

SÉNAT DE BELGIQUE

SESSION DE 1968-1969.

30 AVRIL 1969.

Projet de loi portant approbation de la Convention entre le Royaume de Belgique et la République Fédérale d'Allemagne en vue d'éviter les doubles impositions et de régler certaines autres questions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, y compris la contribution des patentes et les impôts fonciers, et du protocole final, signés à Bruxelles le 11 avril 1967.

RAPPORT

FAIT AU NOM DE LA COMMISSION
DES AFFAIRES ETRANGERES (1)
PAR M. **ANSIAUX**.

MESSIEURS,

La République Fédérale d'Allemagne et la Belgique ont conclu une convention bilatérale tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôt sur les revenus. Elle est assortie d'un protocole final complétant et précisant certaines de ses dispositions.

La convention a été conclue le 11 avril 1967. Le Gouvernement n'a cependant sollicité l'assentiment des Chambres que le 21 décembre 1967, par un projet de loi devenu aussitôt caduc par suite de la dissolution du Parlement (Document de la Chambre n° 526, 1 et 2). Le projet n'a été relevé de la caducité et soumis à nou-

(1) Les membres suivants ont participé aux délibérations de la Commission :

MM. Struye, président; Ballet, Custers, Dejardin, Dekeyzer, de Stexhe, De Winter, Herbiet, Housiaux, Hulpiau, Leemans, Leynen, Lilar, Maisse, Risopoulos, Rombaut, Thiry et Ansiaux, rapporteur.

R. A 7830

Voir :

Document du Sénat :

143 (Session de 1968-1969) : Projet transmis par la Chambre des Représentants.

BELGISCHE SENAAAT

ZITTING 1968-1969.

30 APRIL 1969.

Ontwerp van wet houdende goedkeuring van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en de Bondsrepubliek Duitsland tot voorkoming van dubbele belasting en tot regeling van sommige andere aangelegenheden inzake belastingen van inkomen en van vermogen, met inbegrip van de ondernemingsbelasting en de grondbelastingen, en van het Slotprotocol, ondertekend te Brussel op 11 april 1967.

VERSLAG

NAMENS DE COMMISSIE VOOR DE
BUITENLANDSE ZAKEN (1) UITGEBRACHT
DOOR DE HEER **ANSIAUX**.

MIJNE HEREN,

De Bondsrepubliek Duitsland en België hebben een bilaterale overeenkomst gesloten tot voorkoming van dubbele belasting inzake inkomstenbelastingen. Zij gaat vergezeld van een slotprotocol tot aanvulling en nadere omschrijving van sommige bepalingen ervan.

De overeenkomst werd op 11 april 1967 gesloten. De Regering heeft evenwel eerst op 21 december 1967 de goedkeuring van de Kamers gevraagd door een wetsontwerp, dat onmiddellijk kwam te vervallen als gevolg van de kamerontbinding. (Gedr. St. Kamer n° 526, 1 en 2.) Het ontwerp werd pas door de wet

(1) De volgende leden hebben aan de beraadslagingen van de Commissie deelgenomen :

De heren Struye, voorzitter; Ballet, Custers, Dejardin, Dekeyzer, de Stexhe, De Winter, Herbiet, Housiaux, Hulpiau, Leemans, Leynen, Lilar, Maisse, Risopoulos, Rombaut, Thiry en Ansiaux, verslaggever.

R. A 7830

Zie :

Gedr. St. van de Senaat :

143 (Zitting 1968-1969) : Ontwerp overgezonden door de Kamer van Volksvertegenwoordigers.

veau à la Chambre des Représentants que par l'effet de la loi du 20 décembre 1968 (Doc. de la Chambre n° 238).

Il a été transmis au Sénat par la Chambre, le 23 janvier 1969 (Doc. du Sénat n° 143).

Ce retard d'un an et demi, qui n'est assurément pas imputable à la procédure parlementaire, est vivement ressenti par les contribuables intéressés. Il est d'autant plus regrettable que le projet a un effet rétroactif au 1^{er} janvier 1966 et que la convention elle-même n'a été conclue qu'après des négociations extrêmement longues.

Le but de la présente convention est double : d'une part, elle détermine la compétence de chacun des Etats pour la perception des impôts relatifs aux revenus, lorsque la source et le domicile fiscal du bénéficiaire se situent dans l'un et l'autre des Etats, ainsi que des mesures destinées à empêcher ou à réduire la double imposition de ces mêmes revenus; d'autre part, elle tend à faciliter entre parties signataires, l'échange de renseignements et l'assistance au recouvrement relativement à ces impôts.

Après avoir précisé que la convention s'applique, en ce qui concerne la Belgique, à toutes les catégories d'impôts sur les revenus, les parties signataires, suivant en cela la convention-type conçue par le Comité Fiscal de l'O.C.D.E., définissent, en les adaptant aux nécessités des législations nationales, les principales notions utilisées. Quant aux expressions non définies par la convention, l'interprétation se fera par référence à la législation de l'Etat régissant les impôts qui font l'objet de la convention.

**

Afin de réaliser le *premier but de la convention*, à savoir éviter une double imposition des revenus, les parties contractantes déterminent pour chaque catégorie des revenus envisagée, soit la compétence exclusive de l'Etat de la source du revenu, ou de l'Etat du domicile fiscal du bénéficiaire, soit les mesures nécessaires afin d'atténuer les effets de la compétence d'imposition cumulative des deux Etats.

I. Les solutions adoptées pour les principales catégories de revenus sont les suivantes :

a) les revenus des biens immobiliers et les profits réalisés à l'occasion de leur aliénation sont imposables dans l'Etat contractant où ils se situent. Toutefois, en ce qui concerne les revenus des biens immobiliers, le point 3 du protocole final conclut qu'aussi longtemps que le complément de précompte immobilier dû, d'après la législation belge, par les résidents de la République Fédérale d'Allemagne, assujettis à l'impôt des non-résidents, sur leurs revenus d'immeubles sis en Belgique, sera perçu à un taux fixe dépassant 10 %, ce complément de précompte sera soit remboursé dans la mesure où il dépasse l'impôt des non-résidents, soit limité à la fraction y afférente de

van 20 december 1968 van verval ontheven en op nieuw voorgelegd aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers (Gedr. St. Kamer n° 238 — 1968-1969 — n° 1).

Het werd op 23 januari 1969 door de Kamer overgezonden aan de Senaat (Gedr. St. Senaat n° 143).

Deze verdraging van anderhalf jaar, die beslist niet te wijten is aan de parlementaire procedure, wordt sterk aan gevoeld door de betrokken belastingplichtigen. Zij is des te betreurenwaardiger daar het ontwerp terugwerkt tot 1 januari 1966 en de overeenkomst zelf eerst na zeer lange onderhandelingen tot stand kwam.

Deze overeenkomst heeft een tweevoudig doel : enerzijds bepalen welke de bevoegdheid is van elke Staat voor de inning van de inkomstenbelastingen, wanneer de bron van inkomsten en de belasting woonplaats van de genietster in beide Staten gelegen zijn, en voorzien in maatregelen ter voorkoming of vermindering van dubbele belasting op diezelfde inkomsten; anderzijds de uitwisseling van inlichtingen en de bijstand voor de invordering van die belastingen tussen de ondertekenende partijen vergemakkelijken.

Na de bepaling dat de overeenkomst, wat België betreft, toepasselijk is op alle categorieën van inkomstenbelastingen wordt naar het voorbeeld van de modelovereenkomst ontworpen door het Fiscaal Comité van de O.E.S.O., een omschrijving gegeven van de voornaamste begrippen, met aanpassing aan de eisen van de nationale wetgevingen. De uitdrukkingen waarvan de overeenkomst geen begripsbepaling geeft, zullen geïnterpreteerd worden onder verwijzing naar de wetgeving van de Staat betreffende de belastingen die het onderwerp van de overeenkomst vormen.

**

Ter bereiking van het *eerste doel van de overeenkomst*, namelijk een dubbele belasting van de inkomsten voorkomen, wordt voor elke categorie van inkomsten voorzien hetzij in de uitsluitende bevoegdheid van de Staat waar de bron van de inkomsten of van de Staat waar de belasting woonplaats gelegen is, hetzij in de maatregelen die nodig zijn om de gevolgen van de cumulatieve belastingbevoegdheid van beide staten te verzachten.

I. Voor de belangrijkste categorieën van inkomsten worden de volgende oplossingen aangenomen :

a) De inkomsten uit onroerende goederen en de winst naar aanleiding van hun vervreemding zijn belastbaar in de overeenkomstsluitende Staat waar zij gelegen zijn. Wat de inkomsten uit onroerende goederen betreft, bepaalt punt 3 van het slotprotocol evenwel dat, zolang als de aanvullende onroerende voorheffing, volgens de Belgische wetgeving door verblijfhouders van de Bondsrepubliek Duitsland, onderworpen aan de belasting der niet-verblijfhouders, verschuldigd op hun inkomsten uit in België gelegen onroerende goederen, zal worden geheven tegen een vaste aanslagvoet van meer dan 10 %, deze aanvullende voorheffing ofwel zal worden terugbetaald voor

ce même impôt, calculé fictivement sur l'ensemble de leurs revenus d'origine belge. Cette disposition qui déroge explicitement à l'article 163 du Code des impôts sur les revenus, n'a pas pour but d'éviter une double imposition, mais d'accorder un avantage aux résidents de la République Fédérale d'Allemagne (comme cela été fait pour les résidents de la France) par rapport à ceux des autres Etats avec lesquels la Belgique a conclu des conventions analogues.

b) les bénéfices des entreprises, autres que ceux résultant de l'activité d'un établissement stable, situé dans l'autre Etat contractant, sont imposables dans l'Etat où elles sont établies. Il est fait exception à ce principe pour les entreprises de navigation maritime, intérieure ou aérienne, et d'exploitation ferroviaire et pour les entreprises interdépendantes en ce qui concerne les bénéfices obtenus grâce à des conditions qui diffèrent de celles conclues entre des entreprises indépendantes.

c) les dividendes, intérêts, redevances sont, en principe, imposables dans l'Etat du domicile fiscal du bénéficiaire. Toutefois, l'Etat de la source des dividendes ou intérêts, pourra les imposer sans que cet impôt ne puisse, sauf exceptions, excéder le taux de 15 % du montant brut des revenus.

A propos de l'exception à la limite d'imposition du taux de 15 % des dividendes par l'Etat de la source, il convient cependant d'observer ce qui suit : la convention énonce que les dividendes attribués par une société allemande de capitaux à une société belge par actions ou de personnes à responsabilité limitée peuvent être soumis en République Fédérale d'Allemagne à un impôt au taux de 25 %, si la société belge détient au moins 25 % des actions (assorties d'un droit de vote) de la société allemande. L'exposé des motifs nous apprend que le but de cette disposition est d'éviter une imposition discriminatoire des dividendes distribués par une société allemande, selon que ces dividendes sont recueillis par une société mère belge ou allemande. En effet, en République Fédérale, l'impôt des sociétés est dû au taux de 15 % sur les bénéfices distribués et de 51 % sur les bénéfices non distribués.

Lorsque l'actionnaire réside en République Fédérale d'Allemagne, l'avantage consenti pour les bénéfices distribués par les sociétés de capitaux est compensé par l'impôt allemand sur les revenus des personnes physiques et des personnes morales (cf : « Les conséquences du tarif différencié de l'impôt allemand sur les bénéfices des sociétés » : article paru dans la revue « Fiscalité du Marché commun », novembre 1964, n° 10). Dès lors, un dividende attribué par une société allemande à une société située en Belgique serait passible en République Fédérale d'Allemagne d'un impôt des sociétés de 15 %, d'un impôt sur le revenu des capitaux mobiliers, dont le taux est limité à 15 % par

zover zij de belasting der niet-verblijfhouders te boven gaat, ofwel zal worden beperkt tot het daarop betrekking hebbende gedeelte van dezelfde belasting, fictief berekend op hun gezamenlijke inkomsten van Belgische oorsprong. Deze bepaling, die uitdrukkelijk afwijkt van artikel 163 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen, strekt niet om een dubbele belasting te voorkomen, maar wel een voordeel toe te kennen aan de verblijfhouders van de Bondsrepubliek Duitsland (zoals werd gedaan voor de verblijfhouders van Frankrijk) ten opzichte van die der andere staten waarmee België soortgelijke overeenkomsten heeft gesloten.

b) De andere winsten van de ondernemingen dan die welke voortvloeien uit de activiteit van een vaste inrichting, gelegen in de andere overeenkomstsluitende Staat, zijn belastbaar in de Staat waar die ondernemingen gevestigd zijn. Op dit beginsel wordt uitzondering gemaakt voor de ondernemingen van zee- en luchtvaart, van binnenvaart en van spoorwegexploitatie en voor de onderling afhankelijke ondernemingen wat betreft de winsten verkregen dank zij voorwaarden die verschillen van die, welke onafhankelijke ondernemingen elkaar toestaan.

c) De dividenden, renten, royalty's, zijn in beginsel belastbaar in de Staat van de belastingwoonplaats. De Staat van de bron der dividenden of renten kan ze evenwel belasten zonder dat die belasting, behoudens uitzonderingen, de aanslagvoet van 15 % van het brutobedrag der inkomsten mag te boven gaan.

In verband met de uitzondering op de beperking tot 15 % van het tarief der door de bronstaat geheven belasting op de dividenden zij opgemerkt dat de overeenkomst bepaalt dat de dividenden door een Duitse kapitaalvennootschap toegekend aan een Belgische aandelenvennootschap of personenvennootschap met beperkte aansprakelijkheid, in de Bondsrepubliek Duitsland onderworpen mogen worden aan een belasting van 25 %, indien de Belgische vennootschap ten minste 25 % van de aandelen (waaraan stemrecht verbonden is) van de Duitse vennootschap bezit. Blijkens de memorie van toelichting is het doel van deze bepaling een discriminatie te vermijden op het gebied van de belasting op de dividenden toegekend door een Duitse vennootschap, naargelang die dividenden door een Belgische of door een Duitse moedervennootschap verkregen worden. In de Bondsrepubliek is de vennootschapsbelasting namelijk verschuldigd tegen het tarief van 15 % op de uitgekeerde winsten en van 51 % op de niet-uitgekeerde winsten.

Wanneer de aandeelhouder in de Bondsrepubliek Duitsland verblijft, zal het voordeel, toegekend voor de uitgekeerde winst van de kapitaalvennootschappen, gecompenseerd worden door de Duitse belasting op de natuurlijke en rechtspersonen (zie « Les conséquences du tarif différencié de l'impôt allemand sur les bénéfices des sociétés », een artikel verschenen in het tijdschrift « Fiscalité du Marché commun », november 1964, n° 10). Dientengevolge zou een dividend door een Duitse vennootschap toegekend aan een in België gelegen vennootschap, in de Bondsrepubliek Duitsland onderworpen zijn aan een vennootschapsbelasting van 15 %, aan een belasting op de inkosten uit roe-

la convention et en Belgique d'un précompte mobilier de 10 ou 20 %. Le régime d'imposition est le même que la société belge décide de l'investir ou de le distribuer à ses actionnaires. Or un même dividende attribué par une filiale allemande à la société mère de la République Fédérale est imposable, lors de sa distribution, au taux de 15 % à titre d'impôt des sociétés, de 25 % à titre d'impôt des sociétés supplémentaire de 36 % dans le chef de la société mère si elle décide de l'investir (l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers est imputé sur l'impôt frappant le revenu des personnes physiques ou morales à titre d'acompte).

D'où l'exposé des motifs énonce : « Par rapport à la société belge, la société allemande subirait un traitement discriminatoire pour les bénéfices réalisés à l'intervention d'une filiale et, partant, se trouverait désavantagée sur le plan de la concurrence. » (Page 6, Exposé des motifs).

Il est à peine nécessaire de faire remarquer que cette imposition, au taux de 25 % des dividendes attribués par une filiale allemande à la société mère belge, élimine une discrimination au détriment des sociétés mères allemandes, quand le dividende est investi, mais *crée* une discrimination au détriment des sociétés mères belges quand il est distribué aux actionnaires de ces sociétés.

L'on peut regretter que la convention n'ait pas précisé que cette imposition au taux de 25 % ne jouerait que dans l'hypothèse où le dividende serait investi par la société mère belge.

d) Les revenus résultant de l'exercice d'une profession libérale sont imposables dans l'Etat du domicile fiscal du bénéficiaire, sauf si celui-ci dispose dans l'autre Etat contractant, d'une base fixe pour l'exercice de ses activités.

Les salaires, traitements et autres rémunérations similaires, sont imposables dans l'Etat de la source. Il est notamment dérogé à ce principe lorsque l'activité est exercée dans l'autre Etat pendant une période inférieure à 183 jours de l'année civile et lorsqu'il s'agit de travailleurs frontaliers. Dans pareilles hypothèses, les revenus sont exclusivement imposables dans l'Etat du domicile fiscal du bénéficiaire (art. 15 de la Convention). Cette disposition vise en particulier les 1.000 frontaliers belges travaillant en Allemagne et qui subissaient en Allemagne la retenue d'un précompte professionnel.

e) Enfin, la convention précise également le régime d'imposition des revenus d'administrateurs et commissaires de sociétés par actions, d'artistes, de sportifs indépendants, de professeurs et d'étudiants ainsi que le régime des pensions privées et pensions publiques.

rend kapitaal waarvan het tarief door de overeenkomst beperkt wordt tot 15 % en in België aan een roerende voorheffing van 10 of 20 %. De belastingregeling is dezelfde, onverschillig of de Belgische vennootschap besluit het dividend te beleggen of het uit te keren aan haar aandeelhouders. Welnu, op eenzelfde dividend toegekend door een Duitse dochtervennootschap aan de moedervervennootschap in de Bondsrepubliek wordt bij de uitkering 15 % aangerekend als vennootschapsbelasting, 25 % als belasting op de inkomsten uit roerend kapitaal en een aanvullende vennootschapsbelasting van 36 % ten aanzien van de moedervervennootschap wanneer zij besluit het te beleggen (de belasting op de inkomsten uit roerend kapitaal wordt, bij wijze van voorschot, aangerekend op de belasting op de inkomsten van natuurlijke of rechtspersonen).

Vandaar dat in de memorie van toelichting wordt gezegd : « Ten opzichte van de Belgische vennootschap zou de Duitse moedervervennootschap een discriminatie ondergaan voor de winsten verwezenlijkt door tussenkomst van een dochtervennootschap en zou zij zich daardoor op het gebied van de concurrentie in een nadelige toestand bevinden » (Memorie van toelichting, blz. 6).

Het hoeft nauwelijks te worden betoogd dat deze belasting van 25 % op de dividendend, door een Duitse dochtervennootschap toegekend aan de Belgische moedervervennootschap, een discriminatie ten nadele van de Duitse moedervervennootschappen uitschakelt wanneer het dividend belegd wordt, doch een discriminatie ten nadele van de Belgische moedervervennootschappen in het leven roept, wanneer het aan de aandeelhouders van die vennootschappen wordt uitgekeerd.

Het valt te betreuren dat in de overeenkomst niet wordt gezegd dat deze belasting van 25 % slechts wordt geheven in de veronderstelling dat het dividend door de Belgische moedervervennootschap belegd wordt.

d) De inkomsten uit een vrij beroep zijn belastbaar in de Staat waar de genietster zijn fiscale woonplaats heeft, behalve wanneer hij in de andere overeenkomstsluitende Staat een vaste basis heeft voor het verrichten van zijn werkzaamheden.

Lonen, wedden en soortgelijke beloningen zijn belastbaar in de bronstaat. Van dit beginsel wordt met name afgeweken wanneer de werkzaamheden in de andere Staat worden uitgeoefend gedurende een tijdvak van minder dan 183 dagen van het kalenderjaar en wanneer het gaat om grensarbeiders. In dergelijke gevallen zijn de inkomsten uitsluitend belastbaar in de Staat waar de genietster zijn fiscale woonplaats heeft (art. 15 van de Overeenkomst). Deze bepaling geldt inzonderheid de 4.000 Belgische grensarbeiders werkzaam in Duitsland, die daar een roerende voorheffing hebben ondergaan.

e) Ten slotte regelt de Overeenkomst ook de inkomstenbelastingen voor beheerders en commissarissen van vennootschappen op aandelen, van kunstenaars en zelfstandige sportbeoefenaars, van leraren en studenten, alsmede het stelsel der particuliere en openbare pensioenen.

Les revenus non expressément mentionnés sont imposables uniquement dans l'Etat du domicile fiscal du bénéficiaire.

Quant à l'impôt sur la fortune, imposition non prévue par la législation belge, les biens immobiliers et les biens mobiliers faisant partie de l'actif d'un établissement stable d'une entreprise ou constitutifs d'une base fixe servant à l'exercice d'une profession libérale, sont imposables dans l'Etat contractant où ils se situent.

II. Lorsque la compétence d'imposition des revenus a été attribuée à un Etat, la double imposition est évitée par l'exemption de ces revenus dans l'autre Etat contractant. Toutefois, ce principe ne limite nullement le droit de cet autre Etat de tenir compte, lors de la détermination du taux de ces impôts, des revenus et éléments de la fortune ainsi exemptés.

En ce qui concerne les revenus, dont les bénéficiaires sont des résidents de la Belgique et dont la compétence d'imposition est laissée aux deux Etats, la quotité forfaitaire d'impôt étranger prévue par la législation belge est imputée dans les conditions prévues par cette législation, soit sur l'impôt des personnes physiques, soit sur l'impôt des sociétés. En outre, les sociétés belges, bénéficiaires de dividendes attribués par une société allemande, peuvent lors de l'encaissement être exonérées du paiement du précompte mobilier de 10 %, étant entendu que lors de la distribution à ses propres actionnaires, elles devront acquitter sur ces dividendes le précompte mobilier de 20 %.

Pour réaliser le *second but* assigné par les parties signataires, la convention énonce une série de clauses relatives à l'égalité de traitement, à la procédure amiable, à l'échange de renseignements et à l'assistance au recouvrement.

Ainsi, il y est stipulé :

a) que les nationaux d'un Etat contractant, ou les apatrides, ne sont soumis dans l'autre Etat à aucune imposition autre ou plus lourde que celle à laquelle sont assujettis les nationaux de cet autre Etat;

b) que le résident d'un Etat contractant, victime d'une double imposition, non conforme à la convention, peut adresser une demande de révision à l'autorité compétente de l'Etat contractant dont il est un résident. Cette autorité s'efforcera de régler la question par voie d'accord amiable avec l'autorité compétente de l'autre Etat. Le recours ainsi ouvert est purement administratif et ne constitue pas une procédure juridictionnelle proprement dite;

c) que les autorités compétentes des Etats contractants échangeront les renseignements nécessaires pour appliquer les dispositions de la convention et se prêteront mutuellement aide et assistance, aux fins de notifier et de recouvrer les impôts visés par la convention.

••

Niet uitdrukkelijk vermelde inkomsten zijn alleen belastbaar in de Staat waar de genietter zijn fiscale woonplaats heeft.

Wat de vermogensbelasting betreft, die in de Belgische wetgeving niet bestaat, de onroerende en roerende goederen die deel uitmaken van het bedrijfsvermogen van een vaste inrichting van een onderneming of behoren tot een vaste basis, gebruikt voor de uitoefening van een vrij beroep, zijn belastbaar in de overeenkomstsluitende Staat waar zij gelegen zijn.

II. Wanneer de bevoegdheid om inkomstenbelasting te heffen is toegekend aan de ene Staat, wordt de dubbele belasting voorkomen door vrijstelling van die inkomsten in de andere overeenkomstsluitende Staat. Dit beginsel beperkt evenwel niet het recht van die andere Staat om bij het bepalen van een belastingvoet rekening te houden met de aldus vrijgestelde inkomsten en vermogensbestanddelen.

Wat de door verblijfhouders van België genoten inkomsten betreft, waarop de beide Staten belasting kunnen heffen, wordt het vaste gedeelte van de buitenlandse belasting, waarin de Belgische wetgeving voorziet, op de door die wetgeving bepaalde voorwaarden verrekend, ofwel met de personenbelasting, ofwel met de vennootschapsbelasting. Bovendien kunnen de Belgische vennootschappen die van een Duitse vennootschap dividendten toegewezen krijgen, vrijgesteld worden van de betaling van de roerende voorheffing van 10 %, met dien verstande dat zij bij de uitkering aan hun eigen aandeelhouders op die dividendten de roerende voorheffing van 20 % moeten voldoen.

Ter berekening van het *tweede doel* bevat de overeenkomst een aantal clausules met betrekking tot de gelijke behandeling, de minnelijke regeling, de uitwisseling van inlichtingen en de invorderingsbijstand.

Aldus wordt bepaald :

a) dat onderdanen van een overeenkomstsluitende Staat of staatlozen in de andere Staat niet anders of zwaarder zullen worden belast dan de onderdanen van die andere Staat;

b) dat de verblijfhouder van een overeenkomstsluitende Staat, die aan een dubbele belasting onderworpen wordt in strijd met deze overeenkomst, een verzoek om herziening kan richten aan de bevoegde instantie van de overeenkomstsluitende Staat waarvan hij verblijfhouder is. Deze instantie zal zich inspannen om de aangelegenheid te regelen in onderlinge overeenstemming met de bevoegde instantie van de andere Staat. Het betreft hier een louter administratief beroep en geen eigenlijke rechtsprocedure;

c) dat de bevoegde instanties van de overeenkomstsluitende Staten de inlichtingen zullen uitwisselen die nodig zijn om uitvoering te geven aan de bepalingen van de overeenkomst en elkander wederkerig hulp en bijstand zullen verlenen voor de betekening en de invordering van de belastingen bedoeld door de overeenkomst.

••

Les deux derniers articles de la convention traitent de son entrée en vigueur, qui aura lieu le quinzième jour suivant l'échange des instruments de ratification, avec effet rétroactif au 1^{er} janvier 1966 et de la possibilité pour chacune des parties signataires de la dénoncer à partir de la cinquième année à dater de celle de sa ratification.

**

Le projet de loi contient, outre l'approbation de la convention et du protocole final signés à Bruxelles le 12 avril 1967, trois articles relatifs à la mise en application de cette convention.

L'article 2 a pour but d'éviter une double exemption de certaines rémunérations et pensions qui, en vertu de l'article 19, § 1 et § 2, de la convention, sont imposables en Belgique mais qui, d'après l'article 141, 2^o de notre Code des impôts sur les revenus, sont exemptés de l'impôt des non-résidents. Cet article 2 déroge à l'article 141, 2^o, et rend pareilles rémunérations et pensions passibles de l'impôt des non-résidents.

Les articles 3 et 4 sont relatifs aux conséquences de l'effet rétroactif de la mise en vigueur de la convention. D'une part, l'article 3 prévoit les modalités du dégrèvement des impositions établies ou acquittées contrairement aux dispositions de la convention. D'autre part, l'article 4 permet à l'Administration fiscale, même en dehors du délai normal d'imposition, d'enrôler des suppléments d'impôts, devenus exigibles par les dispositions de la convention.

En ce qui concerne l'article 4, il importe tout d'abord de souligner le caractère limité du champ d'application de celui-ci. Le délai extraordinaire pendant lequel l'administration fiscale pourra enrôler des cotisations ou des suppléments d'impôts, s'appliquera exclusivement aux revenus devenus imposables par l'effet rétroactif de l'entrée en vigueur de la convention. C'est le caractère rétroactif de la mise en application d'une règle de droit fiscal nouvelle qui seul justifie l'existence de ce délai dérogatoire aux délais de droit commun. Il ne s'agit donc pas d'une prorogation des délais prévus par les articles 258, 259 et 264, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus mais d'un délai extraordinaire qui vise une situation particulière. Le délai d'un an à partir de la publication de la loi au Moniteur et postérieur au délai ordinaire de rappel, ne pourra donc servir à l'Administration fiscale pour enrôler des suppléments d'impôt justifiés, non par l'existence d'une disposition fiscale nouvelle contenue dans la convention, mais par la connaissance de renseignements relatifs aux revenus d'un contribuable, dont la communication s'est faite entre les autorités compétentes des Etats dans le cadre des échanges de renseignements prévus à l'article 26 de la convention.

D'autre part, il est tout à fait certain qu'aucun accroissement ou intérêt de retard ne pourrait, à quelque titre que ce soit, être mis à charge du contribuable en raison de cet enrôlement d'impôt nouveau.

Enfin, parmi les impôts devenus exigibles et dont l'enrôlement, pour les exercices d'imposition 1967 à

De twee laatste artikelen van de overeenkomst handelen over de inwerkingtreding, die valt op de vijftiende dag na de uitwisseling van de bekrachtigingsoorkonden, met terugwerkende kracht tot 1 januari 1966, en over de mogelijkheid voor iedere ondertekenende partij om de overeenkomst op te zeggen met ingang van het vijfde jaar na dat van de bekrachtiging.

**

Het ontwerp van wet bevat, behalve de goedkeuring van de overeenkomst en van het slotprotocol, ondertekend te Brussel op 12 april 1967, drie artikelen betreffende de toepassing van de overeenkomst.

Artikel 2 strekt tot voorkoming van dubbele belasting van bepaalde bezoldigingen en pensioenen die, krachtens artikel 19, §§ 1 en 2 van de overeenkomst, in België belastbaar zijn, maar die, volgens artikel 141, 2^o, van ons Wetboek der inkomstenbelastingen vrijgesteld zijn van de belasting der niet-verblijfhouders. Dit artikel 2 wijkt af van artikel 141, 2^o, en onderwerpt dergelijke bezoldigingen en pensioenen aan de belasting der niet-verblijfhouders.

De artikelen 3 en 4 hebben betrekking op de gevolgen van de terugwerking van de inwerkingtreding van de overeenkomst. Enerzijds voorziet artikel 3 in de wijze van ontheffing van de belastingen die in strijd met de bepalingen van de overeenkomst zijn vastgesteld of voldaan. Anderzijds staat artikel 4 aan het Bestuur der Belastingen toe om zelfs buiten de normale aanslagtermijn belastingentoeslagen in te kohieren, die ingevolge de bepalingen van de overeenkomst opeisbaar zijn geworden.

Wat artikel 4 betreft, zij allereerst gewezen op de beperkte werkingssfeer. De buitengewone termijn gedurende welke het Bestuur der Belastingen belastingen of belastingentoeslagen zal kunnen inkohieren, zal uitsluitend gelden voor de inkomsten die door de terugwerking van de inwerkingtreding van de overeenkomst belastbaar zijn geworden. Alleen de terugwerking van de toepassing van een nieuwe regel van belastingrecht verantwoordt die termijn, die afwijkt van de gemeenrechtelijke termijnen. Het gaat dus niet om een verlenging van de termijnen gesteld in de artikelen 258, 259 en 264, 2^o lid, van het Wetboek der inkomstenbelastingen, maar om een buitengewone termijn, die slaat op een buitengewone toestand. De termijn van één jaar na de bekendmaking van de wet in het Belgisch Staatsblad, komend na de gewone termijn van navordering, zal dus door het Bestuur der Belastingen niet mogen worden gebruikt om belastingentoeslagen in te kohieren, gegrond, niet op een nieuwe belastingbepaling in de overeenkomst, maar wel op het bezit van gegevens over de inkomsten van een belastingplichtige, waarvan in het kader van de uitwisseling van inlichtingen, bepaald in artikel 26 van de overeenkomst, mededeling is gedaan tussen de bevoegde instanties van de Staten.

Anderzijds staat het volkomen vast dat geen vermeerdering of verwijlinterest, op welke grond dan ook, wegens deze inkohiering van een nieuwe belasting aan de betrokkene mag worden opgelegd.

De opeisbaar geworden belastingen waarvan de inkohiering, over de aanslagjaren 1967 tot 1969, door

1969, a été prévu par cet article quatre, se trouvent notamment ceux qui sont relatifs aux salaires perçus par les travailleurs frontaliers et les résidents belges travaillant en République Fédérale d'Allemagne moins de 183 jours de l'année civile. Jusqu'à l'entrée en vigueur de la convention, ces revenus ont subi une double imposition. En effet, ils ont été imposés en Allemagne au taux prévu par cette législation et en Belgique au taux de 50 % de l'impôt dû sur les revenus des personnes physiques. La convention stipule que ces salaires seront imposés exclusivement en Belgique. En raison de l'effet rétroactif de l'entrée en vigueur de celle-ci, les mêmes revenus sont imposables *au taux plein* depuis l'exercice d'imposition 1967. La conséquence en est qu'à une double imposition juridique fait place pour les exercices d'imposition 1967, 1968, 1969, une double imposition de fait. Pour échapper à cette double imposition, les contribuables visés devront réclamer à la République Fédérale la restitution des impôts afférents aux salaires payés depuis le 1^{er} janvier 1966.

M. Schyns, dans son rapport fait au nom de la Commission des Affaires Etrangères de la Chambre, avait déjà souligné le caractère vexatoire de pareille situation et avait introduit un sous-amendement à l'article 4 selon lequel l'Administration fiscale ne pouvait enrôler des suppléments d'impôts qu'au moment où les offices des contributions allemands auraient remboursé aux contribuables les impôts retenus ou versés en Allemagne Fédérale depuis 1966 et qui doivent en vertu de la présente convention être versés en Belgique. Le Ministre des Finances a rejeté l'amendement pour le motif « qu'il est inconcevable qu'un impôt soit dû sur la base d'une imposition prévue par une administration étrangère ».

Le Ministre des Finances a également annoncé, en séance publique de la Chambre en date du 23 janvier 1969, que la République Fédérale a accepté de rembourser les retenues faites en 1967 et 1968. Il n'a pas précisé le sort des retenues faites en 1966, ni la date et les modalités des remboursements promis.

En résumé, les frontaliers, qui, par définition, sont des contribuables à revenus modestes, vont être invités à payer une seconde fois l'impôt, vont devoir faire des démarches auprès des autorités allemandes pour obtenir des restitutions, devront fournir des justifications et éventuellement saisir l'Administration belge de réclamations en vertu de l'article 25 de la Convention.

Il en résultera également dans les deux pays des dépenses administratives qui seront sans doute hors de proportion avec les montants en cause.

On regrette que les deux Etats n'aient pu régler ce problème par un versement forfaitaire de la République Fédérale.

Il est dès lors suggéré de voter en sa totalité la Convention, le protocole final et les articles addition-

dit article 4 wordt geregeld, slaan onder meer, op het loon van grensarbeiders en Belgische verblijfhouders die minder dan 183 dagen van het kalenderjaar in de Bondsrepubliek Duitsland werken. Tot de inwerking-treding van de overeenkomst werd van die inkomsten een dubbele belasting geheven. Zij werden namelijk in Duitsland belast tegen de Duitse aanslagvoet en in België tegen 50 % van de aanslagvoet voor inkomsten van natuurlijke personen. De overeenkomst bepaalt dat die lonen uitsluitend in België zullen worden belast. Wegens de terugwerking van de inwerking-treding, zijn diezelfde inkomsten sedert het aanslagjaar 1967 belastbaar tegen het *volle tarief*. Het gevolg hiervan is dat voor de dienstjaren 1967, 1968, 1969 de juridische dubbele belasting wordt vervangen door een feitelijke dubbele belasting. Om aan die dubbele belasting te ontkomen, moet de betrokkene van de Bondsrepubliek Duitsland terugvorderen wat hij sedert 1 januari 1966 op zijn loon aan belasting heeft betaald.

In zijn verslag namens de Kamercommissie voor de Buitenlandse Zaken had de h. Schyns reeds gewezen op het krenkend karakter van die toestand en een subamendement op artikel 4 ingediend, volgens hetwelk het Bestuur der Belastingen belastingstoelagen eerst zou mogen inkohieren op het tijdstip dat de Duitse belastingdiensten aan de betrokkene heeft terugbetaald wat hij sedert 1966 in de Bondsrepubliek aan belasting heeft voldaan en krachtens de voorgelegde overeenkomst in België moet worden betaald. De Minister van Financiën verwierp het amendement, omdat het « ondenkbaar is dat een belasting zou verschuldigd zijn op de grondslag van een aanslag gevestigd door een buitenlandse administratie ».

Ter openbare vergadering van de Kamer van 23 januari 1969 kondigde de Minister van Financiën ook aan dat de Bondsrepubliek aanvaard had de ingehouden bedragen van 1967 en 1968 terug te betalen. Hij zei echter niet wat er zou gebeuren met de inhoudingen van 1966 en had het evenmin over de datum en de modaliteiten van de beloofde terugbetalingen.

Kortom, de grensarbeiders, per definitie belastingplichtigen met geringe inkomsten, zullen worden verzocht een tweede maal de belasting te voldoen. Zij zullen stappen moeten doen bij de Duitse autoriteiten om teruggave te verkrijgen en zij zullen krachtens artikel 25 van de Overeenkomst bewijzen moeten overleggen en eventueel een bezwaarschrift bij de Belgische administratie moeten indienen.

Dat zal in beide landen ook leiden tot administratieve uitgaven die stellig buiten verhouding zullen zijn tot de in het geding zijnde bedragen.

Het is te betreuren dat de twee Staten dit probleem niet hebben kunnen regelen door een forfaitaire storting van de Bondsrepubliek.

Er wordt dan ook in overweging gegeven de Overeenkomst, het Slotprotocol en de bijgevoegde artike-

nels 2 et 3, à l'exception de l'article 4 qui devrait être renvoyé à la Commission des Finances.

Le projet sauf l'article 4 et le présent rapport ont été admis à l'unanimité.

Le Rapporteur,
P. ANSIAUX.

Le Président,
P. STRUYE.

len 2 en 3 in hun geheel goed te keuren, met uitzondering van artikel 4, dat naar de Commissie voor de Financiën zou moeten worden teruggezonden.

Het ontwerp behalve artikel 4 en dit verslag zijn met algemene stemmen aanvaard.

De Verslaggever,
P. ANSIAUX.

De Voorzitter,
P. STRUYE.