  
TENDANT A EVITER LA DOUBLE IMPOSITION  
EN MATIERE D'IMPOTS SUR LE REVENU ET SUR LA FORTUNE  
ET A PREVENIR LA FRAUDE FISCALE**

**LE ROYAUME DE BELGIQUE,  
LA COMMUNAUTE FRANÇAISE,  
LA COMMUNAUTE FLAMANDE,  
LA COMMUNAUTE GERMANOPHONE,  
LA REGION WALLONNE,  
LA REGION FLAMANDE,  
et LA REGION DE BRUXELLES-CAPITALE,  
d'une part,**

**ET**

**LA REPUBLIQUE ORIENTALE DE L'URUGUAY,  
d'autre part,**

**DESIREUX** de conclure une Convention tendant à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et à prévenir la fraude fiscale,

**SONT CONVENUS** des dispositions suivantes:

## CHAPITRE I. – CHAMP D'APPLICATION DE LA CONVENTION

### Article 1

#### Personnes visées

La présente Convention s'applique aux personnes qui sont des résidents d'un Etat contractant ou des deux Etats contractants.

### Article 2

#### Impôts visés

1. La présente Convention s'applique aux impôts sur le revenu et sur la fortune perçus pour le compte d'un Etat contractant, de ses subdivisions politiques ou de ses collectivités locales, quel que soit le système de perception.
2. Sont considérés comme impôts sur le revenu et sur la fortune les impôts perçus sur le revenu total, sur la fortune totale, ou sur des éléments du revenu ou de la fortune, y compris les impôts sur les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers ou immobiliers, les impôts sur le montant global des salaires payés par les entreprises, ainsi que les impôts sur les plus-values.
3. Les impôts actuels auxquels s'applique la Convention sont notamment:
  - a) en ce qui concerne la Belgique:
    - (i) l'impôt des personnes physiques;
    - (ii) l'impôt des sociétés;
    - (iii) l'impôt des personnes morales;
    - (iv) l'impôt des non-résidents;y compris les précomptes et les additionnels auxdits impôts et précomptes,  
(ci-après dénommés « l'impôt belge »);
  - b) en ce qui concerne l'Uruguay:
    - (i) l'impôt sur le revenu des entreprises (*Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas - IRAE*);
    - (ii) l'impôt sur le revenu des personnes physiques (*Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas - IRPF*);
    - (iii) l'impôt sur le revenu des non-résidents (*Impuesto a las Rentas de los No Residentes - IRNR*);
    - (iv) l'impôt pour l'assistance à la sécurité sociale (*Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social - IASS*);
    - (v) l'impôt sur la fortune (*Impuesta al Patrimonio - IP*);(ci-après dénommés « l'impôt uruguayen »).

4. La Convention s'applique aussi aux impôts de nature identique ou analogue qui seraient établis après la date de signature de la Convention et qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou qui les remplaceraient. Les autorités compétentes des Etats contractants se communiquent les modifications significatives apportées à leurs législations fiscales.

## CHAPITRE II. – DEFINITIONS

### Article 3

#### Définitions générales

1. Au sens de la présente Convention, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente:
- a) le terme « Belgique » désigne le Royaume de Belgique; employé dans un sens géographique, il désigne le territoire du Royaume de Belgique, y compris la mer territoriale ainsi que les zones maritimes et les espaces aériens sur lesquels, en conformité avec le droit international, le Royaume de Belgique exerce des droits souverains ou sa juridiction;
  - b) le terme « Uruguay » désigne le territoire de la République orientale de l'Uruguay, et lorsqu'il est employé dans un sens géographique, il désigne le territoire sur lequel la législation fiscale s'applique, y compris l'espace aérien et les zones maritimes sur lesquels, en conformité avec le droit international et le droit interne, l'Uruguay a des droits souverains ou une juridiction;
  - c) les expressions « un Etat contractant » et « l'autre Etat contractant » désignent, suivant le contexte, la Belgique ou l'Uruguay;
  - d) le terme « impôt » désigne, suivant le contexte, l'impôt belge ou l'impôt uruguayen;
  - e) le terme « personne » comprend les personnes physiques, les sociétés et tous autres groupements de personnes;
  - f) le terme « société » désigne toute personne morale ou toute entité qui est considérée comme une personne morale aux fins d'imposition;
  - g) le terme « entreprise » s'applique à l'exercice de toute activité ou affaire;
  - h) les expressions « entreprise d'un Etat contractant » et « entreprise de l'autre Etat contractant » désignent respectivement une entreprise exploitée par un résident d'un Etat contractant et une entreprise exploitée par un résident de l'autre Etat contractant;
  - i) l'expression « trafic international » désigne tout transport effectué par un navire ou un aéronef exploité par une entreprise dont le siège de direction effective est situé dans un Etat contractant, sauf lorsque le navire ou l'aéronef n'est exploité qu'entre des points situés dans l'autre Etat contractant;

- j) l'expression « autorité compétente » désigne:
  - (i) en ce qui concerne la Belgique, suivant 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;
  - (ii) en ce qui concerne l'Uruguay, le Ministre de l'Economie et des Finances ou son représentant autorisé;
- k) le terme « national », en ce qui concerne un Etat contractant, désigne:
  - (i) toute personne physique qui possède la nationalité ou la citoyenneté de cet Etat contractant; et
  - (ii) toute personne morale, société de personnes ou association constituée conformément à la législation en vigueur dans cet Etat contractant;
- l) les termes « activité », par rapport à une entreprise, et « affaires » comprennent l'exercice de professions libérales ou d'autres activités de caractère indépendant;
- m) l'expression « fonds de pension » désigne toute personne établie dans un Etat contractant:
  - (i) qui administre des régimes de retraite ou fournit des prestations de retraite; ou
  - (ii) qui obtient des revenus pour le compte d'une ou plusieurs personnes gérées afin d'administrer des régimes de retraite ou de fournir des prestations de retraite; et
 à condition qu'elle soit:
  - (i) en ce qui concerne la Belgique, contrôlée par l'Autorité des services et marchés financiers (FSMA) ou par la Banque Nationale de Belgique ou inscrite auprès de l'administration fiscale belge; ou
  - (ii) en ce qui concerne l'Uruguay, la Banco de Previsión Social, les fonds de pension (Administradoras de Fondos de Ahorro Previsional - AFAP) et les organismes d'assurance régis par la loi 16.713 ainsi que les autres organismes de sécurité sociale régis par la législation uruguayenne.

2. Pour l'application de la Convention à un moment donné par un Etat contractant, tout terme ou expression qui n'y est pas défini a, sauf si le contexte exige une interprétation différente, le sens que lui attribue, à ce moment, le droit de cet Etat concernant les impôts auxquels s'applique la Convention, le sens attribué à ce terme ou expression par le droit fiscal de cet Etat prévalant sur le sens que lui attribuent les autres branches du droit de cet Etat.

#### **Article 4**

##### **Résident**

1. Au sens de la présente Convention, l'expression « résident d'un Etat contractant » désigne toute personne qui, en vertu de la législation de cet Etat, est assujettie à l'impôt dans cet Etat, en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction, de son lieu de constitution ou de tout autre critère de nature analogue et s'applique aussi à cet Etat ainsi qu'à toutes ses subdivisions politiques ou à ses collectivités locales. Toutefois, cette expression ne comprend pas les personnes qui ne sont assujetties à l'impôt dans cet Etat que pour les revenus de sources situées dans cet Etat ou pour la fortune qui y est située.

2. Lorsque, selon les dispositions du paragraphe 1, une personne physique est un résident des deux Etats contractants, sa situation est réglée de la manière suivante:
  - a) cette personne est considérée comme un résident seulement de l'Etat où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent; si elle dispose d'un foyer d'habitation permanent dans les deux Etats, elle est considérée comme un résident seulement de l'Etat avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux);
  - b) si l'Etat où cette personne a le centre de ses intérêts vitaux ne peut pas être déterminé, ou si elle ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des Etats, elle est considérée comme un résident seulement de l'Etat où elle séjourne de façon habituelle;
  - c) si cette personne séjourne de façon habituelle dans les deux Etats ou si elle ne séjourne de façon habituelle dans aucun d'eux, elle est considérée comme un résident seulement de l'Etat dont elle possède la nationalité;
  - d) si cette personne possède la nationalité des deux Etats ou si elle ne possède la nationalité d'aucun d'eux, les autorités compétentes des Etats contractants tranchent la question d'un commun accord.
3. Lorsque, selon les dispositions du paragraphe 1, une personne autre qu'une personne physique est un résident des deux Etats contractants, elle est considérée comme un résident seulement de l'Etat où son siège de direction effective est situé.

## **Article 5**

### **Etablissement stable**

1. Au sens de la présente Convention, l'expression « établissement stable » désigne une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité.
2. L'expression « établissement stable » comprend notamment:
  - a) un siège de direction,
  - b) une succursale,
  - c) un bureau,
  - d) une usine,
  - e) un atelier et
  - f) une mine, un puits de pétrole ou de gaz, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles.
3. L'expression « établissement stable » englobe également:
  - a) un chantier de construction ou de montage, mais seulement lorsque la durée de ce chantier dépasse 6 mois;

- b) la fourniture de services dans un Etat contractant, y compris les services de consultants, par une entreprise agissant par l'intermédiaire de salariés ou d'autre personnel engagé par l'entreprise à cette fin, mais seulement lorsque ces salariés ou ce personnel sont présents sur le territoire de cet Etat contractant (pour le même projet ou un projet connexe) pendant une ou des périodes représentant un total de plus de six mois dans les limites d'une période quelconque de douze mois.
4. Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, on considère qu'il n'y a pas « établissement stable » si:
- a) il est fait usage d'installations aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison de marchandises appartenant à l'entreprise;
  - b) des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison;
  - 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 de caractère préparatoire ou auxiliaire;
  - 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 garde un caractère préparatoire ou auxiliaire.
5. Nonobstant les dispositions des paragraphes 1 et 2, lorsqu'une personne – autre qu'un agent jouissant d'un statut indépendant auquel s'applique le paragraphe 6 – agit pour le compte d'une entreprise et dispose dans un Etat contractant de pouvoirs qu'elle y exerce habituellement lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise, cette entreprise est considérée comme ayant un établissement stable dans cet Etat pour toutes les activités que cette personne exerce pour l'entreprise, à moins que les activités de cette personne ne soient limitées à celles qui sont mentionnées au paragraphe 4 et qui, si elles étaient exercées par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires, ne permettraient pas de considérer cette installation comme un établissement stable selon les dispositions de ce paragraphe.
6. Une entreprise n'est pas considérée comme ayant un établissement stable dans un Etat contractant du seul fait qu'elle y exerce son activité par l'entremise d'un courtier, d'un commissionnaire général ou de tout autre agent jouissant d'un statut indépendant, à condition que ces personnes agissent dans le cadre ordinaire de leur activité.
7. Le fait qu'une société qui est un résident d'un Etat contractant contrôle ou est contrôlée par une société qui est un résident de l'autre Etat contractant ou qui y exerce son activité (que ce soit par l'intermédiaire d'un établissement stable ou non) ne suffit pas, en lui-même, à faire de l'une quelconque de ces sociétés un établissement stable de l'autre.

## CHAPITRE III. – IMPOSITION DES REVENUS

### Article 6

#### Revenus immobiliers

1. Les revenus qu'un résident d'un Etat contractant tire de biens immobiliers (y compris les revenus des exploitations agricoles ou forestières) situés dans l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.
2. L'expression « biens immobiliers » a le sens que lui attribue le droit de l'Etat contractant où les biens considérés sont situés. L'expression comprend en tous cas les accessoires, le cheptel mort ou vif des exploitations agricoles et forestières, les droits auxquels s'appliquent les dispositions du droit privé concernant la propriété foncière, l'usufruit des biens immobiliers et les droits à des paiements variables ou fixes pour l'exploitation ou la concession de l'exploitation de gisements minéraux, sources et autres ressources naturelles; les navires, bateaux et aéronefs ne sont pas considérés comme des biens immobiliers.
3. Les dispositions du paragraphe 1 s'appliquent aux revenus provenant de l'exploitation ou de la jouissance directes, de la location ou de l'affermage, ainsi que de toute autre forme d'exploitation des biens immobiliers.
4. Les dispositions des paragraphes 1 et 3 s'appliquent également aux revenus provenant des biens immobiliers d'une entreprise.

### Article 7

#### Bénéfices des entreprises

1. Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéfices de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables à cet établissement stable.
2. Sous réserve des dispositions du paragraphe 3, lorsqu'une entreprise d'un Etat contractant exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, il est imputé, dans chaque Etat contractant, à cet établissement stable les bénéfices qu'il aurait pu réaliser s'il avait constitué une entreprise distincte exerçant des activités identiques ou analogues dans des conditions identiques ou analogues et agissant en toute indépendance.
3. Pour déterminer les bénéfices d'un établissement stable, sont admises en déduction les dépenses exposées aux fins poursuivies par cet établissement stable, y compris les dépenses de direction et les frais généraux d'administration ainsi exposés, soit dans l'Etat où est situé cet établissement stable, soit ailleurs.

4. Lorsque, conformément au paragraphe 2, un Etat contractant ajuste les bénéfices imputables à un établissement stable d'une entreprise de l'un des Etats contractants et impose en conséquence des bénéfices de cette entreprise qui ont été imposés dans l'autre Etat, cet autre Etat procède, dans la mesure nécessaire pour éliminer la double imposition de ces bénéfices, à un ajustement approprié du montant de l'impôt qui y a été perçu sur ces bénéfices. Pour déterminer cet ajustement, les autorités compétentes des Etats contractants se consultent si c'est nécessaire. La présente disposition ne s'applique pas dans les cas où une ou plusieurs des transactions donnant lieu à un ajustement des bénéfices sont considérées comme frauduleuses en vertu d'une décision administrative ou judiciaire.
5. S'il est d'usage, dans un Etat contractant, de déterminer les bénéfices imputables à un établissement stable sur la base d'une répartition des bénéfices totaux de l'entreprise entre ses diverses parties, aucune disposition du paragraphe 2 n'empêche cet Etat contractant de déterminer les bénéfices imposables selon la répartition en usage; la méthode de répartition adoptée doit cependant être telle que le résultat obtenu soit conforme aux principes contenus dans le présent article.
6. Aucun bénéfice n'est imputé à un établissement stable du fait qu'il a simplement acheté des marchandises pour l'entreprise.
7. Aux fins des paragraphes précédents, les bénéfices à imputer à l'établissement stable sont déterminés chaque année selon la même méthode, à moins qu'il n'existe des motifs valables et suffisants de procéder autrement.
8. Lorsque les bénéfices comprennent des éléments de revenu traités séparément dans d'autres articles de la Convention, les dispositions de ces articles ne sont pas affectées par les dispositions du présent article.

## **Article 8**

### **Navigation maritime et aérienne**

1. Les bénéfices provenant de l'exploitation, en trafic international, de navires ou d'aéronefs ne sont imposables que dans l'Etat contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé.
2. Au sens du présent article, les bénéfices provenant de l'exploitation, en trafic international, de navires ou d'aéronefs comprennent notamment:
  - a) les bénéfices provenant de la location de navires ou d'aéronefs servant au transport en trafic international, tout armés et équipés;
  - b) les bénéfices provenant de la location coque nue de navires ou d'aéronefs, lorsque cette activité de location constitue une activité accessoire pour l'entreprise de transport en trafic international;
  - c) les bénéfices provenant de la location de conteneurs, lorsque cette activité de location constitue une activité accessoire pour l'entreprise de transport en trafic international.
3. Si le siège de direction effective d'une entreprise de navigation maritime est à bord d'un navire, ce siège est considéré comme situé dans l'Etat contractant où se trouve le port d'attache de ce navire ou, à défaut de port d'attache, dans l'Etat contractant dont l'exploitant du navire est un résident.

4. Les dispositions du paragraphe 1 s'appliquent aussi aux bénéfices provenant de la participation à un pool, une exploitation en commun ou un organisme international d'exploitation.

## **Article 9**

### **Entreprises Associées**

1. Lorsque
  - a) une entreprise d'un Etat contractant participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise de l'autre Etat contractant, ou que
  - b) les mêmes personnes participent directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise d'un Etat contractant et d'une entreprise de l'autre Etat contractant,

et que, dans l'un et l'autre cas, les deux entreprises sont, dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions convenues ou imposées, qui diffèrent de celles qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes, les bénéfices qui, sans ces conditions, auraient été réalisés par l'une des entreprises mais n'ont pu l'être en fait à cause de ces conditions, peuvent être inclus dans les bénéfices de cette entreprise et imposés en conséquence.

2. Lorsqu'un Etat contractant inclut dans les bénéfices d'une entreprise de cet Etat – et impose en conséquence – des bénéfices sur lesquels une entreprise de l'autre Etat contractant a été imposée dans cet autre Etat, et que les bénéfices ainsi inclus sont des bénéfices qui auraient été réalisés par l'entreprise du premier Etat si les conditions convenues entre les deux entreprises avaient été celles qui auraient été convenues entre des entreprises indépendantes, l'autre Etat procède à un ajustement approprié du montant de l'impôt qui y a été perçu sur ces bénéfices. Pour déterminer cet ajustement, il est tenu compte des autres dispositions de la présente Convention et, si c'est nécessaire, les autorités compétentes des Etats contractants se consultent.
3. Les dispositions du paragraphe 2 ne s'appliquent pas dans les cas où une ou plusieurs des transactions donnant lieu à un ajustement des bénéfices conformément au paragraphe 1 sont considérées comme frauduleuses en vertu d'une décision administrative ou judiciaire.

## **Article 10**

### **Dividendes**

1. Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.
2. Toutefois, ces dividendes sont aussi imposables dans l'Etat contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident, et selon la législation de cet Etat, mais si le bénéficiaire effectif des dividendes est un résident de l'autre Etat contractant, l'impôt ainsi établi ne peut excéder:
  - a) 5 pour cent du montant brut des dividendes si le bénéficiaire effectif est une société (autre qu'une société de personnes) qui détient directement au moins 10 pour cent du capital de la société qui paie les dividendes;

- b) 15 pour cent du montant brut des dividendes dans tous les autres cas.

Nonobstant les dispositions précédentes du présent paragraphe, les dividendes ne sont pas imposables dans l'Etat contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident si le bénéficiaire effectif des dividendes est un fonds de pension qui est un résident de l'autre Etat contractant, à condition que les actions ou autres droits au titre desquels ces dividendes sont payés soient détenus aux fins d'une activité mentionnée à l'article 3, paragraphe 1, m).

Le présent paragraphe n'affecte pas l'imposition de la société au titre des bénéfices qui servent au paiement des dividendes.

3. Le terme « dividendes » employé dans le présent article désigne les revenus provenant d'actions, actions ou bons de jouissance, parts de mine, parts de fondateur ou autres parts bénéficiaires à l'exception des créances, ainsi que les revenus qui sont soumis au même régime fiscal que les revenus d'actions par la législation fiscale de l'Etat dont la société débitrice est un résident.
4. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire effectif des dividendes, résident d'un Etat contractant, exerce dans l'autre Etat contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident une activité d'entreprise par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, et que la participation génératrice des dividendes s'y rattache effectivement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 sont applicables.
5. Lorsqu'une société qui est un résident d'un Etat contractant tire des bénéfices ou des revenus de l'autre Etat contractant, cet autre Etat ne peut percevoir aucun impôt sur les dividendes payés par la société, sauf dans la mesure où ces dividendes sont payés à un résident de cet autre Etat ou dans la mesure où la participation génératrice des dividendes se rattache effectivement à un établissement stable situé dans cet autre Etat, ni prélever aucun impôt, au titre de l'imposition des bénéfices non distribués, sur les bénéfices non distribués de la société, même si les dividendes payés ou les bénéfices non distribués consistent en tout ou en partie en bénéfices ou revenus provenant de cet autre Etat.

## **Article 11**

### **Intérêts**

1. Les intérêts provenant d'un Etat contractant et payés à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.
2. Toutefois, ces intérêts sont aussi imposables dans l'Etat contractant d'où ils proviennent et selon la législation de cet Etat, mais si le bénéficiaire effectif des intérêts est un résident de l'autre Etat contractant, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 10 pour cent du montant brut des intérêts.
3. Nonobstant les dispositions du paragraphe 2, les intérêts sont exemptés d'impôt dans l'Etat contractant d'où ils proviennent lorsqu'il s'agit:
  - a) d'intérêts payés à un fonds de pension, à condition que la créance au titre de laquelle ces intérêts sont payés soit détenue aux fins d'une activité mentionnée à l'article 3, paragraphe 1, m);
  - b) d'intérêts payés à l'autre Etat contractant, à l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales ou à une entité publique.

4. Le terme « intérêts » employé dans le présent article désigne les revenus des créances de toute nature, assorties ou non de garanties hypothécaires ou d'une clause de participation aux bénéfices du débiteur, et notamment les revenus des fonds publics et des obligations d'emprunts, y compris les primes et lots attachés à ces titres. Toutefois, ce terme ne comprend pas, au sens du présent article, les pénalisations pour paiement tardif ni les intérêts considérés comme des dividendes en vertu de l'article 10, paragraphe 3.
5. Les dispositions des paragraphes 1, 2 et 3 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire effectif des intérêts, résident d'un Etat contractant, exerce dans l'autre Etat contractant d'où proviennent les intérêts, une activité d'entreprise par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, et que la créance génératrice des intérêts s'y rattache effectivement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 sont applicables.
6. Les intérêts sont considérés comme provenant d'un Etat contractant lorsque le débiteur est un résident de cet Etat. Toutefois, lorsque le débiteur des intérêts, qu'il soit ou non un résident d'un Etat contractant, a dans un Etat contractant un établissement stable pour lequel la dette donnant lieu au paiement des intérêts a été contractée et qui supporte la charge de ces intérêts, ceux-ci sont considérés comme provenant de l'Etat où l'établissement stable est situé.
7. Lorsque, en raison de relations spéciales existant entre le débiteur et le bénéficiaire effectif ou que l'un et l'autre entretiennent avec de tierces personnes, le montant des intérêts excède celui dont seraient convenus le débiteur et le bénéficiaire effectif en l'absence de pareilles relations, les dispositions du présent article ne s'appliquent qu'à ce dernier montant. Dans ce cas, la partie excédentaire des paiements reste imposable selon la législation de chaque Etat contractant et compte tenu des autres dispositions de la présente Convention.

## **Article 12**

### **Redevances**

1. Les redevances provenant d'un Etat contractant et payées à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.
2. Toutefois, ces redevances sont aussi imposables dans l'Etat contractant d'où elles proviennent et selon la législation de cet Etat, mais si le bénéficiaire effectif des redevances est un résident de l'autre Etat contractant, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 10 pour cent du montant brut des redevances.
3. Le terme « redevances » employé dans le présent article désigne les rémunérations de toute nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques et les films ou bandes enregistrées pour la radio ou la télévision, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secrets ainsi que pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique et pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique.
4. Lorsqu'un résident d'un Etat contractant tire de l'autre Etat contractant des redevances pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique, ce résident peut choisir d'être imposé sur une base nette, comme s'il était un résident de l'autre Etat contractant. Ce choix peut être fait après l'application, sur le montant brut, de la retenue à la source visée au paragraphe 2.

5. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire effectif des redevances, résident d'un Etat contractant, exerce dans l'autre Etat contractant d'où proviennent les redevances une activité d'entreprise par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé et que le droit ou le bien générateur des redevances s'y rattache effectivement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 sont applicables.
6. Les redevances sont considérées comme provenant d'un Etat contractant lorsque le débiteur est un résident de cet Etat. Toutefois, lorsque le débiteur des redevances, qu'il soit ou non un résident d'un Etat contractant, a dans un Etat contractant un établissement stable pour lequel le contrat donnant lieu au paiement des redevances a été conclu et qui supporte la charge de ces redevances, celles-ci sont considérées comme provenant de l'Etat où l'établissement stable est situé.
7. Lorsque, en raison de relations spéciales existant entre le débiteur et le bénéficiaire effectif ou que l'un et l'autre entretiennent avec de tierces personnes, le montant des redevances excède celui dont seraient convenus le débiteur et le bénéficiaire effectif en l'absence de pareilles relations, les dispositions du présent article ne s'appliquent qu'à ce dernier montant. Dans ce cas, la partie excédentaire des paiements reste imposable selon la législation de chaque Etat contractant et compte tenu des autres dispositions de la présente Convention.

### **Article 13**

#### **Gains en capital**

1. Les gains qu'un résident d'un Etat contractant tire de l'aliénation de biens immobiliers visés à l'article 6, et situés dans l'autre Etat contractant, sont imposables dans cet autre Etat.
2. Les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers qui font partie de l'actif d'un établissement stable qu'une entreprise d'un Etat contractant a dans l'autre Etat contractant, y compris de tels gains provenant de l'aliénation de cet établissement stable (seul ou avec l'ensemble de l'entreprise), sont imposables dans cet autre Etat.
3. Les gains provenant de l'aliénation de navires ou aéronefs exploités en trafic international, ou de biens mobiliers affectés à l'exploitation de ces navires ou aéronefs, ne sont imposables que dans l'Etat contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé.
4. Les gains qu'un résident d'un Etat contractant tire de l'aliénation d'actions qui tirent directement ou indirectement plus de 50 pour cent de leur valeur de biens immobiliers situés dans l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat. Toutefois, le présent paragraphe ne s'applique pas aux gains tirés de l'aliénation d'actions de sociétés cotées sur un marché boursier reconnu de l'un des Etats contractants, aux gains tirés de l'aliénation d'actions dans le cadre d'une fusion ou d'une scission de la société qui détient les actions, ou lorsque le bien immobilier dont les actions tirent leur valeur est un bien immobilier dans lequel une activité commerciale ou d'entreprise est exercée activement.
5. Les gains provenant de l'aliénation de tous biens autres que ceux visés aux paragraphes 1, 2, 3 et 4 ne sont imposables que dans l'Etat contractant dont le cédant est un résident.

## Article 14

### Revenus d'emploi

1. Sous réserve des dispositions des articles 15, 17 et 18, les salaires, traitements et autres rémunérations similaires qu'un résident d'un Etat contractant reçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'emploi ne soit exercé dans l'autre Etat contractant. Si l'emploi y est exercé, les rémunérations reçues à ce titre sont imposables dans cet autre Etat.
2. Nonobstant les dispositions du paragraphe 1, les rémunérations qu'un résident d'un Etat contractant reçoit au titre d'un emploi salarié exercé dans l'autre Etat contractant ne sont imposables que dans le premier Etat si:
  - a) le bénéficiaire séjourne dans l'autre Etat pendant une période ou des périodes n'excédant pas au total 183 jours durant toute période de douze mois commençant ou se terminant durant la période imposable considérée, et
  - b) les rémunérations sont payées par un employeur, ou pour le compte d'un employeur, qui n'est pas un résident de l'autre Etat, et
  - c) la charge des rémunérations n'est pas supportée par un établissement stable que l'employeur a dans l'autre Etat.
3. Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, les rémunérations reçues au titre d'un emploi salarié exercé à bord d'un navire ou d'un aéronef exploité en trafic international sont imposables dans l'Etat contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé.

## Article 15

### Tantièmes

1. Les tantièmes, jetons de présence et autres rétributions similaires qu'un résident d'un Etat contractant reçoit en sa qualité de membre du conseil d'administration ou de surveillance ou d'un organe analogue d'une société qui est un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.
2. Les rémunérations qu'une personne visée au paragraphe 1 reçoit d'une société qui est un résident d'un Etat contractant en raison de l'exercice d'une activité journalière de direction ou de caractère technique, commercial ou financier, ainsi que les rémunérations qu'un résident d'un Etat contractant tire de son activité journalière en tant qu'associé dans une société, autre qu'une société par actions, qui est un résident d'un Etat contractant, sont imposables conformément aux dispositions de l'article 14, comme s'il s'agissait de rémunérations qu'un employé tire d'un emploi salarié et comme si l'employeur était la société.

## **Article 16**

### **Artistes et sportifs**

1. Nonobstant les dispositions des articles 7 et 14, les revenus qu'un résident d'un Etat contractant tire de ses activités personnelles exercées dans l'autre Etat contractant en tant qu'artiste du spectacle, tel qu'un artiste de théâtre, de cinéma, de la radio ou de la télévision, ou qu'un musicien, ou en tant que sportif, sont imposables dans cet autre Etat.
2. Lorsque les revenus d'activités qu'un artiste du spectacle ou un sportif exerce personnellement et en cette qualité sont attribués non pas à l'artiste ou au sportif lui-même mais à une autre personne, ces revenus sont imposables, nonobstant les dispositions des articles 7 et 14, dans l'Etat contractant où les activités de l'artiste ou du sportif sont exercées.
3. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque les activités exercées dans un Etat contractant sont financées pour une large part au moyen de fonds publics de l'autre Etat contractant ou de l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales. Dans ce cas, les revenus tirés de ces activités ne sont imposables que dans cet autre Etat contractant.

## **Article 17**

### **Pensions**

1. Sous réserve des dispositions de l'article 18, paragraphe 2, les pensions et autres rémunérations similaires payées à un résident d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat.
2. Ces pensions et autres rémunérations similaires sont aussi imposables dans l'Etat contractant d'où elles proviennent et conformément à la législation de cet Etat. Toutefois, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 10 pour cent du montant brut du paiement.
3. Les pensions et autres rémunérations similaires sont considérées comme provenant d'un Etat contractant dans la mesure où les cotisations à un régime de retraite ont donné lieu dans cet Etat à une déduction fiscale, une réduction d'impôt ou tout autre allègement fiscal.

## **Article 18**

### **Fonctions publiques**

1. a) Les salaires, traitements et autres rémunérations similaires payés par un Etat contractant ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales à une personne physique au titre de services rendus à cet Etat ou à cette subdivision ou collectivité ne sont imposables que dans cet Etat.

- b) Toutefois, ces salaires, traitements et autres rémunérations similaires ne sont imposables que dans l'autre Etat contractant si les services sont rendus dans cet Etat et si la personne physique est un résident de cet Etat qui:
  - (i) possède la nationalité de cet Etat; ou
  - (ii) n'est pas devenu un résident de cet Etat à seule fin de rendre les services.
- 2. a) Nonobstant les dispositions du paragraphe 1, les pensions et autres rémunérations similaires payées par un Etat contractant, ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales, soit directement soit par prélèvement sur des fonds qu'ils ont constitués, à une personne physique, au titre de services rendus à cet Etat ou à cette subdivision ou collectivité, ne sont imposables que dans cet Etat.
- b) Toutefois, ces pensions et autres rémunérations similaires ne sont imposables que dans l'autre Etat contractant si la personne physique est un résident de cet Etat et en possède la nationalité.
- 3. Les dispositions des articles 14, 15, 16 et 17 s'appliquent aux salaires, traitements, pensions et autres rémunérations similaires payés au titre de services rendus dans le cadre d'une activité d'entreprise exercée par un Etat contractant ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales.

## **Article 19**

### **Etudiants**

Les sommes qu'un étudiant ou un stagiaire qui est, ou qui était immédiatement avant de se rendre dans un Etat contractant, un résident de l'autre Etat contractant, et qui séjourne dans le premier Etat à seule fin d'y poursuivre ses études ou sa formation, reçoit pour couvrir ses frais d'entretien, d'études ou de formation ne sont pas imposables dans cet Etat, à condition qu'elles proviennent de sources situées en dehors de cet Etat.

## **Article 20**

### **Autres revenus**

- 1. Les éléments du revenu d'un résident d'un Etat contractant, d'où qu'ils proviennent, qui ne sont pas traités dans les articles précédents de la présente Convention ne sont imposables que dans cet Etat.
- 2. Les dispositions du paragraphe 1 ne s'appliquent pas aux revenus autres que les revenus provenant de biens immobiliers tels qu'ils sont définis à l'article 6, paragraphe 2, lorsque le bénéficiaire de tels revenus, résident d'un Etat contractant, exerce dans l'autre Etat contractant une activité d'entreprise par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé et que le droit ou le bien générateur des revenus s'y rattache effectivement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 sont applicables.

3. Nonobstant les dispositions des paragraphes 1 et 2, les éléments du revenu d'un résident d'un Etat contractant qui ne sont pas traités dans les articles précédents de la Convention et qui proviennent de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat, s'ils ne sont pas effectivement imposés dans le premier Etat.

#### **CHAPITRE IV. – IMPOSITION DE LA FORTUNE**

##### **Article 21**

##### **Fortune**

1. La fortune constituée par des biens immobiliers visés à l'article 6, que possède un résident d'un Etat contractant et qui sont situés dans l'autre Etat contractant, est imposable dans cet autre Etat.
2. La fortune constituée par des biens mobiliers qui font partie de l'actif d'un établissement stable qu'une entreprise d'un Etat contractant a dans l'autre Etat contractant est imposable dans cet autre Etat.
3. La fortune constituée par des navires et des aéronefs exploités en trafic international, ainsi que par des biens mobiliers affectés à l'exploitation de ces navires ou aéronefs, n'est imposable que dans l'Etat contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé.
4. Tous les autres éléments de la fortune d'un résident d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat.

#### **CHAPITRE V. – METHODES POUR ELIMINER LA DOUBLE IMPOSITION**

##### **Article 22**

##### **Elimination de la double imposition**

1. En ce qui concerne la Belgique:
  - a) Lorsqu'un résident de la Belgique reçoit des revenus, autres que des dividendes, des intérêts ou des redevances, ou possède des éléments de fortune qui sont imposés en Uruguay conformément aux dispositions de la présente Convention, la Belgique exempte de l'impôt ces revenus ou ces éléments de fortune. Nonobstant la disposition qui précède, lorsqu'une personne physique reçoit des revenus, autres que des dividendes, des intérêts ou des redevances, qui sont imposés en Uruguay conformément aux dispositions de la Convention, la Belgique n'exempte de l'impôt ces revenus que dans la mesure où ils sont effectivement imposés en Uruguay.

- b) L'exemption prévue au sous-paragraphe a) est également accordée en ce qui concerne les revenus considérés comme des dividendes en vertu de la législation belge, qu'un résident de la Belgique reçoit au titre d'une participation dans une entité qui a son siège de direction effective en Uruguay, et qui n'a pas été imposée en tant que telle en Uruguay, à condition que le résident de la Belgique ait été imposé en Uruguay, proportionnellement à sa participation dans cette entité, sur les revenus qui servent au paiement des revenus considérés comme des dividendes en vertu de la législation belge. Le revenu exempté est le revenu perçu après déduction des frais, exposés en Belgique ou ailleurs, se rapportant à la gestion de la participation dans l'entité.
- c) Nonobstant les dispositions des sous-paragraphe a) et b) et toute autre disposition de la Convention, la Belgique tient compte, pour la détermination des taxes additionnelles établies par les communes et les agglomérations belges, des revenus professionnels exemptés de l'impôt en Belgique conformément aux sous-paragraphe a) et b). Ces taxes additionnelles sont calculées sur l'impôt qui serait dû en Belgique si les revenus professionnels en question étaient tirés de sources belges.

Lorsque, conformément à une disposition quelconque de la Convention, les revenus reçus ou la fortune possédée par un résident de la Belgique sont exemptés de l'impôt en Belgique, la Belgique peut néanmoins, pour calculer le montant de l'impôt sur le reste du revenu ou de la fortune de ce résident, appliquer le même taux que si les revenus ou les éléments de fortune en question n'avaient pas été exemptés.

- d) Les dispositions des sous-paragraphe a) et b) ne s'appliquent pas aux revenus reçus ou à la fortune possédée par un résident de la Belgique lorsque l'Uruguay applique les dispositions de la Convention pour exempter d'impôt ces revenus ou cette fortune, ou applique les dispositions de l'article 10, paragraphe 2, ou de l'article 11, paragraphe 2, pour limiter l'imposition de ces revenus.
- e) Les dividendes qu'une société qui est un résident de la Belgique reçoit d'une société qui est un résident de l'Uruguay sont exemptés de l'impôt des sociétés en Belgique aux conditions et dans les limites prévues par la législation belge.
- f) Lorsqu'une société qui est un résident de la Belgique reçoit d'une société qui est un résident de l'Uruguay des dividendes qui ne sont pas exemptés conformément au sous-paragraphe e), ces dividendes sont néanmoins exemptés de l'impôt des sociétés en Belgique si la société qui est un résident de l'Uruguay exerce activement en Uruguay une activité d'entreprise effective. Dans ce cas, ces dividendes sont exemptés aux conditions et dans les limites prévues par la législation belge, à l'exception de celles relatives au régime fiscal applicable à la société qui est un résident de l'Uruguay ou aux revenus qui servent au paiement des dividendes. La présente disposition s'applique uniquement aux dividendes payés au moyen de revenus générés par l'exercice actif d'une activité d'entreprise.

- g) Lorsqu'une société qui est un résident de la Belgique reçoit d'une société qui est un résident de l'Uruguay des dividendes qui sont compris dans son revenu global soumis à l'impôt belge et qui ne sont pas exemptés de l'impôt des sociétés conformément aux sous-paragraphes e) ou f), la Belgique déduit de l'impôt belge afférent à ces dividendes l'impôt uruguayen perçu sur ces dividendes conformément à l'article 10 et l'impôt uruguayen perçu sur les bénéfices qui servent au paiement de ces dividendes. Cette déduction ne peut excéder la fraction de l'impôt belge qui est proportionnellement afférente à ces dividendes.
- h) Sous réserve des dispositions de la législation belge relatives à l'imputation sur l'impôt belge des impôts payés à l'étranger, lorsqu'un résident de la Belgique reçoit des éléments de revenu qui sont compris dans son revenu global soumis à l'impôt belge et qui consistent en intérêts ou en redevances, l'impôt uruguayen perçu sur ces revenus est imputé sur l'impôt belge afférent auxdits revenus.
- i) Lorsque, conformément à la législation belge, des pertes subies par une entreprise exploitée par un résident de la Belgique dans un établissement stable situé en Uruguay ont été effectivement déduites des bénéfices de cette entreprise pour son imposition en Belgique, l'exemption prévue au sous-paragraphe a) ne s'applique pas en Belgique aux bénéfices d'autres périodes imposables qui sont imputables à cet établissement, dans la mesure où ces bénéfices ont aussi été exemptés d'impôt en Uruguay en raison de leur compensation avec lesdites pertes.

2. En Uruguay, la double imposition est éliminée de la manière suivante:

- a) Les résidents de l'Uruguay qui reçoivent des revenus, autres que des dividendes, qui ont été soumis à l'impôt en Belgique conformément à la législation belge et en vertu des dispositions de la présente Convention peuvent imputer l'impôt ainsi payé sur tout impôt uruguayen dû au titre des mêmes revenus, sous réserve des dispositions applicables de la législation de l'Uruguay. La présente disposition s'applique également en ce qui concerne la fortune qui a été soumise à l'impôt en Belgique conformément à la législation belge et en vertu des dispositions de la présente Convention; l'impôt sur la fortune ainsi payé peut être imputé sur tout impôt uruguayen dû au titre de la même fortune, sous réserve des dispositions applicables de la législation de l'Uruguay. Cette déduction ne peut toutefois excéder la fraction de l'impôt uruguayen sur le revenu ou sur la fortune, calculé avant déduction, correspondant selon le cas aux revenus ou à la fortune imposables en Belgique.
- b) Lorsqu'une société qui est un résident de l'Uruguay reçoit d'une société qui est un résident de la Belgique des dividendes qui sont compris dans son revenu imposable soumis à l'impôt uruguayen, l'Uruguay déduit de l'impôt uruguayen afférent à ces dividendes l'impôt belge perçu sur ces dividendes conformément à l'article 10 et l'impôt belge perçu sur les bénéfices qui servent au paiement de ces dividendes. Cette déduction ne peut excéder la fraction de l'impôt uruguayen qui est proportionnellement afférente à ces dividendes.
- c) Lorsque, conformément à une disposition quelconque de la Convention, les revenus reçus ou la fortune possédée par un résident de l'Uruguay sont exemptés de l'impôt en Uruguay, l'Uruguay peut néanmoins, pour calculer le montant de l'impôt sur le reste du revenu ou de la fortune de ce résident, tenir compte des revenus ou de la fortune exemptés.

## CHAPITRE VI. – DISPOSITIONS SPECIALES

### Article 23

#### Non-Discrimination

1. Les nationaux d'un Etat contractant ne sont soumis dans l'autre Etat contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celles auxquelles sont ou pourront être assujettis les nationaux de cet autre Etat qui se trouvent dans la même situation, notamment au regard de la résidence. La présente disposition s'applique aussi, nonobstant les dispositions de l'article 1, aux personnes qui ne sont pas des résidents d'un Etat contractant ou des deux Etats contractants.
2. Les apatrides qui sont des résidents d'un Etat contractant ne sont soumis dans l'un ou l'autre Etat contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celles auxquelles sont ou pourront être assujettis les nationaux de l'Etat concerné qui se trouvent dans la même situation, notamment au regard de la résidence.
3. L'imposition d'un établissement stable qu'une entreprise d'un Etat contractant a dans l'autre Etat contractant n'est pas établie dans cet autre Etat d'une façon moins favorable que l'imposition des entreprises de cet autre Etat qui exercent la même activité. La présente disposition ne peut être interprétée comme obligeant un Etat contractant à accorder aux résidents de l'autre Etat contractant les déductions personnelles, abattements et réductions d'impôt en fonction de la situation ou des charges de famille qu'il accorde à ses propres résidents.
4. A moins que les dispositions de l'article 9, paragraphe 1, de l'article 11, paragraphe 7, ou de l'article 12, paragraphe 7, ne soient applicables, les intérêts, redevances et autres dépenses payés par une entreprise d'un Etat contractant à un résident de l'autre Etat contractant sont déductibles, pour la détermination des bénéfices imposables de cette entreprise, dans les mêmes conditions que s'ils avaient été payés à un résident du premier Etat. De même, les dettes d'une entreprise d'un Etat contractant envers un résident de l'autre Etat contractant sont déductibles, pour la détermination de la fortune imposable de cette entreprise, dans les mêmes conditions que si elles avaient été contractées envers un résident du premier Etat.
5. Les entreprises d'un Etat contractant, dont le capital est en totalité ou en partie, directement ou indirectement, détenu ou contrôlé par un ou plusieurs résidents de l'autre Etat contractant, ne sont soumises dans le premier Etat à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celles auxquelles sont ou pourront être assujetties les autres entreprises similaires du premier Etat.
6. Les dispositions du présent article s'appliquent, nonobstant les dispositions de l'article 2, aux impôts de toute nature ou dénomination.

## Article 24

### Procédure amiable

1. Lorsqu'une personne estime que les mesures prises par un Etat contractant ou par les deux Etats contractants entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la présente Convention, elle peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne de ces Etats, soumettre son cas à l'autorité compétente de l'Etat contractant dont elle est un résident ou, si son cas relève de l'article 23, paragraphe 1, à celle de l'Etat contractant dont elle possède la nationalité. Le cas doit être soumis 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.
2. L'autorité compétente s'efforce, si la réclamation lui paraît fondée et si elle n'est pas elle-même en mesure d'y apporter une solution satisfaisante, de résoudre le cas par voie d'accord amiable avec l'autorité compétente de l'autre Etat contractant, en vue d'éviter une imposition non conforme à la Convention. L'accord est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des Etats contractants.
3. Les autorités compétentes des Etats 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 Convention.
4. Les autorités compétentes des Etats contractants peuvent communiquer directement entre elles, y compris au sein d'une commission mixte composée de ces autorités ou de leurs représentants, en vue de parvenir à un accord au sens des paragraphes précédents ou pour l'application de la présente Convention.
5. Lorsque,
  - a) en vertu du paragraphe 1, une personne a soumis un cas à l'autorité compétente d'un Etat contractant en se fondant sur le fait que les mesures prises par un Etat contractant ou par les deux Etats contractants ont entraîné pour cette personne une imposition non conforme aux dispositions de la Convention, et que
  - b) les autorités compétentes ne parviennent pas à un accord permettant de résoudre ce cas en vertu du paragraphe 2 dans un délai de deux ans à compter de la présentation du cas à l'autorité compétente de l'autre Etat contractant,

les questions non résolues soulevées par ce cas sont soumises à arbitrage si la personne en fait la demande dans un délai de deux ans à compter du premier jour à partir duquel l'arbitrage peut être demandé. Ces questions non résolues ne sont toutefois pas soumises à arbitrage si une décision sur ces questions a déjà été rendue par un tribunal judiciaire ou administratif de l'un des Etats contractants. A moins qu'une personne directement concernée par le cas informe l'autorité compétente d'un Etat contractant, dans un délai de trois mois à compter de la communication de l'accord amiable par lequel la décision d'arbitrage est appliquée, qu'elle n'accepte pas cet accord amiable, la décision d'arbitrage est contraignante et est appliquée quels que soient les délais prévus par le droit interne des deux Etats contractants. Les autorités compétentes des Etats contractants règlent par accord amiable les modalités d'application du présent paragraphe.

## Article 25

### Echange de renseignements

1. Les autorités compétentes des Etats contractants échangent les renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la présente Convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte des Etats contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la Convention. L'échange de renseignements n'est pas restreint par les articles 1 et 2.
2. Les renseignements reçus en vertu du paragraphe 1 par un Etat contractant sont tenus secrets de la même manière que les renseignements obtenus en application de la législation interne de cet Etat et ne sont communiqués qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et organes administratifs) concernées par l'établissement ou le recouvrement des impôts mentionnés au paragraphe 1, par les procédures ou poursuites concernant ces impôts, par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts, ou par le contrôle de ce qui précède. Ces personnes ou autorités n'utilisent ces renseignements qu'à ces fins. Elles peuvent révéler ces renseignements au cours d'audiences publiques de tribunaux ou dans des jugements.
3. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne peuvent en aucun cas être interprétées comme imposant à un Etat contractant l'obligation:
  - a) de prendre des mesures administratives dérogeant à sa législation et à sa pratique administrative ou à celles de l'autre Etat contractant;
  - b) de fournir des renseignements qui ne pourraient être obtenus sur la base de sa législation ou dans le cadre de sa pratique administrative normale ou de celles de l'autre Etat contractant;
  - c) de fournir des renseignements qui révéleraient un secret commercial, industriel, professionnel ou un procédé commercial ou des renseignements dont la communication serait contraire à l'ordre public.
4. Si des renseignements sont demandés par un Etat contractant conformément au présent article, l'autre Etat contractant utilise les pouvoirs dont il dispose pour obtenir les renseignements demandés, même s'il n'en a pas besoin à ses propres fins fiscales. L'obligation qui figure dans la phrase précédente est soumise aux limitations prévues au paragraphe 3 sauf si ces limitations sont susceptibles d'empêcher un Etat contractant de communiquer des renseignements uniquement parce que ceux-ci ne présentent pas d'intérêt pour lui dans le cadre national.
5. Les dispositions du paragraphe 3 ne peuvent en aucun cas être interprétées comme permettant à un Etat contractant de refuser de communiquer des renseignements uniquement parce que ceux-ci sont détenus par une banque, un autre établissement financier, un trust, une fondation, un mandataire ou une personne agissant en tant qu'agent ou fiduciaire ou parce que ces renseignements se rattachent aux droits de propriété d'une personne.

## Article 26

### Assistance en matière de recouvrement des impôts

1. Les Etats contractants se prêtent mutuellement assistance pour le recouvrement de leurs créances fiscales. Cette assistance n'est pas limitée par l'article 1. Les autorités compétentes des Etats contractants peuvent régler d'un commun accord les modalités d'application du présent article.
2. L'expression « créance fiscale » employée dans le présent article désigne toute somme due au titre d'impôts visés par la Convention, ainsi que les intérêts, pénalités administratives et coûts de recouvrement ou de conservation afférents à ces impôts.
3. Lorsqu'une créance fiscale d'un Etat contractant est recouvrable en vertu de la législation de cet Etat et est due par une personne qui, à cette date, ne peut, en vertu de cette législation, empêcher son recouvrement, cette créance fiscale est, à la demande de l'autorité compétente de cet Etat, acceptée en vue de son recouvrement par l'autorité compétente de l'autre Etat contractant. Cette créance fiscale est recouvree par cet autre Etat conformément aux dispositions de sa législation applicable en matière de recouvrement de ses propres impôts comme si la créance en question était une créance fiscale de cet autre Etat.
4. Lorsqu'une créance fiscale d'un Etat contractant est une créance à l'égard de laquelle cet Etat peut, en vertu de sa législation, prendre des mesures conservatoires pour assurer son recouvrement, cette créance est, à la demande de l'autorité compétente de cet Etat, acceptée aux fins de l'adoption de mesures conservatoires par l'autorité compétente de l'autre Etat contractant. Cet autre Etat prend des mesures conservatoires à l'égard de cette créance fiscale conformément aux dispositions de sa législation comme s'il s'agissait d'une créance fiscale de cet autre Etat même si, au moment où ces mesures sont appliquées, la créance fiscale n'est pas recouvrable dans le premier Etat ou est due par une personne qui a le droit d'empêcher son recouvrement.
5. Nonobstant les dispositions des paragraphes 3 et 4, les délais de prescription et la priorité applicables, en vertu de la législation d'un Etat contractant, à une créance fiscale en raison de sa nature en tant que telle ne s'appliquent pas à une créance fiscale acceptée par cet Etat aux fins du paragraphe 3 ou 4. En outre, une créance fiscale acceptée par un Etat contractant aux fins du paragraphe 3 ou 4 ne peut se voir appliquer aucune priorité dans cet Etat en vertu de la législation de l'autre Etat contractant.
6. Les procédures concernant l'existence, la validité ou le montant d'une créance fiscale d'un Etat contractant ne sont pas soumises aux tribunaux ou organes administratifs de l'autre Etat contractant.
7. Lorsqu'à tout moment après qu'une demande ait été formulée par un Etat contractant en vertu du paragraphe 3 ou 4 et avant que l'autre Etat contractant ait recouvré et transmis le montant de la créance fiscale en question au premier Etat, cette créance fiscale cesse d'être
  - a) dans le cas d'une demande présentée en vertu du paragraphe 3, une créance fiscale du premier Etat qui est recouvrable en vertu de la législation de cet Etat et est due par une personne qui, à ce moment, ne peut, en vertu de la législation de cet Etat, empêcher son recouvrement, ou

- b) dans le cas d'une demande présentée en vertu du paragraphe 4, une créance fiscale du premier Etat à l'égard de laquelle cet Etat peut, en vertu de sa législation, prendre des mesures conservatoires pour assurer son recouvrement,

l'autorité compétente du premier Etat notifie promptement ce fait à l'autorité compétente de l'autre Etat et le premier Etat, au choix de l'autre Etat, suspend ou retire sa demande.

- 8. Les dispositions du présent article ne peuvent en aucun cas être interprétées comme imposant à un Etat contractant l'obligation:

- a) de prendre des mesures administratives dérogeant à sa législation et à sa pratique administrative ou à celles de l'autre Etat contractant;
- b) de prendre des mesures qui seraient contraires à l'ordre public;
- c) de prêter assistance si l'autre Etat contractant n'a pas pris toutes les mesures raisonnables de recouvrement ou de conservation, selon le cas, qui sont disponibles en vertu de sa législation ou de sa pratique administrative;
- d) de prêter assistance dans les cas où la charge administrative qui en résulte pour cet Etat est nettement disproportionnée par rapport aux avantages qui peuvent en être tirés par l'autre Etat contractant.

## **Article 27**

### **Membres des missions diplomatiques et postes consulaires**

Les dispositions de la présente Convention ne portent pas atteinte aux privilèges fiscaux dont bénéficient les membres des missions diplomatiques ou postes consulaires en vertu soit des règles générales du droit international, soit des dispositions d'accords particuliers.

## **CHAPITRE VII. – DISPOSITIONS FINALES**

### **Article 28**

#### **Entrée en vigueur**

- 1. Les Gouvernements des Etats contractants se notifieront l'accomplissement des procédures requises par leur constitution pour l'entrée en vigueur de la présente Convention.

2. La Convention entrera en vigueur le quinzième jour suivant la date de la seconde des notifications visées au paragraphe 1 et ses dispositions seront applicables:

- a) en ce qui concerne les impôts dus à la source, aux montants attribués ou mis en paiement à partir du 1er janvier de la première année civile suivant celle de l'entrée en vigueur de la présente Convention; et
- b) en ce qui concerne les autres impôts sur le revenu, aux périodes imposables commençant à partir du 1er janvier de la première année civile suivant celle de l'entrée en vigueur de la présente Convention; et
- c) en ce qui concerne tous les autres impôts, aux impôts dus au titre d'événements imposables se produisant à partir du 1er janvier de la première année civile suivant celle de l'entrée en vigueur de la présente Convention.

## **Article 29**

### **Dénonciation**

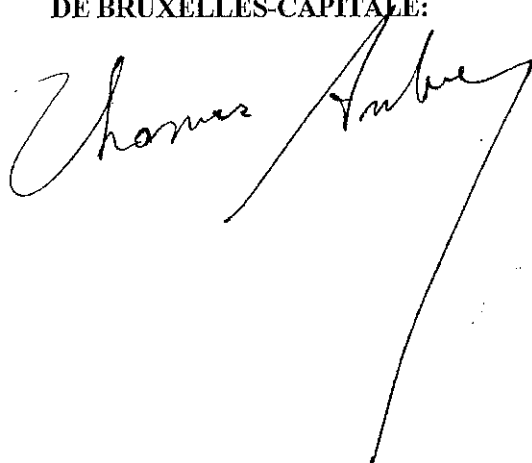
La présente Convention demeurera en vigueur tant qu'elle n'aura pas été dénoncée par un Etat contractant. Chacun des Etats contractants peut, jusqu'au 30 juin inclus de toute année civile à partir de la cinquième année suivant celle de l'entrée en vigueur de la Convention, la dénoncer, par écrit et par la voie diplomatique, à l'autre Etat contractant. En cas de dénonciation avant le 1er juillet d'une telle année, la Convention cessera de s'appliquer:

- a) en ce qui concerne les impôts dus à la source, aux montants attribués ou mis en paiement à partir du 1er janvier de la première année civile suivant celle de la dénonciation;
- b) en ce qui concerne les autres impôts sur le revenu, aux périodes imposables commençant à partir du 1er janvier de la première année civile suivant celle de la dénonciation;
- c) en ce qui concerne tous les autres impôts, aux impôts dus au titre d'événements imposables se produisant à partir du 1er janvier de l'année qui suit immédiatement celle de la dénonciation.

**EN FOI DE QUOI** les soussignés, à ce dûment autorisés par leurs Gouvernements respectifs, ont signé la présente Convention.

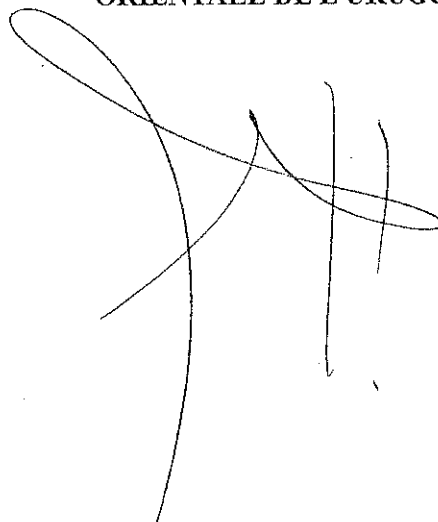
FAIT à *Montevideo* le *23 août 2013*, en double exemplaire, en langues française, néerlandaise, espagnole et anglaise, les quatre textes faisant également foi. En cas de divergence entre les textes, le texte anglais prévaudra.

**POUR LE ROYAUME DE BELGIQUE:  
POUR LA COMMUNAUTE FRANÇAISE:  
POUR LA COMMUNAUTE FLAMANDE:  
POUR LA COMMUNAUTE GERMANOPHONE:  
POUR LA REGION WALLONNE:  
POUR LA REGION FLAMANDE:  
POUR LA REGION  
DE BRUXELLES-CAPITALE:**



Charles Aubrey

**POUR LA REPUBLIQUE  
ORIENTALE DE L'URUGUAY:**



## PROTOCOLE

Au moment de procéder à la signature de la Convention entre le Royaume de Belgique et la République Orientale de l'Uruguay tendant à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et à prévenir la fraude fiscale, les soussignés sont convenus des dispositions suivantes qui font partie intégrante de la Convention.

1. Nonobstant les dispositions de tout article de la Convention, aucune réduction ou exemption d'impôt prévue dans la Convention n'est appliquée à des revenus payés en relation avec un montage purement artificiel. Un montage n'est pas considéré comme purement artificiel lorsqu'il est prouvé qu'il correspond à une réalité économique.

2. Ad Article 4, paragraphe 1:

Il est entendu qu'une personne est « assujettie à l'impôt » dans un Etat contractant lorsque cette personne est soumise à la législation fiscale en vigueur dans cet Etat contractant, même si, conformément à cette législation, ses revenus ou sa fortune sont, en totalité ou en partie, exemptés d'impôt.

Il est entendu que l'expression « résident d'un Etat Contractant » comprend un fonds de pension établi dans cet Etat.

3. Ad Article 10, 11 et 12:

Si, après la signature de la présente Convention, un des Etats contractants signe avec un autre Etat, qui est membre de l'Union européenne, une Convention qui prévoit des taux d'imposition plus bas ou d'autres exemptions que ceux prévus aux articles 10, 11 ou 12 de la présente Convention, les autorités compétentes des Etats contractants se consulteront sur demande.

4. Ad Article 13, paragraphe 4:

Les termes « fusion » et « scission » ont le sens qu'ont ces termes:

- a) en ce qui concerne la Belgique, dans la directive du Conseil 90/434/CEE du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents;
- b) en ce qui concerne l'Uruguay, dans la Loi 16.060 du 4 septembre 1989.

5. Ad articles 14 et 15:

Il est entendu qu'une compensation payée en raison de la cessation d'un emploi, ou d'un mandat dans une société, est imposable dans l'Etat contractant où cet emploi est exercé ou dont la société est un résident, si et dans la mesure où les salaires ou rétributions reçus durant l'année civile précédant la cessation de cet emploi ou de ce mandat au titre de cet emploi ou de ce mandat sont imposables dans cet Etat conformément aux dispositions de l'article 14 ou de l'article 15, selon le cas.

6. Ad article 17, paragraphe 2:

Dans le cas de contrats prévoyant le versement d'un capital de pension, la limitation à 10 pour cent de l'impôt dans un Etat contractant est applicable si le bénéficiaire est un résident de l'autre Etat contractant et si, à la date de sa demande de remboursement, ce bénéficiaire a satisfait en tant que pensionné à la condition de résidence dans cet autre Etat contractant pendant une période ininterrompue d'au moins cinq ans. Lorsqu'il a rempli cette dernière condition, le bénéficiaire peut introduire la demande en question.

7. Ad article 20, paragraphe 3 et article 22, paragraphe 1, a):

Pour l'application de l'article 20, paragraphe 3 et de l'article 22, paragraphe 1, a), un élément de revenu est effectivement imposé dans un Etat contractant lorsque cet élément de revenu est soumis à l'impôt dans cet Etat contractant et n'y bénéficie pas d'une exemption d'impôt en tant que tel.

8. Ad article 22, paragraphe 1, a), b) et f):

a) Pour l'application de l'article 22, paragraphe 1, a) et b), un élément de revenu est « imposé » en Uruguay, notamment, lorsque cet élément de revenu est soumis en Uruguay à un ou plusieurs des régimes suivants (tels qu'ils peuvent être éventuellement modifiés sans que ces changements en affectent les principes fondamentaux):

- (i) Décret-Loi 14.335 du 23 décembre 1974 – Loi pour la promotion du tourisme (*Tourism Promotion Law*);
- (ii) Loi 15.921 du 17 décembre 1987 – Loi sur les zones franches (*Free Zones Law*);
- (iii) Loi 15.939 du 28 décembre 1987 – Loi sur les exploitations agricoles (*Forestry Law*);
- (iv) Article 92 de la Loi 16.002 du 25 novembre 1988 – Avantages en matière de plantations d'agrumes (*Citrus Plantation Benefits*);
- (v) Loi 16.906 du 7 janvier 1998 – Loi pour la promotion des investissements (*Investments Promotion Law*); et
- (vi) Article 52, Titre 4 Texto Ordenado 1996, Loi 18.083 du 27 décembre 2006 – Avantages en matière de biotechnologie et de logiciels (*Biotechnology and Software Benefits*).

La présente disposition ne s'applique aux bénéfices des sociétés que si ces bénéfices sont tirés de l'exercice actif d'une activité d'entreprise en Uruguay.

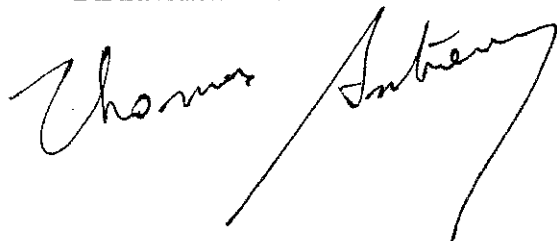
b) L'article 22, paragraphe 1, a) et f) s'applique aux revenus ou dividendes payés au moyen de bénéfices tirés en Uruguay de l'exercice d'activités financières ou d'activités de holding ou de services (y compris les activités de services visées au a), (ii) ci-dessus) lorsque ces revenus ou bénéfices sont exemptés d'impôt en Uruguay, mais seulement si ces revenus ou bénéfices ne comprennent pas d'éléments qui ont été déduits de revenus ou de bénéfices imposables en Belgique.

Après une période de 10 ans suivant l'entrée en vigueur de la présente Convention, les autorités compétentes évalueront la présente disposition, et si c'est nécessaire, les Etats contractants engageront des négociations en vue d'en réviser la portée.

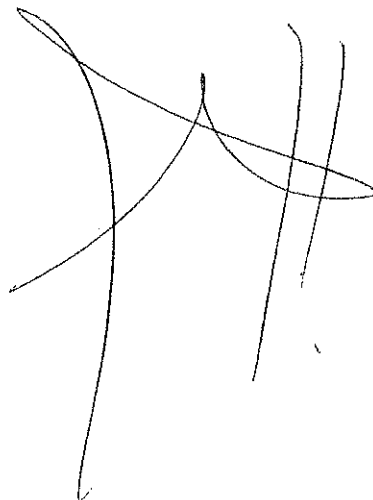
EN FOI DE QUOI, les soussignés, à ce dûment autorisés par leurs Gouvernements respectifs, ont signé le présent Protocole.

FAIT à *Montevideo*..... le *23 août 2013*....., en double exemplaire, en langues française, néerlandaise, espagnole et anglaise, les quatre textes faisant également foi. En cas de divergence entre les textes, le texte anglais prévaudra.

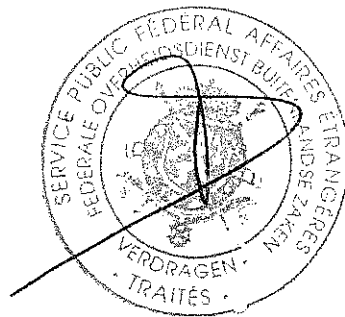
**POUR LE ROYAUME DE BELGIQUE:  
POUR LA COMMUNAUTE FRANÇAISE:  
POUR LA COMMUNAUTE FLAMANDE:  
POUR LA COMMUNAUTE GERMANOPHONE:  
POUR LA REGION WALLONNE:  
POUR LA REGION FLAMANDE:  
POUR LA REGION  
DE BRUXELLES-CAPITALE:**



**POUR LA REPUBLIQUE  
ORIENTALE DE L'URUGUAY:**



**COPIE CERTIFIÉE CONFORME À L'ORIGINAL  
MET HET ORIGINEEL EENSLUIDEND VERKLAARD AFSCHRIFT**  
Bruxelles, 30-08-2013  
Brussel,  
Le Chef du Service des Traités du  
Service Public Fédéral Affaires Etrangères de Belgique  
Het Hoofd van de Dienst Verdragen van de  
Federale Overheidsdienst Buitenlandse Zaken van België



## ROYAUME DE BELGIQUE

## AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT

57.541/2

Le 16 mai 2015, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre-Président du Gouvernement wallon 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 la République orientale de l'Uruguay tendant à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et à prévenir la fraude fiscale, signée à Montevideo le 23 août 2013'.

L'avant-projet a été examiné par la deuxième chambre le 15 juin 2015. La chambre était composée de Pierre Vandernoot, président de chambre, Martine Baguet et Luc Detroux, conseillers d'État, Yves De Cordt et Christian Behrendt, assesseurs, et Anne-Catherine Van Geersdaele, greffier.

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

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 15 juin 2015.

\*

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, 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 de l'avant-projet

1. La question se pose de savoir qui devra donner exécution en Belgique à une demande de renseignements émanant d'une autorité compétente de la République orientale de l'Uruguay.

Selon l'article 3, paragraphe 1<sup>er</sup>, j), de la Convention, l'expression « autorité compétente » désigne pour ce qui concerne la Belgique « le Ministre des Finances du Gouvernement fédéral et/ou du Gouvernement d'une Région et/ou d'une Communauté, ou son représentant autorisé ».

Il est par conséquent recommandé sur le plan interne belge de prévoir un mécanisme et un organe de coordination afin que les autorités de la République orientale de l'Uruguay sachent à qui elles doivent adresser une

demande de renseignements et que l'État fédéral, les communautés et les régions puissent déterminer entre eux comment donner suite à une demande concrète. Comme annoncé dans l'exposé des motifs, le Conseil d'État recommande à ce sujet de conclure un accord de coopération au sens de l'article 92*bis* de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles <sup>(1)</sup>.

2. La question se pose de savoir si, en cas de refus de collaborer à des investigations, le nouveau dispositif en matière d'échange de renseignements peut conduire à une répression administrative ou pénale et à une exécution forcée.

Il appartient à l'auteur de l'avant-projet de se déterminer sur cette question et, en fonction de ses intentions, d'éventuellement compléter l'avant-projet de décret d'assentiment par des dispositions normatives en la matière <sup>(2)</sup>.

3. Comme la Convention ne renvoie pas expressément au Protocole de même date qui y est joint, il se recommande d'également porter assentiment au Protocole.

L'intitulé de l'avant-projet et l'article unique seront adaptés en ce sens.

4. La Convention prévoit qu'en cas de divergence entre la version en langue française, néerlandaise, espagnole et anglaise, c'est le texte anglais qui prévaut. Cette version sera donc également jointe au document qui sera déposé sur le bureau du Parlement.

Le Greffier,

Le Président,

A.-C. VAN GEERSDAELE

P. VANDERNOOT

<sup>(1)</sup> Comp. avec l'article 1<sup>er</sup>*bis* de la loi spéciale du 16 janvier 1989 « relative au financement des Communautés et des Régions » et avec l'accord de coopération du 7 décembre 2001 entre l'État fédéral et les Régions « relatif à l'échange d'informations dans le cadre de l'exercice de leurs compétences fiscales et aux procédures de concertation concernant l'applicabilité technique des modifications aux impôts régionaux projetées par les Régions et l'applicabilité technique de l'instauration par les Régions de réductions ou d'augmentations générales de l'impôt des personnes physiques dû ».

<sup>(2)</sup> Il est renvoyé sur ce point notamment aux observations 6 à 6.3 formulées dans l'avis 48.056/VR donné le 27 avril 2010 sur un avant-projet de loi « portant assentiment à l'Accord, fait à Bruxelles le 23 octobre 2009, entre le Gouvernement du Royaume de Belgique et le Gouvernement de la Principauté d'Andorre en vue de l'échange de renseignements en matière fiscale et adaptant la législation fiscale belge à certaines dispositions dudit Accord » (*Doc. parl.*, Sénat, 2010-2011, n° 5-969/1, pp. 37-47).

## AVANT-PROJET DE DÉCRET

portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique  
et la République orientale de l'Uruguay tendant à éviter la double imposition  
en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et à prévenir la fraude fiscale,  
signée à Montevideo le 23 août 2013

### Exposé des motifs

#### A. Contexte général

##### Généralités

La République orientale de l'Uruguay a une superficie de 176 215 km<sup>2</sup>. Bien que le pays soit 6 fois plus grand que la Belgique, il ne compte que 3,3 millions d'habitants, dont environ un million et demi vivent dans la capitale, Montevideo. Le PIB de l'Uruguay atteignait en 2012 environ 38,5 milliards d'euros, ce qui donne un PIB par habitant de 12 355 euros (en comparaison: PIB Belgique = 376,8 milliards d'euros et PIB Belgique par habitant = 33 965 euros) et en fait un des pays les plus riches d'Amérique du Sud.

L'Uruguay a une économie de libre marché, avec une population hautement qualifiée, et est principalement orienté vers l'exportation. Les partenaires commerciaux traditionnels de l'Uruguay sont le Brésil, l'Argentine et le Paraguay (ces pays appartiennent à la même union douanière « Mercosur »). La Chine, les États-Unis et l'Union européenne sont également devenus d'importants partenaires commerciaux de l'Uruguay. L'Uruguay exporte essentiellement des produits agricoles.

Après un sérieux recul en 2002 (croissance négative de 11%) en raison de la crise économique en Argentine, l'économie de l'Uruguay s'est progressivement redressée. Même durant la crise économique mondiale de ces dernières années, l'économie uruguayenne a continué de croître. Les raisons en sont principalement la stabilité politique et économique générale du pays dans une région par ailleurs moins stable et des efforts accrus des autorités. En outre, l'Uruguay mise sur le développement du port de Montevideo afin de le transformer en une plateforme logistique pour l'Amérique du Sud.

##### Système fiscal de l'Uruguay

Les sociétés constituées selon le droit uruguayen ainsi que les sociétés de droit étranger (si celles-ci possèdent un établissement stable en Uruguay) sont soumises en Uruguay à l'impôt sur le revenu des entreprises (« Impuesto a las Rentas de las Actividades Económica » ou, en abrégé, « IRAE »). Outre les sociétés (commerciales), les trusts, certains fonds d'investissement, certaines sociétés civiles et entreprises publiques tombent notamment dans le champ d'application de cet impôt.

Le taux nominal de l'IRAE est de 25%. Cet impôt est perçu sur tous les revenus de source uruguayenne réalisés par une entreprise résidente ou un établissement stable

d'une entreprise étrangère. Les revenus étrangers réalisés par une entreprise uruguayenne ne sont en principe pas repris dans la base imposable (système fiscal territorial). Les revenus tirés d'activités exercées en Uruguay ainsi que de droits exploités à des fins économiques en Uruguay sont considérés comme étant de source uruguayenne, indépendamment de la résidence ou de la nationalité des parties concernées ou du lieu où le contrat au titre duquel les revenus sont obtenus a été conclu. Les revenus de services prestés à l'étranger au profit d'une personne soumise à l'IRAE sont considérés comme étant de source uruguayenne si ces services sont liés à la réalisation de revenus (professionnels) en Uruguay.

Les personnes physiques résidentes de l'Uruguay sont soumises à l'impôt sur le revenu des personnes physiques (« Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas » ou, en abrégé, « IRPF »), sauf si elles optent explicitement pour l'application de l'IRAE pour l'imposition de leurs revenus professionnels (profits et bénéfices). Toutefois, si les revenus professionnels d'une personne physique dépassent un certain montant (actuellement \$500 000), ces revenus sont dans tous les cas soumis à l'IRAE.

L'IRPF est un impôt cédulaire pour lequel on distingue deux catégories de revenus en fonction de leur nature: (1) les revenus immobiliers, les revenus mobiliers et les plus-values et (2) les revenus d'activités professionnelles (bénéfices, profits, rémunérations, etc.). Les revenus de la première catégorie sont généralement imposés à un taux qui, selon la nature du revenu, varie de 3% à 12%. Les revenus de la seconde catégorie sont imposés à un taux progressif qui varie de 0% à 30%.

L'IRPF est un impôt territorial mais, dans certains cas, des revenus perçus par des entités étrangères dans lesquelles des résidents de l'Uruguay possèdent une participation sont considérés comme perçus par ces résidents (c.-à-d. un régime « CFC »). Ce régime s'applique aux revenus passifs soumis, au niveau de l'entité étrangère, à un taux effectif inférieur à 12%. Les fonds de pension et les organismes de placement collectif sont exclus de ce régime sous certaines conditions.

Une autre exception à l'imposition territoriale concerne la prestation de services ou la fourniture d'une assistance technique au profit de personnes (personnes physiques ou entités) soumises à l'IRPF ou l'IRAE.

Enfin, les pensions ne sont pas soumises à l'IRPF, mais bien à l'impôt pour l'assistance à la sécurité sociale (« Impuesto de Asistencia a la Qeguridad Social » ou, en abrégé, « IASS »). Cet impôt, perçu sur le revenu brut à un taux progressif, doit, contrairement à ce que laisse penser sa dénomination, être considéré comme un

impôt sur le revenu et est, pour cette raison, repris explicitement dans le champ d'application de la Convention.

Les non-résidents de l'Uruguay (personnes physiques, sociétés, autres entités) qui ne disposent pas d'un établissement stable en Uruguay tombent dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu des non-résidents (« Impuesto a las Rentas de los No Residentes » ou, en abrégé, « IRNR »). Dans le cadre de cet impôt, les revenus ayant leur origine en Uruguay sont en général soumis à une imposition à la source de 12%.

Par ailleurs, l'Uruguay a également un impôt sur la fortune (« Impuesto al Patrimonio »). Cet impôt s'applique aux résidents et aux non-résidents, sociétés comme personnes physiques. Tous les actifs situés en Uruguay ou utilisés à des fins économiques en Uruguay sont repris dans la base imposable. Les dettes contractées auprès d'institutions uruguayennes peuvent être déduites de la base imposable. Pour les personnes physiques, le taux est progressif et varie de 0,7% à 1,6% et le montant minimal imposable est d'environ 90 000 euros pour les isolés et 180 000 euros pour les familles. Pour les sociétés, le taux général est de 1,5%. L'impôt sur la fortune payé peut être imputé sur l'IRAE.

Un certain nombre d'exonérations, notamment en matière d'impôts sur les revenus, s'appliquent aux entreprises établies dans une zone franche (« free zone »). Par ailleurs, certains secteurs ou certaines activités bénéficient d'une exonération d'impôt sur les revenus (voir les commentaires relatifs à l'article 22, paragraphe 1 et aux points 7 et 8 du Protocole).

#### Relations bilatérales

La Belgique a toujours entretenu de bonnes relations avec l'Uruguay et de fréquentes rencontres bilatérales ont lieu. Ainsi, une mission princière s'est rendue en Uruguay en 2008 et le président de l'Uruguay a effectué une visite officielle en Belgique en octobre 2011.

Les exportations wallonnes à destination de l'Uruguay atteignent environ 4,83 millions d'euros pour l'année 2013<sup>1</sup>; nos principaux produits d'exportation sont des produits chimiques et pharmaceutiques, des machines et d'autres appareils. Les importations wallonnes en provenance de l'Uruguay sont évaluées à 0,32 millions d'euros et consistent essentiellement en produits agricoles. Par ailleurs, des entreprises belges (actives dans les secteurs de la logistique, de l'énergie et de l'alimentation) ont déjà effectué d'importants investissements en Uruguay ou ont l'intention de le faire. La majorité de ces investissements sont liés au port de Montevideo.

#### Conventions fiscales

L'Uruguay a jusqu'à présent conclu une convention préventive de la double imposition avec une vingtaine de pays, dont l'Allemagne, l'Espagne, la Finlande, le Luxembourg, le Portugal et la Suisse. En outre, des négociations en vue de la conclusion d'une telle convention sont en cours avec un certain nombre d'autres pays, dont les Pays-Bas. La conclusion d'une convention préventive de la double imposition avec l'Uruguay est donc d'une grande importance pour le maintien et le renfor-

cement de la position concurrentielle de la Belgique, en particulier par rapport aux pays voisins de l'Union européenne. La Belgique, de son côté, a déjà conclu une convention préventive de la double imposition avec un certain nombre de pays d'Amérique du Sud (notamment avec l'Argentine, le Brésil, le Chili, l'Équateur et le Venezuela). C'est donc une suite logique pour la Belgique de conclure une convention préventive de la double imposition avec l'Uruguay, notamment parce que l'Uruguay peut être considéré comme un des pays les plus riches et les plus stables de la région.

#### B. Contexte juridique européen

Les États membres ont conservé leurs compétences fiscales en matière d'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 États 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 très limitée et dans des domaines limités.

En matière d'assistance administrative pour l'établissement des impôts sur les revenus, le Conseil a adopté deux directives. Elles concernent uniquement les opérations entre des résidents d'États membres différents et sont donc de moindre importance pour les relations entre États membres et États tiers.

La directive 2003/48/CE du 3 juin 2003 concerne la fiscalité des revenus de l'épargne sous la forme de paiements d'intérêts (la directive « épargne »). L'objectif de cette directive est de garantir que les intérêts alloués dans un État membre à des bénéficiaires effectifs qui sont des personnes physiques et qui ont leur domicile fiscal dans un autre État membre soient effectivement imposés conformément au droit interne de ce dernier État membre. À cette fin, la directive préconise le recours à l'échange automatique de renseignements.

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 Andorre, le Liechtenstein, Monaco, Saint-Marin et la Suisse afin que ceux-ci adoptent des mesures équivalentes à celles figurant dans la directive. Parallèlement, chacun des États 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 de renseignements mis en place par la « directive épargne » et par les accords précités demeure toutefois limité en raison du fait que ces instruments juridiques ne visent que les intérêts payés à des personnes physiques.

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 États membres de renseignements vraisemblablement pertinents 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, 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'obligation pour les États membres de respecter tous leurs engagements relatifs à une coopération administrative plus étendue qui résulterait d'autres instruments juridiques, y compris d'éventuels accords bilatéraux ou multilatéraux.

Tenant compte, d'une part, du fait que la présente Convention comporte un article en matière d'échange de renseignements, y compris ceux en possession des banques, et, d'autre part, de la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union européenne (CJUE) relative à l'article 63 du Traité concernant le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE), la présente Convention implique en tout cas que la liberté de circulation des capitaux prévue par l'article 63 du TFUE devra être appliquée complètement avec l'Uruguay, conformément à la jurisprudence de la CJUE. Ceci implique que les éventuelles restrictions qui trouveraient leur origine dans une législation introduite en Belgique après le 31 décembre 1993, et qui pouvaient être maintenues en raison de l'absence d'échange de renseignements bancaires entre la Belgique et l'Uruguay, devront être levées dans les relations entre la Belgique et ce pays dès que la présente Convention sera applicable.

Enfin, la Commission européenne a adopté le 28 avril 2009 une communication dans laquelle sont recensées les mesures que les États 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). La Commission demande notamment aux États membres d'opter dans leurs relations bilatérales pour une approche conforme aux principes de bonne gouvernance.

Dans le contexte juridique européen actuel, la Belgique conserve par conséquent la compétence de conclure des conventions destinées à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à renforcer la coopération administrative en matière fiscale. En outre, les dispositions de la présente Convention, qui a été conclue dans le cadre de cette compétence, tiennent compte des obligations imposées à la Belgique par les directives européennes précitées et sont conformes aux principes de bonne gouvernance prônés par la Commission.

### C. Impact socio-économique

Il est difficile d'évaluer précisément l'impact qu'aura la présente Convention sur le plan socio-économique. Cette

Convention a en effet pour objectif de renforcer les relations économiques entre la Belgique et l'Uruguay. La nouvelle Convention vise à la fois à offrir un meilleur climat pour les investisseurs belges en Uruguay et à rendre la Belgique plus attractive pour les investisseurs uruguayens.

### D. Dispositions techniques

Les dispositions de la Convention correspondent en grande partie aux dispositions du Modèle de convention fiscale élaboré par l'OCDE (ci-après « le Modèle OCDE »). Les principales dispositions de la Convention sont brièvement commentées ci-dessous.

#### Article 2 (Impôts visés)

La Convention s'applique, en ce qui concerne l'Uruguay, à l'impôt sur le revenu des entreprises (« Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas – IRAE »), à l'impôt sur le revenu des personnes physiques (« Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas – IRPF »), à l'impôt sur le revenu des non-résidents (« Impuesto de las Rentas de los No Residentes – IRNR »), à l'impôt pour l'assistance à la sécurité sociale (« Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social – IASS ») et à l'impôt sur la fortune (« Impuesto al Patrimonio – IP »). Les principales caractéristiques de ces impôts ont été exposées supra (Système fiscal de l'Uruguay).

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

En outre, la Convention s'appliquera également à tous les impôts de nature identique ou analogue qui seraient établis après la date de la signature et qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou qui les remplaceraient.

Étant donné que le champ d'application matériel de la Convention s'étend aux impôts perçus pour le compte des subdivisions politiques ou collectivités locales de la Belgique (voir les commentaires relatifs à l'article 25 (Échange de renseignements)), cette Convention a un caractère mixte.

#### Article 3, paragraphe 1, j), (i) (Définition de l'autorité compétente).

En raison du caractère mixte de la Convention, les ministres des Finances des gouvernements régionaux et/ou communautaires sont, comme le Ministre des Finances du Gouvernement fédéral, désignés comme « autorité compétente », selon le contexte.

Bien que le champ d'application de la Convention s'étende aux impôts perçus par ou pour le compte de différents niveaux de pouvoir (Fédéral, régions et communautés), la communication avec l'Uruguay en ce qui concerne l'échange de renseignements (Article 25) et l'assistance au recouvrement (Article 26) passera par 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 tous les niveaux de pouvoir concernés, font l'objet de deux

accords de coopération. Ces accords de coopération portent sur les renseignements échangés et l'assistance fournie non seulement dans le cadre d'un traité bilatéral (convention préventive de la double imposition ou accord d'échange de renseignements fiscaux) mais également dans le cadre de la directive 2010/24/UE concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures, de la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal ainsi que dans le cadre de la Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale de l'OCDE et du Conseil de l'Europe.

#### **Article 5 (Etablissement stable)**

Le paragraphe 3, alinéa a) de cet article stipule qu'un chantier de construction ou de montage ne constitue un établissement stable que si la durée de ce chantier dépasse six mois.

En outre, le paragraphe 3, alinéa b) de cet article contient une disposition concernant l'existence ou non d'un établissement stable dans le chef d'une entreprise qui fournit des services (y compris les services de consultant) dans l'autre État contractant par l'intermédiaire de salariés ou d'autre personnel engagé par l'entreprise à cette fin. De telles activités ne donneront lieu à un établissement stable que si les salariés ou autres membres du personnel sont présents pendant plus de 6 mois dans l'autre État contractant (pour le même projet ou un projet connexe).

#### **Article 10 (Dividendes)**

La Convention prévoit une imposition à la source limitée à maximum 5% du montant brut des dividendes si le bénéficiaire effectif est une société qui détient directement au moins 10% du capital de la société distributrice.

Si le bénéficiaire effectif des dividendes est un fonds de pension qui est un résident de l'autre État contractant, ces dividendes sont exonérés d'impôt à la source.

L'imposition à la source est limitée à maximum 15% du montant brut des dividendes dans tous les autres cas.

#### **Article 11 (Intérêts)**

La Convention prévoit une imposition à la source limitée à 10% du montant brut des intérêts. Nonobstant cette disposition, les intérêts sont exonérés d'impôt à la source si:

- les intérêts sont payés à un fonds de pension établi dans l'autre État contractant; ou
- les intérêts sont payés à l'autre État contractant, à une des subdivisions politiques ou collectivité locales de celui-ci ou à une entité publique.

#### **Article 12 (Redevances)**

La Convention prévoit une imposition à la source limitée à 10% du montant brut des redevances.

En ce qui concerne les redevances perçues pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement

industriel, commercial ou scientifique, le bénéficiaire effectif qui est un résident d'un État contractant peut opter pour l'imposition sur une base nette comme s'il était résident de l'autre État contractant. Ce choix ne peut être opéré qu'après application de l'imposition à la source décrite ci-avant.

Point 3 du Protocole (« Clause de la nation la plus favorisée »)

Le point 3 du Protocole prévoit que si, après la signature de la Convention, l'Uruguay signe avec un autre État membre de l'Union européenne une Convention qui prévoit des taux d'imposition inférieurs ou d'autres exonérations (plus larges) que ceux prévus aux articles 10, 11 ou 12 de la présente Convention, les autorités compétentes se concerteront afin de revoir éventuellement les articles en question.

#### **Article 13 (Gains en capital) et point 4 du Protocole**

Le paragraphe 4 de l'article 13 prévoit que les gains qu'un résident d'un État contractant tire de l'aliénation d'actions qui tirent directement ou indirectement plus de 50% de leur valeur de biens immobiliers situés dans l'autre État contractant sont imposables dans cet autre État (c.-à-d. l'État de situation des biens).

Ce paragraphe ne s'applique pas si les actions aliénées sont cotées sur un marché boursier reconnu de la Belgique ou de l'Uruguay, si l'aliénation se déroule dans le cadre d'une fusion ou d'une scission, ou si une activité commerciale ou d'entreprise est exercée activement dans les biens immobiliers dont les actions tirent leur valeur. Le point 4 du Protocole précise les notions de « fusion » et de « scission ».

#### **Article 17 (Pensions) et point 6 du Protocole**

Si les pensions et autres rémunérations similaires sont en principe exclusivement imposables dans l'État de résidence, elles peuvent également être imposées dans l'État de la source mais l'imposition à la source ne peut excéder 10%. Lorsqu'il s'agit de capitaux de pension, la limitation de l'imposition à la source n'est applicable que lorsque le pensionné a satisfait à la condition de résidence pendant au moins cinq ans.

#### **Article 22, paragraphe 1 (Élimination de la double imposition en Belgique) et points 7 et 8 du Protocole**

Les règles habituelles pour l'élimination de la double imposition en Belgique sont d'application :

a) *Exemption avec réserve de progressivité (paragraphe 1, a) et c)*

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

Le point 7 du Protocole clarifie la notion d'« effective-ment imposé ». De plus amples informations relatives à cette notion se trouvent 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).

La notion d'« imposé », également abordée dans la circulaire précitée, est clarifiée dans le contexte de la Convention avec l'Uruguay au point 8 du Protocole. En particulier, les bénéficiaires de société de source uruguayenne doivent être considérés comme « imposés » s'ils ont été soumis à un ou plusieurs des régimes fiscaux énumérés. Une condition importante, toutefois, est qu'il doit s'agir de bénéficiaires tirés de l'exercice actif d'une activité d'entreprise en Uruguay. Dès lors, si les bénéficiaires ne résultent pas de l'exercice actif d'une activité d'entreprise en Uruguay, la condition « de taxation » n'est pas remplie et les bénéficiaires tirés de ces régimes ne seront pas exemptés en Belgique.

On considère qu'il n'y a pas d'exercice actif d'une activité d'entreprise lorsque l'activité exercée au moyen d'un établissement stable en Uruguay consiste exclusivement ou principalement en:

- placement collectif de capitaux;
- prestation de services financiers (sauf si ceux-ci sont prestés par une banque);
- prestation de services financiers, exclusivement ou principalement pour l'entreprise ou des entreprises liées;
- ou lorsque cet établissement stable détient un investissement de portefeuille, ou un droit d'auteur, un brevet, une marque de fabrique ou de commerce, un dessin, un modèle, un plan, une formule ou un procédé secrets représentant au total plus du tiers des éléments qui constituent l'actif de l'établissement stable, et que cette détention ne fait pas partie des activités, autres que la détention de tels droits ou biens, exercées par l'intermédiaire de l'établissement stable.

Nonobstant la condition relative à l'« exercice actif d'une activité d'entreprise » commentée ci-avant, le paragraphe b) du point 8 du Protocole précise que les revenus de certaines activités déterminées, qui sont exonérés d'impôt en Uruguay, satisfont néanmoins à cette condition de substance et peuvent donc être considérés comme « imposés » pour l'application de l'article 22, paragraphe 1, a) de la Convention. Il s'agit en l'occurrence d'activités financières ou de holding ou de fourniture de services, y compris les activités de prestataires de services qui relèvent du régime des zones franches. Cette exception ne s'applique toutefois que si les revenus ne comprennent pas d'éléments qui ont été portés en déduction de revenus imposables en Belgique. Les revenus « détournés » via l'Uruguay ne peuvent donc pas bénéficier de l'exemption en Belgique.

Précisions concernant les régimes fiscaux uruguayens expressément énumérés (point 8, paragraphe a) du Protocole)

La Loi pour la promotion du tourisme («Tourism Promotion Law») prévoit certaines mesures incitatives pour les hôtels, centres de villégiature et autres infrastructures similaires. Ainsi, ces établissements sont notamment

exonérés de la TVA et, pendant les 10 premières années suivant leur construction, de l'impôt sur le patrimoine. Au niveau de l'impôt sur les entreprises, ils bénéficient de régimes d'amortissement accélérés.

La Loi sur les zones franches (« Free Zones Law») délimite des zones spécifiques à l'intérieur desquelles les entreprises qui y sont établies ne paient pas de droits d'importation et sont exemptées de tout impôt (à l'exception des cotisations de sécurité sociale). Pour pouvoir bénéficier de ces avantages fiscaux, les entreprises établies dans une telle zone ne peuvent exercer aucune activité de nature industrielle ou commerciale ou fournir des services en dehors de cette zone. Un nombre limité de services peuvent toutefois être prestés en dehors de la zone délimitée (développement de logiciels et consultation informatique). En outre, des services relatifs à la gestion, l'administration et la comptabilité peuvent également être fournis à des entreprises liées opérant dans le secteur maritime ou logistique en dehors de la zone délimitée, à condition que le total des revenus tirés de ces activités ne dépasse pas 20% du chiffre d'affaires total.

La Loi sur la sylviculture (« Forestry Law») prévoit sous certaines conditions l'exonération de l'IRAE et de l'impôt sur le patrimoine.

Les avantages en matière de plantations d'agrumes (« Citrus Plantation Benefits») incluent notamment l'exonération de l'impôt sur le patrimoine pour les entreprises opérant dans ce secteur.

La Loi pour la promotion des investissements (« Investment Promotion Law») contient un certain nombre de mesures incitatives pour les projets d'investissement dans l'industrie et l'agriculture. Un certain nombre de ces mesures s'appliquent automatiquement (certaines exemptions en matière de TVA et d'impôt sur le patrimoine), d'autres dépendent de la nature et du montant de l'investissement (p. ex. : exonération temporaire et partielle de l'impôt sur les entreprises).

L'alinéa c) énonce la règle de la réserve de progressivité. Les revenus exonérés sont pris en compte pour déterminer le taux d'imposition applicable au reste du revenu du contribuable et pour calculer les centimes additionnels communaux (et les taxes additionnelles perçues par les agglomérations).

#### *b) Entités hybrides (paragraphe 1, b))*

Conformément au modèle standard belge, la Convention stipule que la Belgique accorde également l'exemption pour les revenus considérés comme des dividendes en vertu de la législation belge, et qui sont perçus par un résident de Belgique au titre d'une participation dans une entité dont le siège de direction effective se trouve en Uruguay mais qui n'est pas imposée comme telle en Uruguay (transparence fiscale). L'exemption est accordée à condition que le résident de Belgique soit imposé en Uruguay, proportionnellement à sa participation dans cette entité, sur les revenus au moyen desquels les revenus considérés comme des dividendes en vertu de la législation belge sont payés. En outre, l'exemption est limitée aux revenus perçus, après déduction des frais – encourus en Belgique ou ailleurs – qui ont trait à la gestion de la participation dans l'entité.

*c) Élimination de la double exonération (paragraphe 1, d))*

La Convention prévoit que les dispositions décrites ci-avant qui visent à éliminer la double imposition ne s'appliquent pas aux revenus perçus par un résident de Belgique si l'Uruguay applique les dispositions de la Convention de manière telle que ces revenus sont exemptés d'impôt ou applique les dispositions de l'article 10, paragraphe 2 ou de l'article 11, paragraphe 2 afin de limiter l'imposition de ces revenus.

Cette disposition a été incluse pour éviter des situations de double non-imposition résultant d'une interprétation différente par l'État de la source et par l'État de résidence d'une même situation factuelle ou des dispositions de la Convention.

Si, dans un cas particulier, l'État de la source considère qu'une entreprise n'a pas d'établissement stable sur son territoire alors que l'État de résidence de l'entreprise estime que tel est le cas, l'État de la source estimera ne pas disposer du pouvoir d'imposition, tandis que l'État de résidence considérera que le revenu est imposable dans l'État de la source conformément à la Convention et doit donc être exempté par l'État de résidence. Ce raisonnement n'est toutefois pertinent que lorsque la disposition relative à l'élimination de la double imposition est rédigée conformément à l'article 23A, paragraphe 1 du Modèle de convention de l'OCDE. Étant donné l'insertion à l'article 22, paragraphe 1, a) de la présente Convention d'une « condition d'assujettissement » (cf. les termes « sont imposés » et « sont effectivement imposés »), la Belgique, en tant qu'État de résidence dans l'exemple donné ci-avant, n'exemptera pas le revenu concerné de sorte que l'alinéa d) restera sans effet.

*d) Élimination de la double exonération sur les dividendes (paragraphe 1, e) à g))*

La Convention stipule en premier lieu que les dividendes qu'une société résidente de Belgique reçoit d'une société résidente de l'Uruguay sont exemptés en Belgique aux conditions et dans les limites du régime des « revenus définitivement taxés » (RDT) (cf. paragraphe 1, e)).

En deuxième lieu, il est prévu que les dividendes non admissibles à l'exemption mentionnée ci-avant sont néanmoins exemptés de l'impôt des sociétés, mais uniquement si la société uruguayenne distributrice exerce activement en Uruguay une activité d'entreprise effective et si les dividendes sont payés au moyen de revenus générés par cet exercice actif. 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 uruguayenne ou des revenus qui servent au paiement des dividendes (c.-à-d. les conditions « qualitatives » du régime RDT) (cf. paragraphe 1, f)).

Pour l'explication de l'expression « exercice actif d'une activité d'entreprise effective », il est renvoyé au point a) ci-dessus. Le point 8, paragraphe b), du Protocole s'applique au demeurant également aux dividendes qui relèvent de l'alinéa f).

Enfin, si les dividendes ne sont pas exemptés de l'impôt des sociétés en vertu d'un des sous-paragraphe e) ou f) précédents, la Belgique impute sur l'impôt des sociétés afférent à ces dividendes dû en Belgique l'impôt uruguayen établi sur ces dividendes conformément à l'article 10 de la Convention, ainsi que l'impôt uruguayen sur les bénéfices qui ont servi au paiement de ces dividendes.

*e) Quotité forfaitaire d'impôt étranger (paragraphe 1, h))*

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

*f) Déduction des pertes étrangères (paragraphe 1, i))*

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

#### **Article 24 (Procédure amiable)**

La Convention prévoit que, lorsqu'une procédure amiable n'apporte pas de solution, la personne concernée peut demander une procédure d'arbitrage pour les questions non résolues. Une telle demande ne peut cependant pas être introduite lorsqu'une décision concernant ces questions non résolues a déjà été rendue par un tribunal judiciaire ou administratif de la Belgique ou de l'Uruguay.

#### **Article 25 (Échange de renseignements)**

La Convention est, dans le domaine de l'échange de renseignements, conforme au standard international en matière d'échange de renseignements fiscaux.

Le paragraphe 1 de l'article 26 permet d'échanger des renseignements vraisemblablement pertinents pour la mise en œuvre des dispositions de la Convention ou pour l'application ou l'exécution de la législation interne relative aux impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte des États contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales, dans la mesure où l'imposition prévue par la législation interne n'est pas contraire à la Convention.

En ce qui concerne la Belgique, le nouvel article 26 vise donc tous les impôts, quelle que soit leur nature ou leur dénomination, perçus par l'État fédéral et par les autres niveaux de pouvoir, c'est-à-dire :

- les impôts fédéraux (les quatre impôts sur les revenus, la taxe sur la valeur ajoutée, les droits de douane et d'accises, etc.);
- les impôts, taxes, etc. locaux et régionaux dont le service est assuré par l'État fédéral (p. ex. les centimes additionnels, les droits de succession, etc.);
- tous les impôts et taxes perçus directement par les entités fédérées ou les pouvoirs locaux (p. ex. le précompte immobilier perçu par la Région flamande, la taxe sur les jeux et paris perçue par la Région wallonne, etc.).

La notion de « renseignements vraisemblablement pertinents » a pour but d'assurer un échange de renseignements en matière fiscale qui soit le plus large possible tout en indiquant clairement qu'il n'est pas loisible aux États contractants « d'aller à la pêche aux renseignements » ou de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé. Le fait que la pertinence réelle des renseignements ne peut être déterminée qu'après réception de ceux-ci par l'État requérant ne constitue pas une raison suffisante pour que l'État requis soit dispensé de l'obligation de fournir ces renseignements. Il suffit généralement que des motifs sérieux permettent de penser que ces renseignements sont pertinents en vue de déterminer, établir, appliquer ou percevoir un impôt visé par la Convention.

Le paragraphe 2 stipule que les renseignements reçus sont tenus secrets de la même manière que les renseignements obtenus par un État en application de sa législation interne.

Il est stipulé que les personnes et autorités auxquelles les renseignements peuvent être communiqués ne sont habilitées à en faire usage qu'en vue de l'exercice de leur mission. Elles sont toutefois autorisées à révéler ces renseignements au cours d'audiences publiques de tribunaux ou dans des jugements.

Le paragraphe 3 traite de certaines limitations à l'échange de renseignements en faveur de l'État requis. L'État requis n'est notamment pas obligé de fournir des renseignements qu'il ne pourrait pas obtenir pour son propre usage sur la base de sa législation ou dans le cadre normal de sa pratique administrative.

Sur la base du paragraphe 4, l'État requis doit utiliser les moyens dont il dispose en matière de collecte de renseignements, même si ces renseignements ne sont utiles qu'à l'autre État. Ce paragraphe n'engendre aucune obligation nouvelle pour la Belgique car la pratique belge, comme celle de la plupart des États membres de l'OCDE, était déjà conforme à ces règles.

Le paragraphe 5 interdit aux États contractants de se retrancher derrière un éventuel secret bancaire pour refuser d'échanger des renseignements détenus par une banque, un établissement financier, une fondation, un mandataire ou une personne agissant en tant qu'agent ou fiduciaire (y compris un « trust ») ou parce que ces renseignements se rattachent aux droits de propriété d'une personne.

Dans plusieurs avis concernant des accords analogues, le Conseil d'État a attiré l'attention sur deux imperfections linguistiques dans les versions néerlandaise et française du paragraphe 5 du nouvel article relatif à l'échange de renseignements introduit par ces accords. Ces imperfections ont trait à la traduction des expressions « person acting in [...] a fiduciary capacity » et « ownership interest in a person » qui figurent également dans la version anglaise signée de la présente Convention. Les versions néerlandaise et française de la Convention tiennent compte de ces avis.

L'attention est par ailleurs attirée sur le fait que, pour l'interprétation des expressions précitées, il convient

de suivre les commentaires OCDE en la matière (Commentaires sur l'article 26 du Modèle de convention de l'OCDE, n° 19.10 et suivants).

#### **Article 26 (Assistance au recouvrement)**

Le paragraphe 1 stipule que les États contractants se prêteront mutuellement assistance lors du recouvrement de créances fiscales. Les paragraphes 3 et 4 de l'article traitent en détail de la forme sous laquelle cette assistance peut être demandée. Les modalités selon lesquelles cette assistance est fournie peuvent être déterminées d'un commun accord.

Le paragraphe 2 définit la notion de « créance fiscale » et la limite aux montants dus au titre des impôts visés par la Convention, ainsi qu'aux intérêts, pénalités administratives et coûts de recouvrement ou de conservation afférents à ces impôts. Contrairement à l'article 25 (Échange de renseignements), le champ d'application de l'assistance au recouvrement est ainsi limité aux impôts sur les revenus et sur la fortune, y compris les précomptes et les additionnels auxdits impôts et précomptes, tels que décrits à l'article 2 de la Convention.

Les conditions qui doivent être remplies pour qu'un État contractant puisse faire appel à l'assistance au recouvrement sont décrites au paragraphe 3. Ainsi, la créance doit être recouvrable en vertu de la législation de cet État et doit être due par une personne qui ne peut empêcher son recouvrement en vertu de la législation de cet État.

Lorsque ces conditions sont remplies, l'État requis doit recouvrer cette créance conformément à sa propre législation, comme si le recouvrement était effectué pour son propre compte, même si cet État n'a aucun intérêt dans cette créance.

Si la créance découle d'un impôt qui n'existe pas dans l'État requis, l'État requérant l'informe de la nature et des éléments de la créance fiscale, du délai de prescription de cette créance et des actifs à partir desquels elle peut être recouvrée. L'État requis recouvre ensuite la créance conformément à sa procédure interne. Il peut s'agir de la procédure applicable à un impôt similaire ou d'une autre procédure existante en l'absence d'impôt similaire.

Lorsque la législation d'un État contractant prévoit des mesures conservatoires, cet État contractant peut, conformément au paragraphe 4 de l'article, demander à l'autre État de prendre ces mesures pour garantir la créance. Cet autre État prend ces mesures conservatoires conformément à sa propre législation même si, à ce moment, la créance n'est pas recouvrable ou est due par une personne qui peut empêcher son recouvrement. La Belgique dispose de cette possibilité lorsqu'une créance fiscale est contestée ou lorsqu'il n'y a pas encore de titre exécutoire.

Le paragraphe 5 stipule que les délais de prescription applicables à une créance fiscale en vertu de la législation de l'État requis ne s'appliquent pas à une créance fiscale qui a été acceptée par cet État en application des paragraphes 3 ou 4. Dans ce cas, ce sont les délais de prescription prévus par la législation de l'État requérant

qui s'appliquent. Par conséquent, l'État requis ne peut pas rejeter une demande au seul motif que le délai de prescription de la créance dans cet État est dépassé.

Le paragraphe 8 prévoit qu'un État contractant n'est pas obligé de prendre des mesures administratives qui dérogent à sa législation et à sa pratique administrative ou à celles de l'autre État. Un État requis peut, par exemple, refuser de prendre des mesures conservatoires si cela n'est pas permis par sa propre législation ou par la législation de l'État requérant.

En outre, l'État requis n'est pas obligé de prendre des mesures qui seraient contraires à l'ordre public, de fournir une assistance s'il apparaît que l'État requérant n'a pas pris toutes les mesures raisonnables dont il dispose pour recouvrer ou garantir la créance, ni de fournir une assistance lorsque la charge administrative qui s'ensuivrait serait sans commune mesure avec l'avantage que l'État requérant en obtiendrait.

Enfin, on notera que les dispositions de l'article 25 (Échange de renseignements) s'appliquent également aux informations échangées dans le cadre de l'assistance au recouvrement. La confidentialité de ces informations est donc assurée de la manière exposée à l'article 25, paragraphe 2.

#### Article 28 (Entrée en vigueur)

Les dispositions de la Convention s'appliqueront :

- en ce qui concerne les impôts dus à la source, aux montants attribués ou mis en paiement à partir du 1<sup>er</sup> janvier de la première année civile suivant celle de l'entrée en vigueur de la Convention;
- en ce qui concerne les autres impôts sur les revenus, aux périodes imposables commençant à partir du 1<sup>er</sup> janvier de la première année civile suivant celle de l'entrée en vigueur de la Convention;
- en ce qui concerne tous les autres impôts, aux impôts dus au titre d'événements imposables se produisant à partir du 1<sup>er</sup> janvier de la première année civile suivant celle de l'entrée en vigueur de la Convention.

#### Dispositions anti-abus

La Convention comprend un certain nombre de dispositions anti-abus visant à prévenir une utilisation inappropriée ou abusive de cette Convention. Ces dispositions sont les suivantes :

- L'article 9 (Entreprises associées) : le paragraphe 3 prévoit que l'élimination de la double imposition économique, tel que décrite au paragraphe 2 de ce même article, ne s'applique pas lorsqu'une ou plusieurs transactions qui contribuent à cette double imposition économique sont considérées comme frauduleuses en vertu d'une décision administrative ou judiciaire.
- Le point 1 du Protocole contient une disposition générale anti-abus qui permet aux États contractants de refuser toute exemption ou réduction d'impôt prévue par la Convention lorsque les revenus concernés sont payés en lien avec un montage purement artificiel.

La notion de « substance » prend une place de plus en plus importante dans l'application des règles fiscales internationales. 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 État 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 deuxième phrase du point 1 du Protocole précise qu'un arrangement n'est pas considéré comme purement artificiel lorsque la preuve est apportée qu'il correspond à une réalité économique.

- Bien qu'elle n'ait pas de portée juridique, 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 énonce un certain nombre de critères permettant de caractériser un montage artificiel en vue de l'application de ces législations. 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 tient compte de certains des éléments pris en considération 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.

#### E. Nature de l'Accord sur le plan interne

Le Groupe de travail « traités mixtes », l'organe d'avis de la Conférence interministérielle de Politique étrangère, a établi en date du 3 février 2011 le caractère mixte (État fédéral/Communautés/Régions) de la Convention. Ce caractère mixte résulte des articles 2, point 4, et 3, point 1, j) de la Convention.

## AVANT-PROJET DE DÉCRET

portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique  
et la République orientale de l'Uruguay tendant à éviter la double imposition  
en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et à prévenir la fraude fiscale,  
signée à Montevideo le 23 août 2013

Le Gouvernement wallon,

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 wallon le projet de décret dont la teneur suit :

#### **Article unique**

La Convention entre le Royaume de Belgique et la République orientale de l'Uruguay tendant à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et à prévenir la fraude fiscale, signée à Montevideo le 23 août 2013, sort son plein et entier effet.

Namur, le 13 mai 2015.

*Le Ministre-Président,*

PAUL MAGNETTE

*Le Ministre du Budget, de la Fonction publique  
et de la Simplification administrative,*

CHRISTOPHE LACROIX



23 OCT. 2013

Philippe Suinen  
Administrateur général

**Note à l'attention Madame Marianne ZEEGERS,**  
**Inspectrice générale des Finances**

**Objet :** procédure d'assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique et la République orientale de l'Uruguay tendant à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et à prévenir la fraude fiscale.

**réf. à rappeler :** PhS/CC/FR/21102013/S2013- 148753  
**Agent traitant :** Frédéric RYCHTER - 02/421.82.45 - f.rychter@wbi.be

La procédure d'assentiment au Protocole mieux repris en objet peut être entamée.

Dans le cadre de cette procédure, l'avis de l'Inspection des Finances, sollicité en application des règles de contrôle administratif et budgétaire en vigueur en Wallonie et en Fédération Wallonie-Bruxelles, est requis.

Je joins en annexe le texte du Protocole. J'y joins également la déclaration du caractère mixte (Etat fédéral/Communautés/Régions) faite par le GTTM en date du 3 février 2011.

Il n'y a pas d'incidence budgétaire liée à l'assentiment donné à ce texte par la Wallonie et la Fédération Wallonie-Bruxelles.

Je remercie Madame l'Inspectrice générale des Finances de bien vouloir me communiquer son avis afin de poursuivre le traitement administratif de ce dossier.


Christian Carette  
Inspecteur Général



**Philippe SUINEN**  
Administrateur général

Annexes :

- Texte du Protocole en français et en néerlandais ;
- La déclaration du GTTM du 03/02/2011.



M. ZEEGERS  
Inspectrice générale des Finances  
23 OCT 2013

Wallonie – Bruxelles International



Wallonie  
Le Ministre-Président

**Objet : Avant-projet de décret portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique et la République orientale de l'Uruguay tendant à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et à prévenir la fraude fiscale, signée à Montevideo le 23 août 2013.**

**Rapport établi conformément à l'article 3, 2°, du décret du 11 avril 2014 visant à la mise en œuvre des résolutions de la Conférence des Nations unies sur les femmes à Pékin de septembre 1995 et intégrant la dimension du genre dans l'ensemble des politiques régionales.**

L'avant-projet de décret portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique et la République orientale de l'Uruguay tendant à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et à prévenir la fraude fiscale, signée à Montevideo le 23 août 2013, **ne contient aucune dimension de genre.**

**07 MAI 2015**

Fait à Jambes, le .....

Paul MAGNETTE  
Ministre-Président