3. Naast de aanpassingen die voortvloeien uit de in nr. 2, a en c, bedoelde wijzigingen is de toelichting bij deel 1 ook nog aangevuld met een voorafgaande opmerking i.v.m. de bij dubbelbelastingovereenkomst vrijgestelde inkomsten die in aanmerking moeten worden genomen voor het bepalen van de aanslagvoet.

4. De wijzigingen aan DEEL 2 en aan de toelichting bij deel 2 zijn dezelfde als die inzake de aangifte P.B. Derhalve wordt verwezen naar de nrs. 4 en 5 van de circ. dd. 5.2.1982, Ci. RH. 82/328.715. Bovendien wordt in de rubriek inlichtingen van algemene aard de aandacht gevestigd op de bij dubbelbelastingovereenkomst vrijgestelde inkomsten die in aanmerking moeten worden genomen voor het bepalen van de aanslagvoet.

5. Aan DEEL 3 zijn geen noemenswaardige wijzigingen gebracht.

6. In de toelichting wordt verduidelijkt hoe dit deel moet worden ingevuld door leden van een feitelijke vereniging.

VI

Dubbelbelastingverdragen. - Australië

Onderrichtingen voor de toepassing van de Belgisch-Australische overeenkomst van 13 oktober 1977 tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen.

Circ. 12.3.1982, nr. Ci.R.9.Aus./330.472.

I. BELANGRIJKE DATA

1. Ondertekening van de overeenkomst : 13 oktober 1977.

Goedkeuring : W. 5 september 1979.

Publicatie : B.S. 31 oktober 1979 (V. 1516 - B. 580).

Uitwisseling van de akten van bekrachtiging : 17 oktober 1979.

Inwerkingtreding : 1 november 1979.

Toepassing in België :

— op *alle bij de bron verschuldigde* belastingen op inkomsten die met ingang van 1 januari 1980 zijn toegekend of betaalbaar zijn gesteld ;

— op *alle andere* dan bij de bron verschuldigde belastingen behorende tot inkomsten van boekjaren die met ingang van 1 januari 1980 aanvangen (aanslagjaren 1981 en volgende).

Men verlieze niet uit het oog dat voor de toepassing van de Belgisch-Australische overeenkomst, de uitdrukking « belastingen » niet lasten omvat die als boete worden geheven op grond van de Belgische wetgeving met betrekking tot de inkomstenbelastingen (art. 3, § 2, ov.).

II. ALGEMENE KENMERKEN

2. Naast haar voornaamste oogmerk dat bestaat in het voorkomen van dubbele belasting inzake bestaande en toekomstige belastingen naar het inkomen, voorziet de Belgisch-Australische overeenkomst volgens de gebruikelijke regels en met de gewone voorzorgsmaatregelen in de uitwisseling van inlichtingen die nodig zijn niet alleen om uitvoering te geven aan de overeenkomst maar ook aan de nationale wetten met betrekking tot de belastingen waarop de overeenkomst van toepassing is (art. 26). Zij voorziet *niet* in een administratieve bijstand voor de invordering van de belastingen.

3. Voor de bepaling van de woonplaats van een persoon om in aanmerking te komen voor het genot van de Belgisch-Australische overeenkomst, wordt uitdrukkelijk naar het belastingrecht van de overeenkomstsluitende Staten verwezen (art. 4, § 1). In dit verband worde opgemerkt dat de hoedanigheid van inwoner niet wordt verleend aan personen die permanent in bepaalde grondgebieden van het Australische Gemenebest gevestigd zijn maar daar slechts aan een zeer beperkte belastingplichtigheid zijn onderworpen (art. 4, § 2).

Bovendien weze opgemerkt dat wanneer een persoon voor de toepassing van de interne belastingwetgevingen geacht wordt

inwoner te zijn van de twee Staten maar voor de toepassing van de overeenkomst ingevolge art. 4 een woonplaats uitsluitend in één van deze twee Staten krijgt toegewezen, die Staat het exclusief recht heeft de inkomsten te belasten die deze persoon uit die Staat of uit een derde Staat verkrijgt.

Aangezien de overeenkomst voor het overige in een nogal ruime mate de andere door België gesloten gelijkaardige overeenkomsten volgt, worden hierna alleen de voornaamste bepalingen of bijzonderheden kort besproken.

III. HET VOORKOMEN VAN DUBBELE BELASTING

A. ONDERNEMINGSWINST

1° Toewijzing van het recht van belastingheffing

a) *Algemene regel*

4. Winsten van een onderneming van een overeenkomstsluitende Staat, niet zijnde een lucht- en zeevaartonderneming bedoeld in 4° hierna, mogen normaliter in de andere overeenkomstsluitende Staat slechts worden belast in zoverre als zij aan een in die andere Staat gelegen vaste inrichting kunnen worden toegerekent (art. 7, § 1).

b) *Bijzonderheid met betrekking tot winsten van bepaalde verzekeringsondernemingen* (art. 7, § 7)

5. In afwijking van de voorgaande regel, mogen winsten die een onderneming van een overeenkomstsluitende Staat in de andere overeenkomstsluitende Staat verkrijgt uit werkzaamheden op het gebied van verzekering (met uitzondering van levensverzekering), in die andere Staat overeenkomstig de wetgeving van die Staat worden belast, zelfs indien deze onderneming aldaar niet over een vaste inrichting zou beschikken.

Hieruit volgt dat de winsten (niet zijnde winsten uit levensverzekering) die Australische verzekeringsondernemingen in België verkrijgen, in België mogen worden belast overeenkomstig de regelen van het interne recht :

— indien de winsten worden verkregen met behulp van een Belgische inrichting in de zin van art. 140, § 3, W.I.B., worden zij onderworpen aan de B.N.V. (eventueel toerekening van minimumwinst ingevolge art. 248, § 2 en art. 146 K.B./W.I.B.) ;

— indien de winsten niet worden verkregen met behulp van een Belgische inrichting in de zin van art. 140, § 3, W.I.B., worden de premies uit in België gedane verzekeringsverrichtingen onderworpen aan de B.V. onder de voorwaarden van het interne recht.

Op te merken valt dat, a contrario, de winsten van ondernemingen die zich met levensverzekeringen bezighouden, onder de algemene regel van de vaste inrichting vallen (cf. 1°, a), hiervoor).

2° Definitie van de vaste inrichting

6. *Ondermeer* maken een vaste inrichting uit in de zin van de Belgisch-Australische overeenkomst :

— een bezitting gebezigd voor landbouw, veeteelt of bosbouw (art. 5, § 2, g) ;

— de uitvoering van een bouwwerk of van constructie-, installatie- of montagewerkzaamheden of werkzaamheden van toezicht daarop, indien de duur ervan twaalf maanden overschrijdt (art. 5, § 2, h en art. 5, § 4, a) ;

— het gebruik, gedurende langer dan twaalf maanden, van zwaar materieel bij de opsporing of de exploitatie van natuurlijke rijkdommen of bij daarmee samenhangende werkzaamheden (art. 5, § 4, b) ;

— een niet-onafhankelijke vertegenwoordiger (agent) die voor rekening van een onderneming aan haar toebehorende goederen vervaardigt of bewerkt (art. 5, § 5, b).

7. Er worde in dit verband in het bijzonder opgemerkt dat de Belgisch-Australische overeenkomst afwijkt van de regel die normaal in de andere Belgische overeenkomsten wordt gevolgd, in die zin dat landbouw-, bosbouw- of veeteeltbedrijven als vaste inrichtingen moeten worden beschouwd. De uit dergelijke bedrijven verkregen inkomsten moeten dus als winsten in de zin van de overeenkomst worden behandeld en zijn derhalve ingevolge de in art. 7 bepaalde regels belastbaar in de Staat waar die bedrijven zijn gelegen.

Tenslotte wordt aangestipt dat de definitie van artikel 5 niet alleen van toepassing is om vast te stellen of, voor de toepassing van de overeenkomst, een onderneming van een overeenkomstsluitende Staat een vaste inrichting in de andere overeenkomstsluitende Staat heeft, maar ook om eveneens voor de toepassing van de overeenkomst, vast te stellen of een onderneming van een overeenkomstsluitende Staat een vaste inrichting heeft in een derde Staat en of een onderneming die inwoner is van een derde Staat een vaste inrichting in een van de overeenkomstsluitende Staten heeft (art. 5, § 8).

3° Tarief van de B.N.V./Ven.

8. Het tarief van de B.N.V./Ven. van vennootschappen, inwoners van Australië, die in België een vaste inrichting hebben, wordt thans beperkt tot 48 pct., onverminderd de solidariteitsbijdragen (art. 7, § 8).

4° Zeevaart en luchtvaart

9. Krachtens art. 8 van de overeenkomst zijn de winsten uit de exploitatie van schepen of luchtvaartuigen in principe slechts belastbaar in de overeenkomstsluitende Staat waarvan de ondernemer inwoner is.

Wanneer deze winsten evenwel worden behaald uit binnenlands verkeer in de andere Staat, d.i. uitsluitend uit verkeer tussen plaatsen in de andere Staat, zoals bedoeld in § 4 van deze bepaling, mag die andere staat zijn belasting heffen, maar de belastbare basis mag normaliter niet hoger zijn dan 5 pct. van de vervoerprijs.

Die beperking van de belastbare basis is evenwel niet van toepassing indien het hoofdkantoor van de onderneming gelegen is in de Staat waaruit de winsten voortkomen, en evenmin indien die winsten op een andere wijze worden behaald dan met vervoer van passagiers, levende have, post of goederen (art. 8, §§ 5 en 6).

Uit het voorgaande volgt dat de Australische luchtvaart- of scheepvaartondernemingen in België slechts mogen worden belast (met, in voorkomend geval, beperking van de belastbare basis) op de winsten die zij behalen uit het vervoer tussen plaatsen in België.

In de praktijk kan dergelijk recht van belastingheffing, gezien de bepalingen van de Belgische wetgeving, slechts daadwerkelijk worden uitgeoefend indien de desbetreffende ondernemingen over een Belgische inrichting in de zin van art. 140, § 3, W.I.B., beschikken.

B. CORRECTIE VAN WINSTEN TUSSEN ONDERLING AFHANKELIJKE ONDERNEMINGEN

10. Artikel 9 van de Belgisch-Australische overeenkomst bevestigt het recht van de overeenkomstsluitende Staten om onrechtmatige winstafvloeiingen tussen verwante of verbonden ondernemingen op grond van hun interne wetgeving te bestrijden, en desnoods het normale bedrag van de belastbare winst te bepalen aan de hand van de bewijsmiddelen waarover die Staten krachtens hun interne wetgeving beschikken.

Indien de winstcorrectie die een Staat ingevolge artikel 9, § 1, doorvoert, een — economische — dubbele belasting doet ontstaan wegens het feit dat de bijkomende winst ook in de andere Staat bij een gelieerde onderneming aan de belasting blijft onderworpen, moet de laatstbedoelde Staat het bedrag van zijn belasting herzien op de hem geschikt voorkomende wijze. Het betreft hier een bijzondere bepaling die men in de meeste Belgische overeenkomsten niet terugvindt.

C. BELASTINGHEFFING VAN ROERENDE INKOMSTEN IN DE BRONSTAAT

1° Algemeen

11.

De artikelen 10, 11 en 12 bepalen als volgt en *onder de gewone voorwaarden* de belastingregeling die in de bronstaat van toepassing is op roerende inkomsten die door inwoners van de andere Staat worden verkregen.

11.1. *Dividenden* (daaronder begrepen inkomsten van in Belgische personenvennootschappen belegde kapitalen) : de R.V. of de Australische belasting wordt beperkt tot 15 pct. van het brutobedrag van de inkomsten.

11.2. *Interest* : de R.V. of de Australische belasting wordt beperkt tot 10 pct. van het normale brutobedrag van de inkomsten.

11.3. *Royalty's* : de bronstaat moet het tarief van zijn belasting beperken tot 10 pct. van het normale brutobedrag van de inkomsten.

2° Roerende inkomsten uit bronnen in België verkregen door inwoners van Australië

12.

In afwachting dat de formulieren 276 Div., 276 Int. en 276 R., die de Administratie op dit ogenblik uitwerkt beschikbaar zijn, kan de vermindering van Belgische belasting worden verleend op overlegging, door de genieter van de inkomsten, van een woonplaatsattest afgeleverd door de Australische belastingadministratie of van elk ander document waaruit blijkt dat de voorwaarden tot het bekomen van de vermindering zijn vervuld.

3° Roerende inkomsten uit bronnen in Australië verkregen door inwoners van België

13.

Volgens de huidige Australische wetgeving zijn dividenden en royalty's uit bronnen in Australië die door niet-inwoners worden verkregen, in de regel onderworpen aan een bronheffing tegen een tarief dat hoger is dan de verdragstarieven, terwijl interest uit bronnen in Australië die door niet-inwoners wordt verkregen, in de regel onderworpen is aan een bronheffing van 10 pct., d.i. het beperkt tarief dat door de overeenkomst is bepaald.

Hieruit volgt dat deze overeenkomst voor Australië slechts met betrekking tot dividenden en royalty's een werkelijke inperking van zijn recht van belastingheffing met zich brengt.

De beperking van de Australische bronheffing wordt in Australië verleend zonder dat enig speciaal formulier dient te worden overgelegd.

Voor *dividenden* wordt de overeenkomst dadelijk bij de bron toegepast, d.i. op het ogenblik van de betaling van de inkomsten, indien de genieter van deze inkomsten *zijn adres in België* heeft en indien uit andere gegevens waarover de Australische belastingadministratie beschikt, blijkt dat de genieter van de inkomsten aan de gestelde voorwaarden voldoet.

Voor *royalty's* wordt de overeenkomst in de regel toegepast op het ogenblik van de vestiging van de belasting over die inkomsten, indien uit de door de genieter van de inkomsten verstrekte inlichtingen blijkt dat hij aan de gestelde voorwaarden voldoet.

Wanneer de beperking ingevolge de overeenkomst niet onmiddellijk bij de bron of op het ogenblik van de vestiging van de belasting werd of kon worden verkregen, kan teruggaaf van de teveel geheven Australische belasting worden bekomen. De Belgische genieter stuurt daartoe, zo spoedig mogelijk, zijn met bewijsstukken gestaafde aanvraag om teruggaaf aan de Australische belastingadministratie (« The Commissioner of Taxation,

Australian Taxation Office, Langton Street, PARKES A.C.T. 2600, AUSTRALIA »).

Zo nodig kunnen de genieters van de inkomsten aantonen dat zij werkelijk inwoner zijn van België in de zin van artikel 4, ov., door een formulier 276 Conv. over te leggen dat door de Belgische belastingdienst waarvan zij afhangen is afgeleverd (cf. circ. nr. Ci. R9 Div./299.143 van 15 juni 1978).

D. MEERWAARDEN UIT DE VERVREEMDING VAN GOEDEREN

14.

a) Meerwaarden uit de vervreemding van onroerende goederen zijn belastbaar in de overeenkomstsluitende Staat waar deze goederen zijn gelegen (art. 13, § 1).

Voor de toepassing van deze bepaling omvat de uitdrukking « onroerende goederen » :

— het verhuren van grond of elk ander rechtstreeks belang in of op grond ;

— rechten tot exploitatie of tot opsporing van natuurlijke rijkdommen ; en

— aandelen of vergelijkbare belangen in een vennootschap, waarvan de bezittingen geheel of hoofdzakelijk bestaan uit rechtstreekse belangen in of op grond in een overeenkomstsluitende Staat *of* uit concessies tot exploitatie of tot opsporing van natuurlijke rijkdommen in zulke Staat (art. 13, § 2, a).

De ligging van onroerende goederen wordt bepaald door artikel 13, § 2, b, ov.

b) Meerwaarden uit de vervreemding van roerende goederen van een onderneming zijn normaliter slechts in de woonstaat van de onderneming belastbaar.

Maar indien de meerwaarden betrekking hebben op roerende goederen die deel uitmaken van het bedrijfsvermogen van een in de andere overeenkomstsluitende Staat gelegen vaste inrichting, mogen zij in die andere Staat worden belast.

c) Wat andere meerwaarden betreft dan die welke bedoeld zijn sub a) en b) (d.i. in feite meerwaarden uit de vervreemding van roerende goederen die niet aan een onderneming toebehoren), deze moeten, bij gebreke van een voor deze meerwaarden bijzondere bepaling of van een eigenlijk restartikel met betrekking tot inkomstenbestanddelen die niet elders worden behandeld, worden geacht belastbaar te zijn overeenkomstig de interne wetgeving van de overeenkomstsluitende Staten.

E. ARTIESTEN EN SPORTBEOEFENAARS (art. 17)

15. Inkomsten ter vergoeding van zelfstandige en van niet-zelfstandige werkzaamheden die in een overeenkomstsluitende Staat worden uitgeoefend door artiesten (deze uitdrukking omvat ook de sportbeoefenaars) die inwoner zijn van de andere overeenkomstsluitende Staat, zijn in de eerstbedoelde Staat belastbaar zelfs indien de inkomsten aan een andere persoon dan de artiest zelf worden toegekend.

Aldus mag België de inkomsten belasten die worden toegekend uit hoofde van artistieke of sportieve prestaties die door een inwoner van Australië in België worden verricht, zelfs indien die inkomsten bvb. zouden worden betaald aan een vennootschap die inwoner is van Australië of van een derde Staat (in het laatste geval onder voorbehoud van de toepassing van de overeenkomst die België eventueel met die derde Staat heeft gesloten).

F. HOOGLERAREN, LERAREN EN ONDERWIJZERS (art. 20)

16. Beloningen van hoogleraren, leraren en onderwijzers die inwoner zijn van België en die in Australië verblijven om aldaar gedurende en tijdvak van ten hoogste twee jaar onderwijs te

geven, zich bezig te houden met voortgezette studie of wetenschappelijk onderzoek te verrichten aan bepaalde erkende onderwijsinrichtingen, zijn slechts in België belastbaar.

In het omgekeerde geval moet België vrijstelling verlenen voor beloningen van hoogleraren, leraren en onderwijzers die inwoner zijn van Australië en die met hetzelfde doel gedurende een tijdvak van ten hoogste twee jaar in België verblijven.

De voormelde regeling is echter niet van toepassing op beloningen welke hoogleraren, leraren en onderwijzers ontvangen voor het verrichten van wetenschappelijk onderzoek, indien dat onderzoek in de eerste plaats wordt verricht in het persoonlijk belang van één of meer bepaalde personen (art. 20, § 2).

G. INKOMSTEN WAAROP DE OVEREENKOMST NIET VAN TOEPASSING IS

17. Zoals reeds sub D, c) is vermeld, vertoont de Belgisch-Australische overeenkomst de bijzonderheid dat zij geen restartikel bevat betreffende de inkomsten die niet elders worden behandeld omdat het gaat om inkomsten die niet uitdrukkelijk in de overeenkomst worden vermeld (bvb. pensioenen van gewezen zelfstandigen), of omdat die inkomsten uit een derde Staat afkomstig zijn.

Bij ontstentenis van een dergelijke bepaling zijn de hierboven bedoelde inkomsten in beide overeenkomstsluitende Staten overeenkomstig het interne recht, met inbegrip van de interne bepalingen ter verzachting van dubbele belasting, van die Staten belastbaar.

In een specifieke oplossing voor de dubbele belasting die hieruit kan voortvloeien is wel voorzien in het geval van personen die voor de toepassing van de interne belastingwetten als inwoner van beide Staten worden aangemerkt, maar waarvan de woonplaats voor de toepassing van de overeenkomst geacht wordt in één van beide Staten te zijn gelegen (cf. II - Algemene kenmerken, hiervoren).

H. REGELING IN BELGIE VOOR INKOMSTEN DIE INWONERS VAN BELGIE UIT BRONNEN IN AUSTRALIE VERKRIJGEN (art. 24)

18. De dubbele belasting van inkomsten die ingevolge de overeenkomst in Australië belastbaar zijn, wordt volgens de gewone regels vermeden, onder voorbehoud van het bepaalde sub G.

I. BIJZONDERE BEPALINGEN (art. 25 tot 27)

19. De Belgisch-Australische overeenkomst bevat de gewone bepalingen met betrekking tot de regeling voor onderling overleg, het uitwisselen van inlichtingen tussen de belastingadministraties en de beperking van de werking van de overeenkomst in bepaalde bijzondere gevallen.

Daarentegen bevat de overeenkomst niet de gewone formele bepalingen tegen discriminatie.

VII

Dubbelbelastingverdragen. - Roemenië.

Onderrichtingen voor de toepassing van de Belgisch-Roemeense overeenkomst van 14 oktober 1976 tot het vermijden van dubbele belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen.

Circ. 16.3.1982, nr. Ci.R.9.Roem./330.267.

I. Belangrijke data

1. Ondertekening van de overeenkomst : 14 oktober 1976.

Goedkeuring : W. 10 augustus 1978

Publicatie : B.S. 4 oktober 1978 (V. 1486 - B. 567).