

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

16 avril 2007

PROJET DE LOI

**portant assentiment à la Convention entre
le Gouvernement du Royaume de Belgique et
le Gouvernement des États-Unis d'Amérique
tendant à éviter la double imposition et
à prévenir l'évasion fiscale en matière
d'impôts sur le revenu, signée à Bruxelles
le 27 novembre 2006, et adaptant
la législation fiscale belge à certaines
dispositions de ladite Convention**

RAPPORT

FAIT AU NOM DE LA COMMISSION
DES RELATIONS EXTÉRIEURES
PAR
M. Miguel CHEVALIER

SOMMAIRE

I. Discussion	3
II. Votes	12

Document précédent :

Doc 51 **3054/ (2006/2007) :**
001 : Projet de loi.

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

16 april 2007

WETSONTWERP

**houdende instemming met de Overeenkomst
tussen de Regering van het Koninkrijk België
en de Regering van de Verenigde Staten van
Amerika tot het vermijden van dubbele
belasting en van het ontgaan van belasting
inzake belastingen naar het inkomen,
ondertekend te Brussel op 27 november
2006, en houdende aanpassing van
de Belgische belastingwetgeving aan
sommige bepalingen van de genoemde
Overeenkomst**

VERSLAG

NAMENS DE COMMISSIE VOOR
DE BUITENLANDSE BETREKKINGEN
UITGEBRACHT DOOR
DE HEER **Miguel CHEVALIER**

INHOUD

I. Bespreking	3
II. Stemmingen	12

Voorgaand document :

Doc 51 **3054/ (2006/2007) :**
001 : Wetsontwerp.

**Composition de la commission à la date du dépôt du rapport /
Samenstelling van de commissie op datum van indiening van het verslag:**

Président/Voorzitter : Hendrik Daems

A. — Titulaires / Vaste leden :

VLD Miguel Chevalier, Hendrik Daems, Geert Versnick
PS Mohammed Boukourna, Jean-Pol Henry, Patrick Moriau
MR Luc Gustin, Hervé Hasquin, Josée Lejeune
sp.a-spirit Cemal Cavdarli, Monica De Coninck, Dirk Van der Maelen
CD&V Nathalie Muylle, Herman Van Rompuy
Vlaams Belang Paul Meeus, Francis Van den Eynde
cdH Brigitte Wiaux

B. — Suppléants / Plaatsvervangers :

Jacques Germeaux, Stef Goris, Guy Hove, Hilde Vautmans
Jacques Chabot, Camille Dieu, Yvon Harmegnies, Annick Saudoyer
Daniel Bacquellaine, François-Xavier de Donnea, Olivier Maingain, Philippe Monfils
Maya Detiège, Dalila Douifi, Geert Lambert, Walter Muls
Simonne Creyf, Pieter De Crem, Luc Goutry
Alexandra Colen, Marleen Govaerts, Bert Schoofs
Benoît Drèze, Véronique Salvi

C. — Membre sans voix délibérative/ Niet-stemgerechtigd lid :

ECOLO Zoé Genot

cdH	: Centre démocrate Humaniste
CD&V	: Christen-Democratisch en Vlaams
ECOLO	: Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales
FN	: Front National
MR	: Mouvement Réformateur
N-VA	: Nieuw - Vlaamse Alliantie
PS	: Parti socialiste
sp.a - spirit	: Socialistische Partij Anders - Sociaal progressief internationaal, regionalistisch integraal democratisch toekomstgericht.
Vlaams Belang	: Vlaams Belang
VLD	: Vlaamse Liberalen en Democraten

Abréviations dans la numérotation des publications :

DOC 51 0000/000 : Document parlementaire de la 51^e législature, suivi du n° de base et du n° consécutif
QRVA : Questions et Réponses écrites
CRIV : Version Provisoire du Compte Rendu intégral (couverture verte)
CRABV : Compte Rendu Analytique (couverture bleue)
CRIV : Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes) (PLEN: couverture blanche; COM: couverture saumon)
PLEN : Séance plénière
COM : Réunion de commission
MOT : Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)

Afkortingen bij de nummering van de publicaties :

DOC 51 0000/000 : Parlementair document van de 51^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
QRVA : Schriftelijke Vragen en Antwoorden
CRIV : Voorlopige versie van het Integraal Verslag (groene kaft)
CRABV : Beknopt Verslag (blauwe kaft)
CRIV : Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen) (PLEN: witte kaft; COM: zalmkleurige kaft)
PLEN : Plenum
COM : Commissievergadering
MOT : Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)

Publications officielles éditées par la Chambre des représentants

Commandes :
Place de la Nation 2
1008 Bruxelles
Tél. : 02/ 549 81 60
Fax : 02/549 82 74
www.laChambre.be

Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers

Bestellingen :
Natieplein 2
1008 Brussel
Tel. : 02/ 549 81 60
Fax : 02/549 82 74
www.deKamer.be
e-mail : publicaties@deKamer.be

MESDAMES, MESSIEURS,

Le présent projet de loi d'assentiment, transmis par le Sénat, a été examiné par votre commission lors de sa réunion du 11 avril 2007.

I. — DISCUSSION

M. Carl Devlies (CD&V) constate que la convention préventive de la double imposition signée par le gouvernement avec les États-Unis d'Amérique perpétue une politique axée sur l'amélioration de la compétitivité de la Belgique (en particulier, par rapport aux Pays-Bas) en matière de traitement des investissements étrangers et que cette convention contribuera à accroître les investissements directs américains en Belgique.

La convention est également une modernisation, sur la base du modèle de l'OCDE, de la convention préventive de la double imposition en matière d'impôts sur les revenus signée le 9 juillet 1970 avec les États-Unis. Il convient, il est vrai, de tenir compte de la situation spécifique des États-Unis, qui utilisent leur propre modèle pour la conclusion de conventions préventives de la double imposition.

Cette convention emporte dès lors l'adhésion du groupe de l'intervenant. Certaines dispositions soulèvent cependant des questions.

L'exposé des motifs indique au point C que les négociations ont pris en considération le modèle OCDE de convention fiscale concernant le revenu et la fortune de juillet 2005 (le «modèle OCDE»), ainsi que les conventions fiscales récentes conclues par les deux pays. Comment cette convention conclue avec les États-Unis s'inscrit-elle dans le cadre de la politique menée en matière de conventions préventives de la double imposition, notamment en ce qui concerne la convention préventive de la double imposition conclue avec Hong Kong? Quelles sont les opportunités offertes par la combinaison des deux conventions? Que peut-on en attendre en ce qui concerne l'incidence et les conséquences sur la retenue à la source pratiquée sur les paiements de dividendes et la définition du concept de «bénéficiaire effectif»? La convention préventive de la double imposition conclue avec les États-Unis renvoie en effet à la notion anglo-saxonne de «*beneficial ownership*», ce qui implique normalement une interprétation économique, alors que le ministre des Finances donne une interprétation juridique de la notion de «bénéficiaire effectif» dans la convention préventive de la double imposition conclue avec Hong Kong.

DAMES EN HEREN,

Uw commissie heeft dit door de Senaat overgezonden wetsontwerp houdende instemming besproken tijdens haar vergadering van 11 april 2007.

I. — BESPREKING

De heer Carl Devlies (CD&V) stelt vast dat het door de regering ondertekend dubbelbelastingverdrag met de Verenigde Staten van Amerika een bestendiging is van een beleid dat gericht is op een verbetering van de competitiviteit van België (in het bijzonder ten opzichte van Nederland) op het vlak van de behandeling van buitenlandse investeringen en dat het zal bijdragen tot een toename van directe Amerikaanse investeringen in België.

Het verdrag is ook een modernisering van het dubbelbelastingverdrag van 9 juli 1970 met de Verenigde Staten, op basis van het OESO-model. Weliswaar dient er rekening gehouden te worden met de specifieke situatie dat de Verenigde Staten hun eigen model hanteren bij het afsluiten van dubbelbelastingverdragen.

Dat verdrag draagt dan ook de goedkeuring weg van de fractie waartoe de spreker behoort. Niettemin roepen sommige bepalingen enkele vragen op.

In de memorie van toelichting is er onder punt C sprake dat bij de onderhandelingen rekening werd gehouden met het OESO-model van belasting-overeenkomst inzake inkomsten en vermogen van juli 2005 (het OESO-model) alsmede met de door beide landen recentelijk gesloten dubbelbelastingverdragen. Hoe kadert dit verdrag met de Verenigde Staten in het gevoerde beleid inzake dubbelbelastingverdragen, inzonderheid wat het dubbelbelastingverdrag met Hong Kong betreft? Welke opportuniteiten biedt de combinatie van beide verdragen? Wat kan er verwacht worden inzake de invloed en de gevolgen op de in te houden bronheffing bij dividenduitkeringen en de invulling van het begrip «uiteindelijke gerechtigde»? In het DBV met de Verenigde Staten verwijst men naar het Angelsaksische begrip «*beneficial ownership*», wat een economische interpretatie normalerwijze inhoudt, terwijl de minister van Financiën een juridische interpretatie geeft aan het begrip «uiteindelijke gerechtigde» in het DBV met Hong Kong.

La nouvelle convention contient une amélioration notable sur le plan de l'exonération de la retenue à la source sur les dividendes. Il s'agit cependant d'une exonération conditionnelle.

Lorsqu'une société, résident des États-Unis, paie des dividendes, ces dividendes sont exonérés de la retenue à la source américaine si le bénéficiaire effectif est une société établie en Belgique et est une société qui possède, directement ou indirectement, des actions qui représentent au moins 80% des actions assorties d'un droit de vote de la société qui paie les dividendes, et ce, pendant une période de 12 mois au moins prenant fin à la date à laquelle le dividende est acquis.

Lorsqu'une société, qui est un résident de la Belgique, distribue des dividendes, ces derniers sont exemptés de retenue à la source si le bénéficiaire effectif est une société établie aux États-Unis et que la participation de celle-ci atteint au moins 10% du capital de la société distributrice. À cet égard, il convient également de respecter une période de détention en pleine propriété de 12 mois prenant fin à la date à laquelle le dividende est décrété.

L'exemption de la retenue à la source appliquée en Belgique doit en outre être interprétée conjointement avec l'élargissement en droit interne de l'exemption de retenue à la source relative aux dividendes, prévue à l'article 106, §§ 5 et 6 de l'AR/CIR92, par analogie avec la directive mères-filiales qui vise tous les pays avec lesquels la Belgique a conclu une convention de double imposition «à condition que cette convention ou un quelconque autre accord prévoit l'échange de renseignements nécessaires pour appliquer les dispositions de la législation nationale des États contractants»¹ (participation minimale de 15% dans le capital de la filiale pour les dividendes qui sont attribués ou mis en paiement à partir du 1^{er} janvier 2007 et participation minimale de 10% pour les dividendes qui sont attribués ou mis en paiement à partir du 1^{er} janvier 2009).

D'emblée, on est frappé par la disproportion des critères de participation (cf. p. 71 et 72, art. 10, paragraphes 3a et 4a). Une société belge doit détenir au moins 80% des droits de vote dans une société américaine pour que cette dernière puisse distribuer ses bénéfices exemptés de la retenue américaine. La société américaine ne doit posséder que 10% du capital de la société belge pour que cette dernière puisse distribuer aux États-Unis ses bénéfices exemptés de la retenue en Belgique.

¹ Art. 3, 1^o et 2^o, de l'arrêté royal du 21 décembre 2006 (*Moniteur belge* du 29 décembre 2006), applicable aux dividendes attribués ou mis en paiement à partir du 01.01.2007.

Het nieuwe verdrag houdt een opmerkelijke verbetering in op het vlak van vrijstelling van bronheffing op dividenden. Het is evenwel een voorwaardelijke vrijstelling.

Wanneer een vennootschap, gevestigd in de Verenigde Staten, dividenden uitkeert, zijn die dividenden van Amerikaanse bronheffing vrijgesteld, indien de werkelijke genietter een in België gevestigde vennootschap is én die vennootschap, rechtstreeks of onrechtstreeks, een deelneming van ten minste 80% van de 'stemrechten' van de uitkerende vennootschap heeft. Er geldt een minimumbezitsduur van 12 maanden voor de datum waarop de aanspraak op de dividenden is bepaald.

Wanneer een vennootschap, gevestigd in België, dividenden uitkeert, zijn die dividenden van bronheffing vrijgesteld, indien de werkelijke genietter een in de V.S. gevestigde vennootschap is én deze vennootschap rechtstreeks een deelneming van ten minste tien procent van het kapitaal van de uitkerende vennootschap heeft. Ook hier geldt er een minimumbezitsduur van 12 maanden vóór de datum van decretering van de dividenden.

De Belgische vrijstelling van bronheffing moeten we bovendien lezen in samenhang met de internrechtelijke uitbreiding van de vrijstelling van bronheffing op dividenden in artikel 106, § 5 en 6 KB/WIB92 naar analogie met de Moeder-dochterrichtlijn die betrekking heeft op alle landen waarmee België een dubbelbelastingverdrag heeft gesloten «op voorwaarde dat deze overeenkomst of enig ander verdrag in de uitwisseling van inlichtingen voorziet die nodig zijn om uitvoering te geven aan de bepalingen van de nationale wetten van de overeenkomstsluitende Staten»¹ (15 % minimumdeelneming in het kapitaal van de dochteronderneming voor dividenden die zijn toegekend of betaalbaar gesteld vanaf 1 januari 2007 en 10% minimumdeelneming voor dividenden die zijn toegekend of betaalbaar gesteld vanaf 1 januari 2009).

Wat vooreerst opvalt is de wanverhouding in de deelnemingsvereiste (cf. p. 71 en 72 art. 10, paragraaf 3 a en 4 a). Een Belgische vennootschap moet minimum 80% van de stemrechten aanhouden in een USA-vennootschap opdat deze laatste haar winst vrij van Amerikaanse bronheffing kan uitkeren. De Amerikaanse vennootschap moet slechts 10% van het kapitaal aanhouden van de Belgische vennootschap opdat deze laatste haar winst vrij van Belgische bronheffing kan uitkeren naar de Verenigde Staten.

¹ Art. 3, 1^o en 2^o, KB 21.12.2006 (B.S., 29.12.2006), van toepassing op dividenden die zijn toegekend of betaalbaar gesteld vanaf 01.01.2007.

En outre, l'exemption américaine est unilatéralement subordonnée à une prolongation, après six ans, de l'exemption ou de l'absence de dénonciation survenue entre-temps, si le fisc américain n'est pas satisfait de l'échange de renseignements et de l'assistance administrative de la part de l'administration belge des impôts (p. 73, art. 10, paragraphe 12). Il convient de ne pas oublier, à cet égard, que cet échange d'informations est très poussé, au regard des normes belges: ainsi, il n'est nullement tenu compte du secret bancaire fiscal (p. 94, art. 25, paragraphe 5) et les délais d'investigation belges ne seront pas applicables (p. 94, art. 25, paragraphe 6). La convention dispose en outre qu'il convient d'autoriser des représentants des États-Unis à pénétrer sur le territoire belge en vue de s'entretenir avec des personnes physiques et d'examiner des livres et documents. Ces entretiens et examens se déroulent conformément aux conditions et limites convenues par les autorités compétentes des deux États contractants (p. 94, art. 25, paragraphe 10).

Ce n'est que lorsque les États-Unis mettront fin à l'exemption de l'impôt à la source conformément à l'article 10, paragraphe 12, que prendront fin les obligations auxquelles est soumise la Belgique en vertu de l'article 25, paragraphe 5, (à savoir la levée du secret bancaire fiscal), c'est-à-dire lorsque cette exemption ne sera plus applicable.

Ces dispositions soulèvent néanmoins plusieurs questions.

Cette convention extrêmement importante reflète vraisemblablement les rapports de force économiques. L'intervenant ne peut pas s'empêcher de penser que les négociateurs belges ont été confrontés à la fois à un puissant acteur économique et à une équipe étendue de spécialistes américains. L'exigence de participation minimale de 80% pour les sociétés belges et de 10% pour les sociétés américaines semble disproportionnée.

On lit dans l'exposé des motifs que cette disposition est comparable aux dispositions figurant dans les conventions fiscales récemment conclues par les États-Unis avec le Royaume-Uni et la Suède. Le ministre pourrait-il comparer les exigences de participation minimale prévues par ces deux conventions?

Pour permettre cette exemption, le secret bancaire fiscal belge visé à l'article 318 du CIR92 est levé. Il est même permis d'utiliser des renseignements bancaires recueillis par l'administration américaine en dehors du

Bovendien wordt de Amerikaanse vrijstelling van bronheffing eenzijdig afhankelijk gesteld van een Amerikaanse verlenging na zes jaar van de vrijstelling of van geen tussentijdse opzegging wanneer de Amerikaanse fiscus niet tevreden is over de uitwisseling van inlichtingen en administratieve bijstand vanwege de Belgische belastingadministratie (p. 73, art. 10, paragraaf 12). Hierbij mag men niet vergeten dat die informatie-uitwisseling naar Belgische normen zeer verregaand is: zo wordt het fiscale bankgeheim buitenspel gezet (p. 94, art. 25, paragraaf 5) en zullen de Belgische onderzoekstermijnen niet toepasselijk zijn (p. 94, art. 25, paragraaf 6). Daarbij bepaalt het verdrag dat toestemming moet worden verleend voor het betreden van Belgische grondgebied door vertegenwoordigers van de V.S. voor het onderwerpen van natuurlijke personen en voor het onderzoeken van boeken en documenten. Dergelijke ondervraging of zulk onderzoek gebeurt onder de voorwaarden en binnen de grenzen die zijn overeengekomen door de bevoegde autoriteiten van beide overeenkomstsluitende staten (p. 94, art. 25, paragraaf 10).

Alleen wanneer de Verenigde Staten de vrijstelling van bronheffing beëindigen overeenkomstig artikel 10, paragraaf 12 houden de verplichtingen waaraan België krachtens artikel 25, paragraaf 5, (zijnde de opheffing van het fiscaal bankgeheim) is onderworpen op vanaf de datum waarop de vrijstelling niet langer van toepassing is.

Het geheel van deze bepalingen roept toch vragen op.

In dit uitermate belangrijk verdrag spelen wellicht de wetten van de economisch sterkste speler. De spreker kan zich niet van de indruk ontdoen dat de Belgische onderhandelaars niet alleen zijn geconfronteerd geworden met een economisch sterkere speler maar ook met een uitgebreid team van Amerikaanse specialisten. Het onevenwicht tussen een minimumdeelnemingsvereiste van 80% voor Belgische vennootschappen en 10% voor Amerikaanse vennootschappen lijkt buitenproportioneel.

In de memorie van toelichting wordt aangehaald dat deze bepaling vergelijkbaar is met de bepalingen opgenomen in de belastingovereenkomsten die recentelijk door de Verenigde Staten zijn gesloten met het Verenigd Koninkrijk en Zweden. Kan de minister een vergelijking geven van de minimumdeelnemingsvereiste die in deze twee verdragen gelden?

Om deze vrijstelling mogelijk te maken wordt het Belgische fiscale bankgeheim van artikel 318 WIB 92 opgeheven. Het wordt zelfs mogelijk om bancaire inlichtingen ingewonnen door de Amerikaanse administra-

territoire de la Belgique pour établir l'impôt belge. Est-il exact que l'article 6 du projet (p. 61) signifie que les renseignements bancaires peuvent également provenir de pays tiers et qu'ils sont échangés sur la base de cette convention?

Qu'en est-il en outre des possibilités de taxation dont dispose le fisc belge à la suite d'une demande d'informations bancaires adressée par l'administration américaine en application de la convention? Le secret bancaire fiscal empêche normalement le fisc belge d'obtenir ces informations de son propre chef. Cette convention prévoit qu'elles doivent être demandées par l'administration américaine. Le fisc belge peut-il utiliser directement les informations recueillies dans le cadre d'une telle demande pour établir des suppléments d'impôt? Le fisc belge peut-il en d'autres termes utiliser ces informations après avoir été invité à mener une enquête par le fisc américain et après lui avoir demandé à son tour, pour la forme, de lui retransmettre les informations qu'il lui a communiquées en vue d'appliquer le délai spécial d'imposition visé à l'article 358, § 1^{er}, 2^o, du CIR92?

L'article 7 du projet prévoit que, nonobstant l'article 333 du Code des impôts sur les revenus 1992, l'administration belge est autorisée à procéder, en dehors des délais prévus aux alinéas 2 et 3 de l'article 333 (cette disposition vise les délais d'investigation dans le cadre de l'impôt sur les revenus), aux investigations en vue de recueillir les renseignements demandés dans le cadre de l'article 25 de la convention. Il n'est fixé aucun délai maximal dans lequel l'enquête doit être effectuée. Le ministre est-il d'accord que ces demandes de renseignements, cette enquête, doivent être limités dans le temps au délai de conservation auquel sont tenus les contribuables belges en vertu du droit interne (art. 315 du CIR92)? On peut tout de même difficilement demander aux contribuables belges de fournir des renseignements lorsqu'ils ne sont pas tenus de conserver les documents, sauf lorsqu'une autre législation spécifique prévoit un délai de conservation plus long? Ne court-on pas le risque que la Belgique, eu égard à la mise hors jeu des délais d'investigation belges par le traité, donne à l'administration américaine l'impression que l'information peut en fait être fournie à tout moment? Eu égard à la possibilité de dénonciation unilatérale et à la compétence de décision unilatérale de poursuivre après cinq ans l'exemption de l'imposition à la source dans le chef des États-Unis, il importe à l'évidence de faire la clarté sur cette question.

tie buiten het grondgebied van België aan te wenden voor de vestiging van de Belgische belasting. Is de interpretatie van artikel 6 van het ontwerp (p. 61) juist dat de bancaire inlichtingen ook uit derdenlanden afkomstig mogen zijn en dat die op basis van dit verdrag worden uitgewisseld?

Hoe staat het daarnaast met de mogelijkheden tot taxatie door de Belgische fiscus ingevolge een verzoek vanwege de Amerikaanse administratie naar bancaire informatie op basis van onderhavig verdrag? Normaal kan de Belgische fiscus deze informatie niet zelf verkrijgen ingevolge het fiscaal bankgeheim. Ingevolge dit verdrag moet zij worden aangezocht door de Amerikaanse administratie. Kan de Belgische fiscus de ingewonnen informatie naar aanleiding van dergelijk verzoek rechtstreeks aanwenden voor het vestigen van aanvullende belastingen? Kan de Belgische fiscus deze informatie aanwenden nadat deze door de Amerikaanse fiscus werd verzocht een onderzoek te verrichten en de Belgische fiscus op basis van dit gegeven op zijn beurt pro forma deze informatie die hij voorheen verstrekt heeft, opvragen bij de Amerikaanse fiscus, om toepassing te maken van de bijzondere aanslagtermijn bepaald in artikel 358, § 1, 2^o WIB92?

In artikel 7 van het ontwerp wordt bepaald dat niettegenstaande artikel 333 van het Wetboek van inkomstenbelastingen 1992 de Belgische administratie gemachtigd is om buiten de termijnen waarin lid 2 en lid 3 van artikel 333 voorzien (deze bepaling slaat op de onderzoekstermijnen in de inkomstenbelasting) een onderzoek te kunnen verrichten teneinde inlichtingen in te winnen die in het kader van artikel 25 van de overeenkomst worden gevraagd. Er wordt helemaal geen maximum termijn bepaald waarbinnen het onderzoek moet plaatsvinden. Is de minister het eens dat deze vragen om inlichtingen, dit onderzoek in de tijd moeten worden beperkt tot de internrechtelijke bewaartermijn waartoe de Belgische belastingplichtigen gehouden zijn (art. 315 WIB 92)? Men kan toch moeilijk verwachten dat Belgische belastingplichtigen inlichtingen versterken wanneer zij niet gehouden zijn tot het bewaren van de bescheiden, behoudens andere specifieke wetgeving die in een langere bewaartermijn zou voorzien? Bestaat niet het gevaar dat door het bij verdrag buitenspel zetten van de Belgische onderzoekstermijnen België bij de Amerikaanse administratie een indruk doet ontstaan dat feitelijk de informatie ten allen tijde kan worden verstrekt? Gelet op de eenzijdige opzegmogelijkheid en unilaterale beslissingsbevoegdheid om de vrijstelling van bronheffing verder te zetten na vijf jaar in hoofde van de Verenigde Staten is het natuurlijk van belang hierover duidelijkheid te verschaffen.

L'intervenant revient enfin sur l'article 25, § 12, de la convention. Ce paragraphe dispose que: «Si les États-Unis dénoncent l'article 10, § 3 conformément à l'article 10, § 12, les obligations incombant à la Belgique en vertu du § 5 cessent d'exister». Le § 5 de l'article 25 concerne la levée du secret bancaire fiscal belge. Le § 6 du même article supprime les délais d'investigation belges. Pourquoi cette exception n'est-elle pas également supprimée lorsque les États-Unis ne prolongent ni ne suppriment l'exemption américaine de l'imposition à la source? L'intention du gouvernement belge est-elle de ne jamais prévoir de délais d'investigation dans le cadre conventionnel de l'échange d'informations?

De ces différentes observations, l'orateur conclut qu'il aurait été préférable que le présent projet ait été renvoyé à la commission des Finances et du Budget.

*
* *

Les réponses suivantes ont été communiquées par écrit:

«Généralités.

Il n'existe pas de lien particulier entre la Convention avec les États-Unis soumise à l'assentiment du parlement et la Convention préventive de la double imposition que la Belgique a conclue avec Hong Kong. Il est vrai, toutefois, que le fait que la Belgique dispose d'un réseau conventionnel très large avec un grand nombre de pays d'Asie, d'Afrique, d'Amérique du sud et bien sûr d'Europe constitue un atout et peut inciter les entreprises américaines à établir des filiales en Belgique.

Conformément au modèle OCDE, le terme «bénéficiaire effectif» est utilisé aux articles 10 (Dividendes), 11 (Intérêts) et 12 (Redevances) de la Convention avec les États-Unis. L'administration fiscale belge interprète ces termes à la lumière des commentaires de l'OCDE, plus particulièrement des paragraphes 12 à 12.2 des commentaires sur l'article 10. Ces commentaires ne considèrent pas comme «bénéficiaire effectif» un intermédiaire qui perçoit des revenus au nom et pour le compte d'un tiers (un mandataire, par exemple), ni un simple propriétaire fiduciaire ou un simple administrateur agissant pour le compte de tiers. Pour déterminer si celui qui perçoit les revenus est un mandataire, un propriétaire fiduciaire ou un administrateur, l'administration fiscale belge examine les éléments de fait non

Ten slotte komt spreker terug op artikel 25, paragraaf 12 van het verdrag. Deze paragraaf bepaalt dat: «indien de Verenigde Staten artikel 10, paragraaf 3 beëindigen overeenkomstig artikel 10, paragraaf 12, houden de verplichtingen waaraan België krachtens paragraaf 5 is onderworpen op». Paragraaf 5 van artikel 25 slaat op de opheffing van het Belgische fiscale bankgeheim. Paragraaf 6 van hetzelfde artikel heft de Belgische onderzoekstermijnen op. Waarom wordt ook deze uitzondering niet opgeheven wanneer de Verenigde Staten de Amerikaanse vrijstelling van de bronheffing niet verlengen of opheffen? Ligt het in de bedoeling van de Belgische regering om in het verdragsrechtelijke kader van informatie-uitwisseling nooit in onderzoekstermijnen te voorzien?

Uit die verschillende opmerkingen besluit de spreker dat dit wetsontwerp beter naar de commissie voor de Financiën en de Begroting zou zijn verzonden.

*
* *

De volgende antwoorden zijn schriftelijk meegedeeld:

«Algemeen.

Er is geen specifiek verband tussen de Overeenkomst met de Verenigde Staten die aan de goedkeuring van het parlement wordt voorgelegd en de Overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting die België heeft gesloten met Hong Kong. Het is echter wel zo dat het uitgebreide netwerk inzake overeenkomsten dat België heeft opgebouwd met een groot aantal landen van Azië, Afrika, Zuid-Amerika en uiteraard Europa, een troef vormt en een stimulans kan zijn voor Amerikaanse ondernemingen om in België een dochtermaatschappij te vestigen.

De uitdrukking «uiteindelijk gerechtigde» wordt, in overeenstemming met het OESO-model, gebruikt in de artikelen 10 (Dividenden), 11 (Interest) en 12 (Royalty's) van de Overeenkomst met de Verenigde Staten. De Belgische belastingadministratie interpreteert deze uitdrukking in het licht van de OESO-commentaar, met name van de paragrafen 12 tot 12.2 van de commentaar bij artikel 10. In die commentaar worden noch een tussenpersoon die namens en voor rekening van een derde (bijvoorbeeld een mandataris) inkomsten ontvangt, noch een gewone fiduciaire eigenaar of een gewone bestuurder die voor rekening van derden werkzaam is, als een «uiteindelijk gerechtigde» beschouwd. Om te bepalen of degene die de inkomsten ontvangt een mandataris, een fiduciaire eigenaar of een bestuur-

pas sur la base de considérations économiques mais sur la base d'une analyse juridique. Cette application est conforme aux principes mis en œuvre par le système fiscal belge dans lequel l'impôt est établi sur la réalité juridique et non pas sur la réalité économique.

Articles 10 (Dividendes) et 25 (Echange de renseignements) de la Convention

Les accords préventifs de la double imposition que les États-Unis ont récemment conclus prévoient les dispositions suivantes en ce qui concerne les dividendes:

- accords signés avec l'Allemagne le 1^{er} juin 2006 et avec les Pays-Bas le 8 mars 2004: exemption dans un État contractant lorsque la société qui reçoit les dividendes est un résident de l'autre État contractant qui possède directement des actions représentant au moins 80% des droits de vote dans la société qui paie les dividendes;

- accords avec le Danemark le 2 mai 2006, avec la Finlande le 31 mai 2006, avec le Royaume-Uni le 24 juillet 2001 et avec la Suède le 30 septembre 2005: exemption dans un État contractant lorsque la société qui reçoit les dividendes est un résident de l'autre État contractant qui possède directement ou indirectement des actions représentant au moins 80% des droits de vote dans la société qui paie les dividendes;

- accord avec le Japon le 6 novembre 2003: exemption dans un État contractant lorsque la société qui reçoit les dividendes est un résident de l'autre État contractant qui possède directement ou indirectement des actions représentant au moins 50% des droits de vote dans la société qui paie les dividendes.

S'agissant de la retenue à la source applicable aux États-Unis, la Belgique a donc obtenu un traitement équivalent à celui accordé par les États-Unis à d'autres pays occidentaux. Seul le Japon a obtenu un traitement plus favorable. A cet égard, on notera que la situation de la Belgique et celle du Japon étaient quelque peu différentes. Les États-Unis souhaitaient fortement renégocier certaines dispositions de la Convention signée en 1971 avec le Japon et ont obtenu satisfaction sur ces dispositions. Par contre, pour les États-Unis, la renégociation de la Convention belgo-américaine de 1970 n'était pas une priorité alors que cette renégociation était importante pour la Belgique.

der is, onderzoekt de Belgische belastingadministratie de feitelijke omstandigheden niet op basis van economische overwegingen maar op basis van een juridische analyse. Dit stemt overeen met de principes die worden toegepast in het Belgisch belastingstelsel waarbij de belasting wordt gevestigd op de juridische realiteit en niet op de economische realiteit.

Artikelen 10 (Dividenden) en 25 (Uitwisseling van inlichtingen) van de Overeenkomst

De verdragen tot het vermijden van dubbele belasting die recent door de Verenigde Staten werden gesloten, bevatten de volgende bepalingen inzake dividenden:

- verdrag met Duitsland ondertekend op 1 juni 2006 en met Nederland ondertekend op 8 maart 2004: vrijstelling in een overeenkomstsluitende Staat indien de vennootschap die de dividend ontvangt inwoner is van de andere overeenkomstsluitende Staat die onmiddellijk aandelen bezit die ten minste 80% vertegenwoordigen van het stemrecht in de vennootschap die de dividend betaalt;

- verdrag met Denemarken van 2 mei 2006, met Finland van 31 mei 2006, met het Verenigd Koninkrijk van 24 juli 2001 en met Zweden van 30 september 2005: vrijstelling in een overeenkomstsluitende Staat indien de vennootschap die de dividend ontvangt inwoner is van de andere overeenkomstsluitende Staat die onmiddellijk of middellijk aandelen bezit die ten minste 80% vertegenwoordigen van het stemrecht in de vennootschap die de dividend betaalt;

- verdrag met Japan van 6 november 2003: vrijstelling in een overeenkomstsluitende Staat indien de vennootschap die de dividend ontvangt inwoner is van de andere overeenkomstsluitende Staat die onmiddellijk of middellijk aandelen bezit die ten minste 50% vertegenwoordigen van het stemrecht in de vennootschap die de dividend betaalt.

Op het vlak van de inhouding aan de bron die in de Verenigde Staten van toepassing is, heeft België dus een regeling bekomen die gelijkwaardig is aan die welke de Verenigde Staten aan andere westerse landen heeft toegestaan. Alleen Japan heeft een voordeliger regeling verkregen. In dit verband wordt opgemerkt dat de situatie van België enigszins verschillend was van die van Japan. De Verenigde Staten wilden absoluut sommige bepalingen van de in 1971 ondertekende Overeenkomst met Japan heronderhandelen en kregen genoegdoening voor die bepalingen. Het heronderhandelen van de Belgisch-Amerikaanse Overeenkomst van 1970 vormde voor de Verenigde Staten echter absoluut geen prioriteit, terwijl dit voor België wel belangrijk was.

Une fois qu'il a été clairement établi que les États-Unis ne voulaient pas aller en dessous du taux de 80%, les autorités belges ont décidé unilatéralement d'appliquer en Belgique l'exemption pour une participation directe d'au moins 10%. L'objectif était d'attirer les investissements américains en Belgique. Attirer les investissements étrangers est également à la base de l'exemption à la source des dividendes prévue à l'article 106, §§ 5 et 6 de l'AR/CIR92 pour tous les pays avec lesquels la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition et avec lesquels un échange de renseignements satisfaisant est applicable. En l'absence de la présente Convention, la Belgique accorderait l'exonération en faveur des dividendes payés à des sociétés américaines sans aucune contrepartie de la part des États-Unis.

Depuis 2002, le gouvernement souhaitait relancer la renégociation de la Convention de 1970 avec les États-Unis. Plusieurs contacts formels et informels ont eu lieu à divers niveaux. A chaque fois, les autorités américaines ont fait savoir que les États-Unis n'accordaient une exemption pour les dividendes que si l'autre État contractant était en mesure d'échanger des renseignements bancaires. L'échange de renseignements bancaires était un préalable à toute renégociation de la Convention de 1970. A cet égard, on notera que, compte tenu de la législation interne des pays concernés, des échanges de renseignements bancaires peuvent avoir lieu sur la base des conventions mentionnées ci-avant que les États-Unis ont conclues avec l'Allemagne, les Pays-Bas, le Danemark, la Finlande, le Royaume-Uni et le Japon.

Application de l'article 25 (Echange de renseignements) de la Convention

L'échange de renseignements prévu par une convention bilatérale préventive de la double imposition est en principe uniquement applicable aux États parties à cette convention. Les renseignements reçus par un État contractant ne peuvent être divulgués à un État tiers à moins qu'il n'existe une disposition expresse dans la convention bilatérale entre les États contractants qui permettent une telle communication (cf. paragraphe 12.2. des commentaires sur l'article 26 du Modèle OCDE). Si les États-Unis obtenaient des renseignements bancaires d'un État tiers qui intéressent l'administration fiscale belge, les États-Unis ne pourraient les communiquer à la Belgique que si la convention bilatérale qu'ils ont con-

Eens duidelijk vaststond dat de Verenigde Staten niet lager dan het tarief van 80% wilden gaan, hebben de Belgische autoriteiten unilateraal beslist om in België vrijstelling toe te passen voor een onmiddellijke deelneming van ten minste 10%. Het doel ervan bestond erin Amerikaanse beleggingen in België aan te trekken. Het aantrekken van buitenlandse beleggingen ligt eveneens aan de basis van de vrijstelling aan de bron voor dividendend zoals bepaald in artikel 106, §§ 5 en 6 van het KB/WIB 92 voor alle landen waarmee België een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting heeft gesloten en waarmee een bevredigende uitwisseling van inlichtingen van toepassing is. Zonder de huidige Overeenkomst zou België zonder enige tegenprestatie vanwege de Verenigde Staten vrijstelling verlenen voor dividendend die aan Amerikaanse vennootschappen worden betaald.

De regering wenste sedert 2002 de heronderhandeling van de Overeenkomst van 1970 met de Verenigde Staten weer op gang te brengen. Er hebben verschillende formele en informele contacten plaatsgehad op verschillende niveaus. De Amerikaanse autoriteiten maakten telkens duidelijk dat de Verenigde Staten voor dividendend slechts een vrijstelling verlenen indien de andere overeenkomstsluitende Staat in staat is bancaire inlichtingen uit te wisselen. Het uitwisselen van bancaire inlichtingen vormde een basisvoorwaarde voor het heronderhandelen van de Overeenkomst van 1970. In dit verband wordt opgemerkt dat de uitwisseling van bancaire inlichtingen, rekening houdend met de interne wetgeving van de desbetreffende landen, kan gebeuren op basis van de hierboven genoemde overeenkomsten die de Verenigde Staten hebben gesloten met Duitsland, Nederland, Denemarken, Finland, het Verenigd Koninkrijk en Japan.

Toepassing van artikel 25 (Uitwisseling van inlichtingen) van de Overeenkomst

De uitwisseling van inlichtingen waarin is voorzien door een bilaterale overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting is in principe uitsluitend van toepassing op de Staten die partij zijn bij die overeenkomst. De inlichtingen die een overeenkomstsluitende Staat ontvangt, mogen niet worden doorgegeven aan een derde Staat tenzij er in de bilaterale overeenkomst tussen de overeenkomstsluitende Staten een uitdrukkelijke bepaling is opgenomen die dergelijke mededeling wel toestaat (cf. paragraaf 12.2 van de commentaar bij artikel 26 van het OESO-model). Indien de Verenigde Staten van een derde Staat bancaire inlichtingen verkrijgen die interessant zijn voor de Belgische

clue avec ce pays tiers contient une clause expresse permettant la communication à un autre pays. Ce type de clause est assez exceptionnel.

Par ailleurs, l'article 6 du projet de loi d'assentiment ne permet pas à l'administration fiscale belge d'utiliser les renseignements qu'elle a recueillis à la demande des autorités américaines auprès d'établissements bancaires pour établir un impôt belge. Il ne permet pas non plus que l'administration fiscale belge utilise les renseignements que l'administration fiscale américaine pourrait obtenir directement sur le territoire belge auprès d'établissements bancaires (dans le cadre d'un contrôle conjoint ou de la présence autorisée d'agents de l'administration fiscale américaine sur le territoire belge). En effet, sur la base de l'article 6, l'administration fiscale belge ne peut utiliser des renseignements que si ceux-ci sont recueillis d'une part, «par l'administration fiscale américaine» et d'autre part, «en dehors du territoire de la Belgique».

L'article 7 du projet de loi d'assentiment permet à l'administration fiscale belge de recueillir des renseignements pour l'administration fiscale américaine en dehors des délais d'investigations prévus par la législation fiscale belge en matière d'impôt sur les revenus. Cette disposition, tout comme le paragraphe 6 de l'article 25 de la Convention, vise à régler un problème déjà ancien au niveau des relations belgo-américaines. En effet, les délais d'imposition et d'investigation américains sont nettement plus longs que les délais belges. Dans un certain nombre de cas l'administration fiscale belge était, dès lors, amenée à refuser de fournir des renseignements alors que les délais d'imposition américains n'étaient pas encore expirés.

Le paragraphe 6 de l'article 25 de la Convention déroge aux délais prévus par la législation fiscale qui limitent les investigations et contrôle en matière d'impôts sur les revenus. Il s'agit de tous les délais prévus par le Chapitre III du Titre VII de CIR92, y compris, éventuellement, le délai de conservation des documents prévu à l'article 315 lorsqu'une législation non fiscale prévoit un délai de conservation plus long pour des documents nécessaires à la détermination de revenus imposables. Le gouvernement considère que ce paragraphe 6 est directement applicable sans qu'il ne soit nécessaire de déroger spécifiquement aux délais en question dans une

belastingadministratie, mogen de Verenigde Staten die inlichtingen slechts meedelen aan België indien de bilaterale overeenkomst die zij met dat derde land hebben gesloten, een uitdrukkelijke clausule bevat die toestaat dat dergelijke inlichtingen aan een ander land worden meegedeeld. Dit soort clausules is vrij uitzonderlijk.

Bovendien verbiedt artikel 6 van het wetsontwerp tot goedkeuring van de Overeenkomst de Belgische belastingadministratie om de inlichtingen die ze op verzoek van de Amerikaanse autoriteiten bij bankinstellingen heeft verkregen, te gebruiken voor het vestigen van een Belgische belasting. Het staat evenmin toe dat de Belgische belastingadministratie gebruik maakt van de inlichtingen die de Amerikaanse belastingadministratie rechtstreeks op Belgisch grondgebied bij bankinstellingen zou kunnen verkrijgen (in het kader van een gemeenschappelijke controle of in het kader van de gerechtigde aanwezigheid van ambtenaren van de Amerikaanse belastingadministratie op Belgisch grondgebied). De Belgische belastingadministratie mag inderdaad, op basis van artikel 6, slechts gebruik maken van de inlichtingen indien deze enerzijds «door de Amerikaanse belastingadministratie» en anderzijds «buiten het grondgebied van België» werden verkregen.

Artikel 7 van het wetsontwerp tot goedkeuring van de Overeenkomst staat de Belgische belastingadministratie toe om buiten de onderzoekstermijnen waarin de Belgische belastingwetgeving inzake inkomstenbelastingen voorziet, inlichtingen in te winnen voor de Amerikaanse belastingadministratie. Deze bepaling heeft, zoals paragraaf 6 van artikel 25 van de Overeenkomst, tot doel een oplossing te vinden voor een probleem dat reeds lang bestaat op het vlak van de Belgisch-Amerikaanse betrekkingen. De Amerikaanse termijnen voor belastingheffing en voor onderzoek zijn immers ontegenzeggelijk langer dan de Belgische termijnen. Bijgevolg was de Belgische belastingadministratie in een aantal gevallen genoodzaakt om het verstrekken van inlichtingen te weigeren terwijl de Amerikaanse heffingstermijnen nog niet verstrekken waren.

Paragraaf 6 van artikel 25 van de Overeenkomst wijkt af van de in de belastingwetgeving vastgelegde termijnen die het onderzoek en de controle inzake inkomstenbelastingen begrenzen. Het gaat hier om alle termijnen die zijn bepaald in Hoofdstuk III van Titel VII van het WIB 92, eventueel met inbegrip van de termijn voor het bewaren van bescheiden waarin artikel 315 voorziet indien een niet-fiscale wetgeving voorziet in een langere termijn voor het bewaren van bescheiden die nodig zijn voor het bepalen van de belastbare inkomsten. De regering is van oordeel dat deze paragraaf 6 onmiddellijk van toepassing is zonder dat het nodig is om specifiek

loi interne (voir page 44 du document 3 – 2344/1 du Sénat). Le gouvernement n'a pas été contredit sur ce point par le Conseil d'État. Le gouvernement a, toutefois, décidé de déroger expressément dans l'article 7 du projet de loi aux limitations prévues à l'article 333 en ce qui concerne les investigations à l'égard du contribuable et des tiers.

Le gouvernement n'a pas substitué d'autres délais de conservation plus longs à ceux prévus par l'article 315, étant entendu que les délais de conservation des documents prévus par d'autres législations, notamment la législation comptable, sont applicables. En dehors de ces délais, la personne auprès de laquelle les investigations sont menées n'aura aucune obligation de produire les documents qu'elle n'est plus tenue de conserver. Les autorités américaines ont été informées que les délais prévus par la législation belge pour la conservation des documents pouvaient constituer un frein à l'échange de renseignements et que, dès lors, les demandes de renseignements qui interviendraient en dehors de ces délais ne pourraient être satisfaites que si les renseignements se trouvaient déjà dans les dossiers de l'administration fiscale ou si la personne concernée avait toujours les documents et permettait cette consultation.

Le paragraphe 3 de l'article 10 et le paragraphe 5 de l'article 25 sont étroitement liés. Les États-Unis ont accepté une exemption des dividendes à condition que la Belgique échange sur demande des renseignements bancaires et, accessoirement, «améliore» sa collaboration en matière d'échange de renseignements et de procédure amiable. Le problème des délais d'investigation belge est un dysfonctionnement qui résulte des différences entre les systèmes belge et américain. Le gouvernement estime, dès lors, qu'il est opportun d'y remédier même si les autorités américaines devaient mettre anticipativement fin au paragraphe 3 de l'article 10.

Le gouvernement n'a pas l'intention de déroger systématiquement aux délais d'investigations belges. Toutefois, s'il s'avérait que ceux-ci constituent un frein au bon fonctionnement de l'échange de renseignements avec d'autres pays, le gouvernement pourrait être amené à prendre des dispositions similaires dans le cadre des conventions préventives de la double imposition conclues avec ces pays.»

af te wijken van de desbetreffende termijnen in een interne wet (zie bladzijde 44 van document 3 – 2344/1 van de Senaat). De regering werd op dit punt niet tegengesproken door de Raad van State. De regering heeft echter besloten om in artikel 7 van het wetsontwerp uitdrukkelijk af te wijken van de in artikel 333 bepaalde beperkingen op het vlak van onderzoek ten aanzien van de belastingplichtige en van derden.

De regering heeft de in artikel 315 bepaalde bewaartermijnen niet vervangen door langere termijnen, met dien verstande dat de termijnen voor het bewaren van bescheiden die zijn bepaald in andere wetgevingen, met name in de boekhoudwetgeving, van toepassing zijn. Buiten deze termijnen is de persoon bij wie onderzoek wordt verricht, niet verplicht de bescheiden voor te leggen die hij niet meer moet bewaren. De Amerikaanse autoriteiten werden ervan op de hoogte gebracht dat de termijnen voor het bewaren van bescheiden waarin de Belgische wetgeving voorziet, de uitwisseling van inlichtingen kunnen belemmeren en dat de vragen om inlichtingen die plaatsvinden buiten die termijnen bijgevolg slechts kunnen worden ingewilligd indien de inlichtingen zich reeds in de dossiers van de belastingadministratie bevonden of indien de betrokken persoon de bescheiden nog heeft en ermee akkoord gaat dat ze worden ingekeken.

Paragraaf 3 van artikel 10 en paragraaf 5 van artikel 25 zijn nauw met elkaar verbonden. De Verenigde Staten heeft ingestemd met een vrijstelling van dividend op voorwaarde dat België op verzoek bancaire inlichtingen uitwisselt en daarnaast de samenwerking inzake de uitwisseling van inlichtingen en de regeling voor onderling overleg «verbetert». Op dit vlak verloopt de werking minder goed door het probleem van de Belgische onderzoekstermijnen, dat het gevolg is van de verschillen tussen het Belgische en het Amerikaanse systeem. De Regering is bijgevolg van oordeel dat het nuttig is dat probleem op te lossen, zelfs indien de Amerikaanse autoriteiten anticiperend paragraaf 3 van artikel 10 zouden beëindigen.

De regering heeft niet de intentie om systematisch van de Belgische onderzoekstermijnen af te wijken. Indien zou blijken dat deze termijnen evenwel belemmeren dat de uitwisseling van inlichtingen met andere landen vlot verloopt, zou de Regering ertoe gebracht kunnen worden soortgelijke bepalingen op te nemen in het kader van de overeenkomsten tot het vermijden van dubbele belasting die met die landen werden gesloten.»

II.— VOTES

Les articles 1^{er} à 8 et l'ensemble sont adoptés par 8 voix et 1 abstention.

Le rapporteur,

Miguel CHEVALIER

Le président,

Hendrik DAEMS

II. — STEMMINGEN

De artikelen 1 tot 8, alsook het gehele wetsontwerp, worden aangenomen met 8 stemmen en 1 onthouding.

De rapporteur,

Miguel CHEVALIER

De voorzitter,

Hendrik DAEMS