

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 49.616/1
VAN 23 JUNI 2011

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

DE RAAD VAN STATE, afdeling Wetgeving, eerste kamer, op 26 april 2011 door de Minister-President van de Duitstalige Gemeenschap verzocht hem, binnen een termijn van dertig dagen, verlengd tot 27 juni 2011, van advies te dienen over een voorontwerp van decreet “zur Zustimmung zu dem Protokoll zur Änderung des am 14. Juni 1995 in Brüssel unterzeichneten Abkommens zwischen dem Königreich Belgien und dem Königreich Spanien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuervermeidung und Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie des Protokolls, in der geänderten Fassung des am 22. Juni 2000 in Madrid unterzeichneten Protokolls, geschehen zu Brüssel am 2. Dezember 2009”, heeft, na de zaak te hebben onderzocht op de zittingen van 9 juni 2011 en 23 juni 2011, het volgende advies gegeven:

Met toepassing van artikel 84, § 3, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973, heeft de afdeling Wetgeving zich toegespitst op het onderzoek van de bevoegdheid van de steller van de handeling, van de rechtsgrond¹, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

* *

STREKKING VAN HET VOORONTWERP VAN DECREET

Het om advies voorgelegde voorontwerp strekt ertoe instemming te verlenen met een avenant² tot wijziging van het dubbelbelastingverdrag met Spanje op het vlak van het uitwisselen van inlichtingen.

ALGEMENE OPMERKINGEN

1. Op 14 juni 1995 is te Brussel een overeenkomst gesloten tussen het Koninkrijk Spanje en het Koninkrijk België tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan en het ontduiken van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen. Gelet op haar inhoud had deze overeenkomst enkel betrekking op bevoegdheden van de federale Staat, die zijn instemming verleende bij wet van 24 december 2002.

Op 2 december 2009 is te Brussel tussen dezelfde partijen een avenant gesloten dat de voormelde overeenkomst, intussen gewijzigd bij avenant gedaan te Madrid op 22 juni 2000, wijzigt. Daarbij is de federale Staat uitgegaan van de veronderstelling dat hij zich opnieuw enkel voor zichzelf engageerde vermits, volgens hem, het protocol enkel betrekking had op belastingen waarvoor hij exclusief bevoegd was.

¹ Aangezien het om een voorontwerp van decreet gaat, wordt onder rechtsgrond de conformiteit met hogere rechtsnormen verstaan.

² Avenant “tot wijziging van de overeenkomst tussen het Koninkrijk België en het Koninkrijk Spanje tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan en het ontduiken van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, en van het protocol, ondertekend te Brussel op 14 juni 1995, zoals gewijzigd door het avenant gedaan te Madrid op 22 juni 2000”, gedaan te Brussel op 2 december 2009.

Het gaat evenwel om een gemengd verdrag aangezien de uitwisseling van inlichtingen die erdoor georganiseerd wordt betrekking heeft op het geheel van de belastingen die in België geheven worden.

Uit de documenten gevoegd bij de adviesaanvraag blijkt dat ook de Werkgroep gemengde verdragen, ingesteld bij het samenwerkingsakkoord van 8 maart 1994 tussen de federale overheid, de gemeenschappen en de gewesten “over de nadere regelen voor het sluiten van gemengde verdragen”, op 26 oktober 2010 dit standpunt heeft ingenomen.³

2. Vermits de bepalingen die het voorwerp zijn van het betrokken avenant, met uitzondering van de artikelen II en III ervan, bestemd zijn om te worden geïntegreerd in het dubbelbelastingverdrag, en deze bepalingen bovendien niet los van de andere bepalingen van het dubbelbelastingverdrag kunnen worden gelezen, heeft het geen zin enkel met het avenant in te stemmen.

Aangezien evenwel de oorspronkelijke overeenkomst, op zich genomen, geen gemengd verdrag is, zou het evenmin zin hebben in te stemmen met die overeenkomst in haar oorspronkelijke versie.

Bijgevolg is het aangewezen om instemming te verlenen met de “Overeenkomst gedaan te Brussel op 14 juni 1995, zoals gewijzigd door het Avenant, gedaan te Madrid op 22 juni 2000, en door het Avenant gedaan te Brussel op 2 december 2009”.

Gelet evenwel op het gegeven dat het avenant ook autonome bepalingen bevat die niet in de overeenkomst worden geïntegreerd, zal, opdat die bepalingen gevolg zouden hebben, ook afzonderlijk instemming moeten worden verleend met het Avenant van 2 december 2009.

Het enige artikel van het ontwerp dient dan ook als volgt gesteld te worden:

“Zullen volkomen gevolg hebben:

³ De Interministeriële Conferentie voor Buitenlands Beleid (ICBB) stemde via de schriftelijke procedure in met het verslag van de Werkgroep gemengde verdragen, wat bij brieven van 20 januari 2011 is bevestigd.

- 1° de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en het Koninkrijk Spanje tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan en het ontduiken van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, gedaan te Brussel op 14 juni 1995, zoals gewijzigd door het Avenant, gedaan te Madrid op 22 juni 2000, en door het Avenant gedaan te Brussel op 2 december 2009;
- 2° het Avenant, gedaan te Brussel op 2 december 2009, tot wijziging van de overeenkomst tussen het Koninkrijk België en het Koninkrijk Spanje tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan en het ontduiken van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, en van het protocol, ondertekend te Brussel op 14 juni 1995, zoals gewijzigd door het avenant gedaan te Madrid op 22 juni 2000.”

Ook het opschrift van het ontwerp zal bijgevolg moeten worden aangepast.

3. Aangezien de Engelse versie van het avenant voorrang heeft, zal versie aan het Parlement van de Duitstalige Gemeenschap moeten worden voorgelegd. Opdat het Parlement met kennis van zaken zou kunnen beslissen, dient aan het ontwerp bovendien een Duitse vertaling te worden toegevoegd van het om instemming voorgelegde protocol.

Wat het dubbelbelastingverdrag betreft dat wordt gewijzigd, alsook van het wijzigend avenant, zal aan het Parlement minstens één authentieke versie⁴ ervan moeten worden voorgelegd, samen met een Duitse vertaling.

4. Het nieuwe artikel 26, paragraaf 1, van het dubbelbelastingverdrag (artikel I van het protocol) luidt:

“De bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten wisselen de inlichtingen uit die naar verwachting relevant zullen zijn voor de uitvoering van de bepalingen van deze Overeenkomst of voor de toepassing of de tenuitvoerlegging van de nationale wetgeving met betrekking tot belastingen van elke soort en benaming die worden geheven door of ten behoeve van de overeenkomstsluitende Staten, voor zover de belastingheffing waarin die nationale wetgeving voorziet niet in strijd is met de

⁴ Wat het oorspronkelijke dubbelbelastingverdrag en het wijzigende avenant betreft, zijn de drie teksten (Frans, Nederlands, Spaans) gelijkelijk authentiek.

Overeenkomst. De uitwisseling van inlichtingen wordt niet beperkt door de artikelen 1 en 2.”

Artikel 1 van het verdrag omschrijft het personeel toepassingsgebied, namelijk “personen die inwoner zijn van een overeenkomstsluitende Staat of van beide overeenkomstsluitende Staten”, terwijl artikel 2 de belastingen bepaalt waarop het verdrag van toepassing is. Het gaat om “belastingen naar het inkomen en naar het vermogen die, ongeacht de wijze van heffing, worden geheven ten behoeve van een overeenkomstsluitende Staat, van de staatkundige onderdelen of plaatselijke gemeenschappen daarvan” (paragraaf 1 van het artikel). De “bestaande” belastingen waarop het verdrag luidens zijn artikel 2, paragraaf 3, in België van toepassing is, zijn de personenbelasting, de vennootschapsbelasting, de rechtspersonenbelasting, de belasting van niet-inwoners en de met de personenbelasting gelijkgestelde bijzondere heffing⁵, telkens “met inbegrip van de voorheffingen, de opcentiemen op die belastingen en voorheffingen, alsmede de aanvullende belastingen op de personenbelasting” (paragraaf 3 van het artikel).

De nieuwe regeling inzake de uitwisseling van inlichtingen met Spanje is evenwel algemeen *en is dus niet beperkt tot de personen bedoeld in artikel 1 van het verdrag en tot de belastingen vermeld in artikel 2 van het verdrag*. Bovendien kunnen ook inlichtingen worden gevraagd aan een bevoegde autoriteit “zelfs al heeft [die autoriteit] die inlichtingen niet nodig voor zijn eigen belastingdoeleinden” (nieuw artikel 26, paragraaf 4, van het verdrag). De Staat aan wie de inlichtingen zijn gevraagd, dient gebruik te maken van “de middelen waarover hij beschikt om de gevraagde inlichtingen te verkrijgen” (idem).

Gelet daarop rijst de vraag wie in België uitvoering zal moeten geven aan een verzoek om inlichtingen uitgaande van een bevoegde autoriteit van Spanje.

Uit artikel 3, paragraaf 1, h), van het verdrag volgt dat in België onder “bevoegde autoriteit” wordt verstaan “de Directeur-generaal der directe belastingen”. Aangezien het om een gemengd verdrag gaat, is de bevoegde autoriteit echter niet exclusief de federale overheid, maar kan het ook om een deelstaat gaan.

Daarom verdient het aanbeveling om op het intern-Belgische vlak te voorzien in een coördinatiemechanisme en -orgaan, zodat de bevoegde autoriteiten van Spanje weten tot wie een verzoek om inlichtingen moet worden gericht en de federale Staat, de gemeenschappen en de

⁵ De bijzondere heffing op roerende inkomsten is opgeheven met ingang van het aanslagjaar 1995 (cf. de artikelen 9 en 11, tweede lid, van de wet van 16 april 1997 houdende diverse fiscale bepalingen).

gewesten onderling kunnen uitmaken op welke wijze gevolg wordt gegeven aan een concreet verzoek. De Raad van State beveelt dan ook aan daarover een samenwerkingsakkoord in de zin van artikel 92*bis* van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen te sluiten.⁶

5. De vraag rijst of de nieuwe regeling inzake het uitwisselen van inlichtingen tot administratiefrechtelijke of strafrechtelijke beteugeling en tot dwanguitvoering kan leiden wanneer geweigerd wordt mede te werken aan onderzoeksverrichtingen.

Het staat aan de auteur van het ontwerp om zich over deze vraag uit te spreken en om, in functie van zijn bedoelingen, eventueel het instemmingsdecreet aan te vullen met normatieve bepalingen in die zin.

⁶ Vergelijk met artikel 1*bis* van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten, en het samenwerkingsakkoord van 7 december 2001 'tussen de Federale Staat en de Gewesten betreffende de uitwisseling van informatie in het kader van de uitoefening van hun fiscale bevoegdheden en betreffende de overlegprocedures inzake technische uitvoerbaarheid van door de Gewesten voorgenomen wijzigingen aan de gewestelijke belastingen en inzake de technische uitvoerbaarheid van de invoering door de Gewesten van algemene belastingverminderingen of -vermeerderingen van de verschuldigde personenbelasting'.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	M. VAN DAMME,	kamervoorzitter,
	J. BAERT,	
	W. VAN VAERENBERGH,	staatsraden,
	M. TISON,	assessoren van de
	L. DENYS,	afdeling Wetgeving,
Mevrouw	G. VERBERCKMOES,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door de Heer F. VANNESTE, auditeur.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

G. VERBERCKMOES

M. VAN DAMME