

PARLEMENT  
DE LA  
COMMUNAUTÉ FRANÇAISE

Session 2012-2013

---

4 JUIN 2013

---

PROJET DE DÉCRET

PORTANT ASSENTIMENT À LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE  
ET LE JAPON TENDANT À ÉVITER LES DOUBLES IMPOSITIONS EN MATIÈRE  
D'IMPÔTS SUR LE REVENU, SIGNÉE À TOKYO LE 28 MARS 1968, TELLE QUE  
MODIFIÉE PAR LE PROTOCOLE SIGNÉ À BRUXELLES LE 9 NOVEMBRE 1988 ET  
PAR LE PROTOCOLE SIGNÉ À BRUXELLES LE 26 JANVIER 2010, ET AU  
PROTOCOLE, SIGNÉ À BRUXELLES LE 26 JANVIER 2010, MODIFIANT LA  
CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET LE JAPON TENDANT À  
ÉVITER LES DOUBLES IMPOSITIONS EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU

---

## RÉSUMÉ

---

La coopération fiscale entre les Etats est essentielle pour permettre aux Etats d'appliquer et de faire respecter leurs législations fiscales. Une coopération fiscale efficace permet de faire en sorte que les contribuables qui ont accès à des opérations transnationales n'aient pas davantage de possibilités de fraude et d'évasion fiscales que ceux qui n'interviennent que sur leurs propres marchés nationaux.

L'échange de renseignements constitue une partie de cette coopération internationale en matière fiscale. Il s'agit d'un moyen efficace pour les

Etats de protéger leurs propres bases d'imposition et de lutter contre les « paradis fiscaux » et les pratiques fiscales dommageables.

Lorsque la conclusion d'une convention préventive de la double imposition ne s'avère pas possible, l'échange de renseignements peut être organisé par un accord ad hoc dont les dispositions s'inspirent du Modèle OCDE d'accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale. Le présent accord avec le Japon s'inscrit dans cette dernière démarche.

## TABLE DES MATIÈRES

RÉSUMÉ	2
EXPOSÉ DES MOTIFS	4
PROJET DE DÉCRET PORTANT ASSENTIMENT À LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET LE JAPON TENDANT À ÉVITER LES DOUBLES IMPOSITIONS EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU, SIGNÉE À TOKYO LE 28 MARS 1968, TELLE QUE MODIFIÉE PAR LE PROTOCOLE SIGNÉ À BRUXELLES LE 9 NOVEMBRE 1988 ET PAR LE PROTOCOLE SIGNÉ À BRUXELLES LE 26 JANVIER 2010, ET AU PROTOCOLE, SIGNÉ À BRUXELLES LE 26 JANVIER 2010, MODIFIANT LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET LE JAPON TENDANT À ÉVITER LES DOUBLES IMPOSITIONS EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU	12
AVANT-PROJET DE DÉCRET PORTANT ASSENTIMENT AU PROTOCOLE, FAIT À BRUXELLES LE 26 JANVIER 2010, MODIFIANT LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET LE JAPON TENDANT À ÉVITER LES DOUBLES IMPOSITIONS EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU, SIGNÉE À TOKYO LE 28 MARS 1968, TELLE QUE MODIFIÉE PAR LE PROTOCOLE SIGNÉ À BRUXELLES LE 9 NOVEMBRE 1988	13
AVIS DU CONSEIL D'ETAT	14

## EXPOSÉ DES MOTIFS

---

### A. Contexte général dans lequel s'inscrit le Protocole

La Convention préventive de la double imposition signée le 28 mars 1968 avec le Japon et modifiée une première fois le 9 novembre 1988 (ci-après « la Convention de 1968 ») a été revue à la demande du Gouvernement belge.

Cette demande faisait suite à la décision prise en 2009 par le Gouvernement d'étendre le champ d'application de l'assistance administrative internationale aux renseignements bancaires et s'inscrit dans un processus mondial de renforcement de la coopération internationale en matière fiscale.

#### **1. Point de départ : la lutte contre les « paradis fiscaux » et les pratiques fiscales dommageables.**

Le point de départ de ce processus se situe en 1996, lorsque les pays membres de l'OCDE ont constaté qu'il était nécessaire de contrôler les conséquences fiscales de la libéralisation progressive des échanges et des investissements internationaux. En effet, si le développement de la mobilité des capitaux a été un incontestable facteur de croissance économique, il a également mis en concurrence les systèmes fiscaux des différents Etats. Cette concurrence a conduit à une surenchère dans l'adoption d'incitants et à l'essor des paradis fiscaux.

Cette situation a engendré des distorsions au niveau des décisions d'investissement qui sont préjudiciables, d'une manière générale, aux budgets de la plupart des pays. L'OCDE a, dès lors, été chargée par ses pays membres de mettre au point des mesures pour lutter contre ces distorsions.

Sur la base de ce mandat, l'OCDE a présenté en 1998 un rapport fixant les critères qui caractérisent les « paradis fiscaux » et les pratiques fiscales dommageables. Ce rapport recommandait l'adoption d'une série de mesures de nature unilatérale, bilatérale ou multilatérale afin de lutter, de façon coordonnée, contre ces régimes et ces pratiques. Au nombre de ces mesures figuraient notamment la levée des dispositions limitant l'accès des autorités fiscales aux informations détenues par les banques ainsi que l'usage plus intensif et plus efficace des procédures d'assistance administrative internationale.

#### Les premiers résultats concrets des travaux

(1) Le Comité des Affaires Fiscales de l'OCDE est un groupe de travail composé de hauts fonctionnaires représentant les administrations fiscales des 34 pays membres (nombre de membres actuel).

de l'OCDE concernaient les pays membres de l'OCDE. En 2000, le Comité des Affaires Fiscales de l'OCDE(1) a, en effet, déclaré que tous les pays membres de l'OCDE devraient autoriser leurs administrations fiscales à accéder aux renseignements bancaires en vue d'échanger ceux-ci avec leurs partenaires conventionnels. D'autres recommandations ont également été faites aux pays membres, notamment l'interdiction des comptes bancaires anonymes ou l'obligation d'échanger des renseignements dans les cas où l'Etat requi n'a pas besoin des renseignements demandés pour l'application de sa propre législation fiscale. Les initiatives prises par les Etats membres (et par ceux ayant le statut d'observateurs) ont fait l'objet d'un examen détaillé dans deux rapports, l'un publié en 2003 et l'autre en 2007.

#### **2. Ouverture du processus aux pays non membres de l'OCDE et focalisation sur l'échange de renseignements en matière fiscale.**

En 2000, les travaux menés au sein de l'OCDE se sont ouverts aux représentants de pays non membres de l'OCDE. Actuellement, plus de 100 pays participent à ces travaux, lesquels sont concentrés sur l'échange de renseignements. Ces travaux se déroulent au sein du Forum Mondial sur la transparence et l'échange de renseignements (initialement baptisé Forum Mondial sur la fiscalité). En 2002, ce Forum a mis au point un Modèle d'accord limité à l'échange de renseignements en matière fiscale. Le Forum encourage la conclusion d'accords conformes aux principes repris dans ce Modèle. Parmi ces principes figure l'échange d'informations bancaires. Depuis 2006, un rapport annuel expose les progrès accomplis en la matière dans les pays concernés.

Suite à ces travaux, un nouveau paragraphe 5 a également été introduit à l'article 26 (Echange de renseignements) du Modèle OCDE de convention fiscale concernant le revenu et la fortune de juillet 2005. Le nouveau paragraphe 5 ne permet plus à un Etat de refuser de communiquer des renseignements au seul motif que ceux-ci sont détenus par une banque. En 2005, la Belgique, le Luxembourg, l'Autriche et la Suisse avaient chacun émis une réserve sur ce nouveau paragraphe 5.

Les normes OCDE d'échange de renseignements ont emporté l'adhésion, en octobre 2008,

du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale de l'ONU, qui les a introduites dans le Modèle de convention concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement. Elles sont, ainsi, devenues le standard au niveau mondial.

### 3. Adhésion de la Belgique au processus international.

La Belgique a introduit une disposition analogue à l'article 26, paragraphe 5 du Modèle OCDE dans la Convention fiscale conclue avec les Etats-Unis le 27 novembre 2006. Ce faisant, pour la première fois, notre pays acceptait de satisfaire aux demandes de renseignements bancaires provenant d'un autre Etat.

Dans la foulée de cette Convention, la Belgique a fait savoir dès janvier 2007 dans les enceintes internationales (OCDE, Union Européenne et ONU) qu'elle était disposée à négocier, au cas par cas, avec d'autres Etats une disposition conventionnelle similaire à celle conclue avec les Etats-Unis. Cette ouverture de la Belgique n'a été suivie d'aucune initiative de nos partenaires conventionnels. Par ailleurs, dans la version de 2008 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE, la Belgique a maintenu sa réserve de principe mais a clairement indiqué qu'elle était prête à accepter, au cas par cas, une disposition relative à l'échange de renseignements bancaires.

En mars 2009, la Belgique s'est pleinement ralliée aux normes de transparence et d'échange de renseignements élaborées au sein de l'OCDE. Cette nouvelle avancée s'est concrétisée :

- par l'annonce, le 11 mars 2009, de la levée de la réserve que la Belgique avait formulée vis-à-vis de l'article 26, paragraphe 5 du Modèle OCDE ;
- par la proposition faite par le Ministre des Finances à ses homologues de l'UE et de l'OCDE d'introduire cette disposition dans les conventions qui lient la Belgique à chacun des pays membres de l'OCDE et de l'UE ;
- par la décision de passer à l'échange automatique de renseignements dans le cadre de la directive-épargne dès le 1er janvier 2010 sans attendre la fin de la période transitoire (les intérêts payés en Belgique à partir du 1er janvier 2010 font l'objet, depuis 2011, d'un échange automatique de renseignements par la Belgique).

### 4. Accélération du processus international et établissement de listes « blanches », « grises » et

« noires ».

Le mouvement d'adhésion des Etats au standard international s'est accéléré à la suite de la réunion du G 20 à Londres le 2 avril 2009. En raison du contexte de crise financière et économique, cette réunion s'est soldée par des prises de position particulièrement fortes. Le besoin de transparence et de coopération internationale en matière fiscale a été réaffirmé et les Etats réticents à adhérer au standard international ont été menacés de sanctions. Une série de contre-mesures ont été évoquées : exiger que les contribuables et les institutions financières fournissent davantage d'informations en ce qui concerne les transactions impliquant ces Etats « non coopératifs » ; refuser toute déduction en ce qui concerne les versements effectués au profit de bénéficiaires résidant dans ces Etats, prélever des taxes sur ces versements,...

Le même jour, l'OCDE a rendu public un document répartissant les 84 Etats participant à l'époque au Forum Mondial sur la transparence et l'échange de renseignements en trois listes en fonction des progrès accomplis par chacun d'eux dans la mise en œuvre du standard international.

Une première liste « blanche » reprenait les Etats qui avaient déjà substantiellement mis en œuvre ce standard.

Une deuxième liste « grise » établissait une catégorie intermédiaire d'Etats qui, bien qu'ayant adhéré au standard international, n'avaient pas encore procédé à sa mise en œuvre dans une mesure jugée suffisante. Cette liste comportait deux subdivisions. Dans la première subdivision étaient classés les pays qui, au regard des critères du rapport de l'OCDE de 1998 mentionné au point 1 ci-avant, devaient être considérés comme des paradis fiscaux. La deuxième subdivision reprenait les « autres centres financiers » ; c'est dans cette catégorie, créée pour les besoins de l'espèce, qu'avait été placée la Belgique. En effet, pour qu'un Etat puisse figurer dans la liste blanche, celui-ci devait avoir signé au moins douze accords prévoyant une assistance administrative répondant aux exigences du standard international. Or, début avril 2009, la Belgique ne pouvait se prévaloir que de la signature de la Convention avec les Etats-Unis.

La troisième liste « noire » regroupait les Etats ne s'étant pas encore engagés à appliquer le standard international. Cette liste est, désormais, vide en raison de l'adhésion généralisée au standard international.

### 5. Conclusion par la Belgique d'accords d'échange de renseignements.

La Belgique, désireuse de quitter la deuxième

liste, a intensifié les efforts entrepris depuis mars 2009 pour signer le plus rapidement possible des accords internationaux permettant l'échange de renseignements bancaires. Grâce à ces efforts, la Belgique a signé dans un délai très court 12 accords prévoyant une assistance administrative répondant aux exigences du standard international. Ce faisant, la Belgique est reprise, depuis le 17 juillet 2009, dans la liste « blanche » des Etats qui ont déjà substantiellement mis en œuvre le standard international.

Le Gouvernement a poursuivi le processus de révision de ses conventions fiscales entamé en mars 2009 afin qu'au moins toutes les conventions conclues par la Belgique permettent à terme l'échange de renseignements bancaires.

#### 6. Peer review.

En septembre 2009, le Forum Mondial sur la transparence et l'échange de renseignements a décidé de mettre en place un dispositif permettant d'évaluer l'effectivité de la mise en œuvre du standard international par les Etats participants. Ce dispositif, appelé « examen par les pairs » (« peer review ») en raison du fait qu'il est piloté par des représentants d'Etats participant au Forum Mondial qui procèdent à l'évaluation, prévoit, pour chaque Etat supervisé, deux phases d'examen.

La 1ère phase consiste en l'analyse du cadre juridique et réglementaire mis en place par l'Etat considéré aux fins de l'échange de renseignements. En ce qui concerne la Belgique, cette 1ère phase a eu lieu durant le 2ème semestre 2010. Un premier rapport d'évaluation a été publié en avril 2011. Ce rapport était basé sur la situation en novembre 2010. Il constatait une lacune dans la législation interne belge concernant l'échange international d'informations bancaires et incitait la Belgique à terminer aussi rapidement que possible les procédures de ratification d'un nombre significatif d'accords déjà signés par la Belgique afin de satisfaire au standard international(2). Le Gouvernement n'a pas voulu courir le risque de voir les procédures de ratification concernées ne pas être terminées à temps en raison de la qualification de traités mixtes des nouveaux instruments conventionnels. Il a donc introduit, par le biais de la loi du 14 avril 2011 portant des dispositions diverses (MB du 6 mai 2011), une modification de l'article 322 CIR 92 qui permet, à partir du 1er juillet 2011, d'échanger des informations bancaires avec plus de 80 pays partenaires sur la base du réseau existant de traités fiscaux. Sur l'insis-

tance de la Belgique, un rapport complémentaire a été publié le 12 septembre 2011. Celui-ci conclut que le cadre juridique et réglementaire belge en la matière est suffisant(3). La 2ème phase de cet « examen par les pairs » se déroule durant le 2ème semestre 2012 et porte sur la manière dont le cadre juridique et réglementaire mis en place par la Belgique fonctionne concrètement.

Les conséquences d'un examen non concluant n'ont pas encore été déterminées mais il est fort probable que de nouvelles listes d'Etats considérés comme non coopératifs seront dressées et que des sanctions telles que celles évoquées par le G 20 en avril 2009 seront appliquées.

#### B. Contexte juridique européen.

Les Etats membres de l'Union européenne ont conservé leurs compétences à l'égard des impôts directs, même si la Communauté européenne dispose d'une compétence concurrente de principe en vertu de l'article 115 du Traité. Le Conseil, statuant à l'unanimité, arrête, en effet, des directives pour le rapprochement des dispositions législatives, réglementaires et administratives des Etats membres qui ont une incidence directe sur l'établissement ou le fonctionnement du marché commun. Jusqu'à présent, cette compétence concurrente n'a été mise en œuvre que de manière relativement limitée.

Dans le domaine de l'assistance administrative en matière fiscale, plusieurs directives ont été adoptées par le Conseil de l'Union européenne, dont trois concernent l'échange de renseignements. Ces directives intéressent essentiellement les opérations entre résidents d'Etats membres différents; les relations entre Etats membres et Etats tiers ne sont que peu concernées.

La directive 77/799/CEE du 19 décembre 1977 concerne l'assistance mutuelle des autorités compétentes des Etats membres dans le domaine des impôts directs. Cette directive prévoit que, en principe, les Etats membres sont tenus d'échanger toutes les informations susceptibles de leur permettre l'établissement correct des impôts sur le revenu et sur la fortune. Cette obligation ne pèse toutefois sur les Etats membres qu'à la condition que les informations dont la fourniture est requise puissent être obtenues sur la base de leur législation interne.

La directive 2003/48/CE du 3 juin 2003 concerne la fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts (« directive

(2) Ce rapport peut être consulté sur le site internet de l'OCDE : [http://www.oecd.org/document/57/0,3746,fr\\_21571361\\_44315115\\_47572985\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html](http://www.oecd.org/document/57/0,3746,fr_21571361_44315115_47572985_1_1_1_1,00.html)

(3) Ce rapport peut être consulté sur le site internet de l'OCDE : <http://www.oecd.org/dataoecd/59/4/48635669.pdf>

épargne »). Celle-ci vise à garantir que les intérêts alloués dans un Etat membre à des bénéficiaires effectifs, personnes physiques, qui ont leur résidence fiscale dans un autre Etat membre soient imposés effectivement selon le droit interne de ce dernier Etat membre. Pour ce faire, la directive préconise le recours à l'échange automatique d'informations.

Dans le cadre de cette directive et en vue d'éviter une fuite des capitaux vers des pays non membres de l'Union européenne, la Commission européenne a conclu des accords avec la Suisse, le Liechtenstein, Saint-Marin, Monaco et Andorre afin que ceux-ci adoptent des mesures équivalentes à celles figurant dans la directive. Parallèlement, chacun des Etats membres a conclu des accords semblables avec les territoires dépendants ou associés du Royaume-Uni et des Pays-Bas (îles anglo-normandes, île de Man et divers territoires des Caraïbes). Le champ d'application de l'échange automatique d'informations que mettent en place la « directive épargne » et les accords précités est cependant limité en raison du fait que ces instruments juridiques ne visent que les intérêts payés à des personnes physiques.

La directive 77/799/CEE susmentionnée a fait l'objet d'une révision. En effet, la Commission européenne avait présenté le 2 février 2009 une proposition de directive visant à remplacer la directive actuelle en intégrant le standard international, ce qui empêcherait désormais les Etats membres de se retrancher derrière leur secret bancaire pour refuser de fournir les informations qui leur seraient demandées. La Belgique s'est d'emblée déclarée favorable à cette nouvelle directive qui a été adoptée par le Conseil le 15 février 2011. La nouvelle directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE est entrée en vigueur le 11 mars 2011. Les mesures à prendre par chaque Etat membre en vue de sa transposition sortiront leurs effets au 1er janvier 2013, date à laquelle la directive 77/799/CEE sera effectivement abrogée.

La nouvelle directive contient un chapitre relatif aux relations avec les Etats tiers, qui permet de transmettre des informations obtenues d'un Etat tiers à d'autres Etats membres de l'Union auxquels ces informations pourraient être utiles, à condition qu'un accord avec cet Etat tiers l'autorise. Inversement, des informations obtenues d'un autre Etat membre, peuvent, sous certaines conditions, être transmises à un Etat tiers.

Enfin, la Commission européenne a adopté le 28 avril 2009 une communication dans laquelle sont recensées les mesures que les Etats membres

devraient prendre pour promouvoir la « bonne gouvernance » dans le domaine fiscal (c'est-à-dire améliorer la transparence et l'échange d'informations et progresser sur la voie de la concurrence loyale en matière fiscale). Elle invite notamment les Etats membres à opter, dans le cadre de leurs relations bilatérales, pour une approche conforme aux principes de bonne gouvernance.

Dans le contexte juridique européen actuel, la compétence de la Belgique est, dès lors, demeurée entière lorsqu'il s'agit de conclure un accord relatif à l'échange de renseignements en matière fiscale avec le Japon. Le présent Protocole est, par ailleurs, conforme aux principes de bonne gouvernance prônés par la Commission. Compte tenu, d'une part, de la couverture par le présent accord des renseignements détenus par les banques et, d'autre part, de la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union Européenne (C.J.U.E) relative à l'article 63 du Traité sur le fonctionnement de l'Union Européenne (TFUE), cet accord implique en tout cas que la liberté de circulation des capitaux prévue par l'article 63 du TFUE devra être appliquée complètement avec le Japon conformément à la jurisprudence de la CJUE. Ceci signifie que les éventuelles restrictions qui trouveraient leur origine dans une législation introduite en Belgique après le 31 décembre 1993 et qui pourraient être maintenues en raison de l'absence d'échange de renseignements bancaires entre la Belgique et le Japon devront être levées dans les relations entre la Belgique et le Japon dès que le présent Protocole sera applicable.

### C. Impact socio-économique.

Ce Protocole, qui est limité à l'échange de renseignements fiscaux sur demande, n'aura aucun impact socio-économique en Belgique.

### D. Dispositions techniques.

#### **1. Article I du Protocole.**

L'article I remplace le texte de l'article 26 (Echange de renseignements) de la Convention de 1968 par le texte du Modèle OCDE relatif à l'échange de renseignements. Grâce à cette modification, la Convention de 1968 est, sur ce point, désormais conforme au standard international d'échange de renseignements bancaires.

Le nouveau paragraphe 1 permet dorénavant d'échanger les renseignements « vraisemblablement pertinents » pour l'application de la Convention elle-même ou de la législation interne relative aux impôts perçus par ou pour le compte des deux Etats ou pour le compte des collectivités locales du Japon.

La norme de « pertinence vraisemblable » remplace celle de « renseignements nécessaires » pour l'application de la législation fiscale. Ceci 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 Etats 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'Etat requérant ne constitue pas une raison suffisante pour que l'Etat requis soit dispensé de l'obligation de les fournir. 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 le présent Protocole.

Le nouveau paragraphe 1 couvre, comme indiqué ci-avant, les « impôts de toute nature ou dénomination perçus par ou pour le compte des Etats contractants, ou pour le compte des collectivités locales du Japon ». Cette formulation diffère quelque peu de celle du Modèle OCDE, qui fait référence aux « impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte des Etats contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales ». En raison de cette différence, le Gouvernement fédéral belge estimait que, en ce qui concerne la Belgique, seuls les impôts suivants seraient couverts :

- les impôts perçus par les Etats contractants pour leur propre compte ; ou
- les impôts perçus par les Etats contractants pour le compte de leurs subdivisions politiques ou collectivités locales.

Ainsi, les impôts régionaux dont le service est assuré par l'Etat fédéral belge auraient été couverts. Par contre, les impôts perçus par les Régions et Communautés elles-mêmes seraient restés en dehors du champ d'application du Protocole.

Dans cette optique, la conclusion du Protocole

(4) Le raisonnement qui a amené le Gouvernement fédéral belge à ne pas impliquer les entités fédérées dans la conclusion de traités tels que le présent Protocole avec le Japon a fait l'objet d'un développement plus détaillé, notamment, dans l'exposé des motifs du *Projet de loi portant assentiment au Second Protocole, fait à Paris le 24 juin 2009, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et l'Australie tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu signée à Canberra le 13 octobre 1977, telle que modifiée par le Protocole signé à Canberra le 20 mars 1984, et adaptant la législation fiscale belge à certaines dispositions dudit Second Protocole* (Document législatif n° 5-962/1, pp. 10-13).

(5) Avis 47.964/1 du 25 mars 2010 relatif à l'Avenant à la Convention belgo-luxembourgeoise signé le 16 juillet 2009, avis 48.019/1 du 13 avril 2010 relatif au Protocole à la Convention belgo-australienne signé le 24 juin 2009, avis 48.020/1 du 13 avril 2010 relatif à l'Avenant à la Convention entre la Belgique et Saint-Marin signé le 14 juillet 2009, avis 48.087/1 du 29 avril 2010 relatif au Protocole à la Convention belgo-norvégienne signé le 10 septembre 2009, avis 48.088/1 du 29 avril 2010 relatif au Protocole à la Convention entre la Belgique et Singapour signé le 16 juillet 2009, et avis 48.089/1 du 29 avril 2010 relatif au Protocole à la Convention entre la Belgique et le Royaume-Uni signé le 24 juin 2009.

relevait de la compétence exclusive de l'Etat fédéral belge. Les entités fédérées n'ont dès lors pas été impliquées dans les négociations. De même, le Protocole n'a été signé que par un représentant du Gouvernement de l'Etat fédéral.

En cherchant à demeurer dans les limites de sa compétence exclusive, l'Etat fédéral souhaitait que le Protocole entre en vigueur le plus rapidement possible. Le contexte général dans lequel s'inscrit le Protocole (voir point A) nécessitait en effet une action rapide. Or, la conclusion d'un traité mixte demande sensiblement plus de temps que la conclusion d'un traité relevant de la compétence exclusive d'une seule entité en raison des exigences du dispositif mis en place par l'Accord de coopération du 8 mars 1994 entre l'Etat fédéral, les Communautés et les Régions relatif aux modalités de conclusion de traités mixtes (MB du 17 décembre 1996)(4).

Toutefois, dans le courant de l'année 2010, plusieurs traités analogues reprenant, en ce qui concerne les impôts visés, la même formulation que le présent Protocole ont été soumis pour avis au Conseil d'Etat. Celui-ci a estimé que la plupart de ces traités constituent des traités mixtes, qui couvrent également les impôts des entités fédérées(5).

Compte tenu de ces avis du Conseil d'Etat, le Protocole a été soumis au groupe de travail « traités mixtes » visé à l'article 3 de l'Accord de coopération du 8 mars 1994 précité. Ce groupe de travail a arrêté le caractère mixte (Etat fédéral/Communautés/Régions) du Protocole lors de sa réunion du 26 octobre 2010. Cette proposition de décision a été entérinée le 20 janvier 2011 par la Conférence Interministérielle « Politique étrangère » après une procédure écrite.

Le Ministère des Finances japonais a été averti du fait que – contrairement à ce qui avait été dit lors de la négociation du Protocole –, on doit maintenant considérer en ce qui concerne la Belgique que les impôts perçus par les subdivisions politiques et collectivités locales sont également couverts par l'échange de renseignements organisé par le nouvel article 26, même s'ils ne sont pas ex-

pressément mentionnés au paragraphe 1. Le Ministère des Finances japonais a fait savoir qu'il pouvait se rallier à cette interprétation. Afin d'éviter toute ambiguïté, il a été décidé que ce point sera confirmé par un accord amiable dans le cadre de la procédure prévue à l'article 25 de la Convention de 1968.

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'Etat fédéral et par les autres niveaux de pouvoir, en l'occurrence

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

Le nouveau paragraphe 2 reprend les dispositions relatives à la confidentialité des renseignements qui, pour l'essentiel, étaient déjà contenues dans le paragraphe 1 de l'article 26 de la Convention de 1968.

La manière dont les renseignements reçus par un Etat sont tenus secrets est en principe déterminée conformément aux règles en vigueur pour les renseignements obtenus par cet Etat 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 est analogue au paragraphe 2 de la Convention de 1968 et traite de certaines limitations à l'échange de renseignements en faveur de l'Etat requis. L'Etat requis n'est notamment pas obligé de fournir des renseignements qu'il ne pour-

rait 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 nouveau paragraphe 4, l'Etat 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 Etat. Ce nouveau paragraphe n'engendre aucune obligation nouvelle pour la Belgique car la pratique belge, comme celle de la plupart des Etats membres de l'OCDE, était déjà conforme à ces règles.

Le paragraphe 5 permet l'échange de renseignements spécifiques, notamment des renseignements bancaires, alors même que la législation fiscale ou la pratique administrative d'un Etat contractant n'autorise pas la collecte et la fourniture des renseignements en question. Ce paragraphe correspond au paragraphe 5 de l'article 26 du Modèle OCDE, la seule différence étant qu'il est étendu aux renseignements relatifs à un trust ou une fondation.

A l'inverse, le paragraphe 5 permet également à l'autorité compétente belge de recevoir des renseignements bancaires du Japon afin de soumettre un contribuable à l'impôt belge. A cet égard, l'administration devra naturellement respecter les procédures de droit interne, en particulier les dispositions de l'article 322, § 2, 3ème alinéa et de l'article 333/1, § 1er du Code des impôts sur les revenus 1992 insérés par la loi du 14 avril 2011 portant des dispositions diverses.(6)

Par ailleurs, dans plusieurs avis concernant des accords analogues, le Conseil d'Etat 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 interests in a person* » qui figurent également dans la version signée en anglais du présent Protocole.

La version néerlandaise du Protocole a été adaptée suite à ces avis.(7) On notera que les versions française et néerlandaise du présent Protocole n'ont que la valeur d'une traduction.

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

(6) Moniteur belge du 6 mai 2011, 1ère édition, p. 26576.

(7) Ces avis sont commentés en détail dans l'exposé des motifs du *Projet de loi portant assentiment au Second Protocole, fait à Paris le 24 juin 2009, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et l'Australie tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu signée à Canberra le 13 octobre 1977, telle que modifiée par le Protocole signé à Canberra le 20 mars 1984, et adaptant la législation fiscale belge à certaines dispositions dudit Second Protocole* (Document législatif n° 5-962/1, pp. 15-16).

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

## 2. Article II du Protocole.

Le paragraphe 3A stipule que l'article 26 (Echange de renseignements) de la Convention de 1968 sera applicable à l'échange des renseignements vraisemblablement pertinents pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts perçus par et pour le compte des collectivités locales de la Belgique par accord sous forme d'échange de notes diplomatiques entre les Gouvernements des Etats contractants. A ce sujet, il est renvoyé au commentaire relatif à la nouvelle disposition de l'article 26, paragraphe 1, qui figure au point 1 ci-avant.

Le sous-paragraphe (a) du paragraphe 3B stipule qu'en vue d'obtenir des renseignements 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 des renseignements se rattachant aux droits de propriété d'une personne, les autorités fiscales belges ont le pouvoir d'exiger la communication de ces renseignements et de procéder à des investigations et à des auditions, ce nonobstant les dispositions du paragraphe 3 de l'article 26 de la Convention ou toute disposition contraire de la législation interne belge. Cette disposition a été ajoutée au Protocole à la demande de la Belgique, à un moment où le Parlement n'avait encore adopté aucune décision concernant la levée du secret bancaire en droit interne. Compte tenu de l'entrée en vigueur le 1er juillet 2011 de l'article 55 de la loi du 14 avril 2011 portant des dispositions diverses<sup>(8)</sup>, cette disposition n'est en principe plus nécessaire. L'article 322 du Code des impôts sur les revenus 1992, tel que modifié par l'article 55 de la loi susmentionnée, permet en effet expressément à l'administration de réclamer auprès des établissements de banque, de change, de crédit et d'épargne tout renseignement pouvant être utile pour déterminer le montant des revenus imposables d'un contribuable lorsque ces renseignements sont demandés par un Etat étranger conformément aux dispositions relatives à l'échange de renseignements d'une convention préventive de la double imposition applicable et garantissant la réciprocité.

Le sous-paragraphe (b) du paragraphe 3B précise qu'un Etat contractant peut refuser de communiquer des renseignements relatifs à des communications confidentielles entre des avocats ou autres représentants juridiques agréés agissant en tant que tels et leurs clients dans la mesure où

(8) Moniteur belge du 6 mai 2011, 1ère édition, p. 26576.

ces communications sont protégées de la divulgation en vertu de la législation interne de cet Etat contractant.

## 3. Article III du Protocole.

L'article III fixe l'entrée en vigueur et la prise d'effet du nouvel article 26.

Chacun des Etats contractants enverra, par la voie diplomatique, à l'autre Etat contractant une notification confirmant l'accomplissement de ses procédures internes nécessaires à l'entrée en vigueur du Protocole. De la part de la Belgique, cette notification interviendra dès que le Protocole pourra être ratifié. Compte tenu du caractère mixte du Protocole, il sera nécessaire d'obtenir l'assentiment du Parlement fédéral et des parlements communautaires et régionaux.

Le Protocole entrera en vigueur le trentième jour suivant la date de réception de la seconde de ces notifications et le Protocole sera applicable :

- au Japon, pour les impôts perçus à partir du 1er janvier de l'année civile qui suit immédiatement celle de l'entrée en vigueur du Protocole ;
- en Belgique, pour les périodes imposables commençant à partir du 1er janvier de l'année civile qui suit immédiatement celle de l'entrée en vigueur du Protocole ou les événements imposables se produisant à partir de cette date.

Sur la base de ces dispositions, le nouvel article 26 est également applicable aux renseignements préexistants à l'entrée en vigueur ou à la prise d'effet du Protocole, à condition qu'ils soient fournis après l'entrée en vigueur du Protocole et qu'ils se rapportent à une période imposable ou un événement imposable auquel l'article 26 est applicable conformément à l'article III du Protocole.

L'ancien article 26 de la Convention de 1968 continue en principe à exister et à s'appliquer :

- au Japon, pour les impôts perçus avant le 1er janvier de l'année civile qui suit immédiatement celle de l'entrée en vigueur du Protocole ;
- en Belgique, pour les périodes imposables commençant avant le 1er janvier de l'année civile qui suit immédiatement celle de l'entrée en vigueur du Protocole ou les événements imposables se produisant avant cette date

Le Protocole restera en vigueur aussi longtemps que la Convention reste en vigueur.

### E. Précisions suite aux remarques du Conseil d'Etat.

Dans son avis 52.449/2 du 17 décembre 2012, le Conseil d'Etat a formulé plusieurs remarques sur l'avant-projet de décret dont il est question.

Le Conseil d'Etat propose tout d'abord de modifier l'article unique de l'avant-projet de décret en portant également assentiment à la Convention de base préventive de doubles impositions entre la Belgique et le Japon. Cette remarque a été prise en compte dans la rédaction de l'avant-projet de décret.

Le Conseil d'Etat recommande également l'élaboration d'un accord de coopération entre l'Etat fédéral, les Communautés et les Régions pour définir la notion « d'autorité compétente » reprise à l'article 3, paragraphe 1er, h), de la Convention, et pour prévoir un mécanisme et un organe de coordination afin que les autorités du Japon sachent à qui elles doivent adresser une demande de renseignements et que l'Etat fédéral, les communautés et les régions puissent déterminer entre eux comment donner suite à une demande concrète.

A ce sujet, il faut souligner que la communication avec l'Etat partenaire, en ce qui concerne l'échange de renseignements pour tous les impôts

visés, se fera via un seul point de contact (central). L'organisation et le fonctionnement concret de ce point de contact, ainsi que la collaboration entre ce point de contact et tous les niveaux de pouvoir concernés, font l'objet d'un accord de coopération dont le contenu est actuellement en cours d'élaboration. Cet accord de coopération 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 règlera 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'Etat 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. A ce propos, il est à noter que la Wallonie dispose déjà d'un outil pour conduire une répression administrative : le code de la fonction publique wallonne, et plus particulièrement le titre consacré au régime disciplinaire. Il en va de même dans la Fédération Wallonie-Bruxelles.

## PROJET DE DÉCRET

PORTANT ASSENTIMENT À LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET LE JAPON TENDANT À ÉVITER LES DOUBLES IMPOSITIONS EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU, SIGNÉE À TOKYO LE 28 MARS 1968, TELLE QUE MODIFIÉE PAR LE PROTOCOLE SIGNÉ À BRUXELLES LE 9 NOVEMBRE 1988 ET PAR LE PROTOCOLE SIGNÉ À BRUXELLES LE 26 JANVIER 2010, ET AU PROTOCOLE, SIGNÉ À BRUXELLES LE 26 JANVIER 2010, MODIFIANT LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET LE JAPON TENDANT À ÉVITER LES DOUBLES IMPOSITIONS EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU

Le Gouvernement de la Communauté française,

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

Après délibération,

### ARRETE :

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

#### Article unique

Sortiront leur plein et entier effet :

1° la Convention entre le Royaume de Belgique et le Japon tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, signée à Tokyo le 28 mars 1968, telle que modifiée par le Protocole signé à Bruxelles le 9

novembre 1988 et par le Protocole signé à Bruxelles le 26 janvier 2010 ;

2° le Protocole, signé à Bruxelles le 26 janvier 2010, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et le Japon tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu.

Bruxelles, le 08 mai 2013

*Le Ministre-Président*

**R. DEMOTTE.**

*Le Ministre du Budget, des Finances*

*et des Sports*

**A. ANTOINE.**

## AVANT-PROJET DE DÉCRET

PORTANT ASSENTIMENT AU PROTOCOLE, FAIT À BRUXELLES LE 26 JANVIER 2010, MODIFIANT LA CONVENTION ENTRE LE ROYAUME DE BELGIQUE ET LE JAPON TENDANT À ÉVITER LES DOUBLES IMPOSITIONS EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU, SIGNÉE À TOKYO LE 28 MARS 1968, TELLE QUE MODIFIÉE PAR LE PROTOCOLE SIGNÉ À BRUXELLES LE 9 NOVEMBRE 1988

---

Le Gouvernement de la Communauté française,  
Sur la proposition du Ministre-Président, chargé  
des Relations internationales,  
Après délibération,

### ARRETE :

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

#### Article unique

Le Protocole, fait à Bruxelles le 26 janvier 2010, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et le Japon tendant à éviter les doubles impositions en

matière d'impôts sur le revenu, signée à Tokyo le 28 mars 1968, telle que modifiée par le Protocole signé à Bruxelles le 9 novembre 1988 sortira son plein et entier effet.

Bruxelles, le 08 novembre 2012

*Le Ministre-Président*

**R. DEMOTTE.**

*Le Ministre du Budget, des Finances*

*et des Sports*

**A. ANTOINE**

## AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT

---



# CONSEIL D'ÉTAT

## section de législation

avis 52.449/2  
du 17 décembre 2012

sur

un avant-projet de décret 'portant assentiment au Protocole, fait à Bruxelles le 26 janvier 2010, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et le Japon tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, signée à Tokyo le 28 mars 1968, telle que modifiée par le Protocole signé à Bruxelles le 9 novembre 1988'

Le 29 novembre 2012, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre-Président du Gouvernement de la Communauté française à communiquer un avis, dans un délai de trente jours, sur un avant-projet de décret 'portant au Protocole, fait à Bruxelles le 26 janvier 2010, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et le Japon tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, signée à Tokyo le 28 mars 1968, telle que modifiée par le Protocole signée à Bruxelles le 9 novembre 1988'.

Le projet a été examiné par la deuxième chambre le 17 décembre 2012. La chambre était composée de Yves KREINS, président de chambre, Pierre VANDERNOOT et Martine BAGUET, conseillers d'État, Sébastien VAN DROOGHENBROECK, assesseur, et Bernadette VIGNERON, greffier.

Le rapport a été présenté par Patrick RONVAUX, auditeur.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 17 décembre 2012.

\*

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, tel qu'il est remplacé par la loi du 2 avril 2003, la section de législation limite son examen au fondement juridique de l'avant-projet, à la compétence de l'auteur de l'acte ainsi qu'à l'accomplissement des formalités préalables, conformément à l'article 84, § 3, des lois coordonnées précitées.

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

#### EXAMEN DU PROJET

1. En date du 28 mars 1968 a été signée à Tokyo une Convention entre le Royaume de Belgique et le Japon 'tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu', à laquelle il a été porté assentiment par une loi du 9 mars 1970.

Le 26 janvier 2010 un Protocole a été fait à Bruxelles entre les mêmes parties, qui modifie la Convention précitée, laquelle avait déjà été modifiée par un Protocole signé à Bruxelles le 9 novembre 1988.

2. Compte tenu du lien entre le Protocole du 26 janvier 2010, la Convention initiale et le Protocole du 9 novembre 1988, il y a lieu de porter assentiment, non seulement au Protocole du 26 janvier 2010, mais aussi à la Convention du 18 mars 1968 telle que modifiée par le Protocole du 9 novembre 1988.

L'article unique de l'avant-projet sera donc rédigé comme suit :

« Sortiront leur plein et entier effet :

1<sup>o</sup> la Convention entre le Royaume de Belgique et le Japon tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, signée à Tokyo le 28 mars 1968, telle que modifiée par le Protocole signé à Bruxelles le 9 novembre 1988 et par le Protocole signé à Bruxelles le 26 janvier 2010 ;

2<sup>o</sup> le Protocole, signé à Bruxelles le 26 janvier 2010, modifiant la Convention entre le Royaume de Belgique et le Japon tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu ».

L'intitulé de l'avant-projet sera adapté en conséquence.

3. La question se pose de savoir qui devra donner exécution en Belgique à une demande de renseignements émanant d'une autorité compétente du Japon.

Selon l'article 3, paragraphe 1<sup>er</sup>, h), de la Convention, l'expression « autorité compétente » désigne pour ce qui concerne la Belgique « l'autorité qui est compétente selon

la législation belge ». Vu qu'il s'agit d'un traité mixte, l'autorité compétente n'est pas exclusivement l'autorité fédérale mais il peut aussi s'agir d'une entité fédérée.

Il est par conséquent recommandé sur le plan interne belge de prévoir un mécanisme et un organe de coordination afin que les autorités du Japon 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. 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>.

4. 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 du projet de se déterminer sur cette question et, en fonction de ses intentions, d'éventuellement compléter le décret d'assentiment par des dispositions normatives en la matière<sup>2</sup>.

LE GREFFIER

LE PRÉSIDENT

Bernadette VIGNERON

Yves KREINS

<sup>1</sup> Comparez 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 dt'.

<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).