



RAAD VAN STATE

afdeling Wetgeving

advies 52.632/3
van 4 februari 2013

over

een voorontwerp van decreet 'betreffende de administratieve
samenwerking op het gebied van de belastingen'

Op 20 december 2012 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Vlaamse minister van Financiën, Begroting, Werk, Ruimtelijke Ordening en Sport verzocht binnen een termijn van dertig dagen, verlengd tot 4 februari 2013, een advies te verstrekken over een voorontwerp van decreet ‘betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 22 januari 2013. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Bruno SEUTIN, staatsraden, Lieven DENYS en Johan PUT, assessoren, en Greet VERBERCKMOES, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 4 februari 2013.

*

1. 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

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van decreet strekt tot omzetting, voor het Vlaamse Gewest, van richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 ‘betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG’ (hierna: de richtlijn).

ALGEMENE OPMERKINGEN

3. Bij richtlijn 2011/16/EU worden de voorschriften en de procedures vastgelegd voor de onderlinge samenwerking van de lidstaten van de Europese Unie met het oog op de uitwisseling van inlichtingen die naar verwachting van belang zijn voor de administratie en de handhaving van de nationale belastingwetgeving van de lidstaten (artikel 1, lid 1, van de richtlijn).

De richtlijn is van toepassing op elke vorm van belastingen² die door of namens een lidstaat of de territoriale of bestuurlijke onderdelen van een lidstaat, met inbegrip van de lokale overheden, worden geheven op het grondgebied waarop de EU-verdragen van toepassing zijn (artikel 2, leden 1 en 4, van de richtlijn).

Het gaat om minimumvoorschriften, zoals uit considerans 21 en artikel 19 van de richtlijn blijkt.

Behalve wat de verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen (artikel 8 van de richtlijn) betreft, moest de omzetting tegen 1 januari 2013 gerealiseerd zijn (artikel 29, lid 1, eerste en tweede alinea, van de richtlijn).

4. De in het om advies voorgelegde ontwerp aan de orde zijnde regelingen zijn te beschouwen als procedureregels inzake fiscale aangelegenheden. Gelet op de bevoegdheidsverdeling binnen de Belgische federale Staat, moet worden vastgesteld dat de

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

² Het uitgangspunt was dat de nieuwe richtlijn van toepassing moest zijn op de directe en de indirecte belastingen die nog niet onder andere wetgeving van de Europese Unie vallen (considerans 6 van de richtlijn). Verplichte socialezekerheidsbijdragen vallen niet onder het toepassingsgebied ervan, en de richtlijn is ook niet van toepassing op de belasting over de toegevoegde waarde en op de douanerechten, noch op de accijnzen (artikel 2, lid 2, van de richtlijn)

ontworpen decretale regeling past binnen de bevoegdheid van het Vlaamse Gewest met betrekking tot de procedureregels voor de belastingen waarop de richtlijn betrekking heeft.

4.1. Het Vlaamse Gewest beschikt over een autonome bevoegdheid tot het invoeren van eigenlijke gewestbelastingen op grond van artikel 170, § 2, van de Grondwet, en over bepaalde bevoegdheden met betrekking tot de oneigenlijke gewestbelastingen, op grond van titel III (“Gewestelijke belastingen”) van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’ (hierna: bijzondere financieringswet).³

De autonome bevoegdheid tot het heffen van belastingen, bedoeld in artikel 170, § 2, eerste lid, van de Grondwet, houdt uiteraard de bevoegdheid in tot het vaststellen van de ermee verbonden procedureregels.

Voor de oneigenlijke gewestbelastingen is het Vlaamse Gewest, op grond van artikel 5, § 4, van de bijzondere financieringswet, bevoegd voor het bepalen van de procedureregels, en dit met ingang van het begrotingsjaar vanaf hetwelk hij “de dienst van de belastingen”⁴ verzekert. Het is dan ook terecht dat in artikel 4, eerste lid, 1°, van het ontwerp in een uitzondering is voorzien met betrekking tot de oneigenlijke gewestbelastingen waarvoor de federale overheid vooralsnog de dienst verzekert.

4.2. Ook voor de belastingen geheven door de territoriale of bestuurlijke onderdelen van het Vlaamse Gewest,⁵ vallen de procedureregels onder de aangelegenheden waarvoor de gewesten bevoegd zijn. De bevoegdheid tot het bepalen van de organieke regels met betrekking tot die onderdelen van het Vlaamse Gewest, houdt in beginsel de bevoegdheid in voor het opleggen van dergelijke procedureregels.

Wat specifiek de belastingen van de ondergeschikte besturen – in artikel 4, eerste lid, 2°, van het ontwerp aangeduid met de uit de richtlijn overgenomen omschrijving “lokale overheden” – betreft, omvat de bevoegdheid inzake “de samenstelling, organisatie, bevoegdheid en werking van de provinciale en gemeentelijke instellingen” (artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 1°, eerste lid, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ‘tot hervorming der instellingen’), onder meer de bevoegdheid om de vestiging en de invordering van provinciale en gemeentelijke belastingen te regelen. Het gaat hierbij om de bevoegdheid tot het vaststellen van de regels die de provincies en de gemeenten moeten naleven wanneer ze belastingen heffen en invorderen.⁶

³ Zoals blijkt uit titel IV (“Toegewezen gedeelten van de opbrengst van belastingen”) van de bijzondere financieringswet, hebben de gewesten ook bepaalde bevoegdheden inzake de personenbelasting. Het gaat echter niet om de bevoegdheid om procedureregels te bepalen.

⁴ De dienst van de belastingen “omvat de vaststelling van de belastinggrondslag, de berekening van de belasting, de controle van de belastinggrondslag en van de belasting, de daarop betrekking hebbende betwistingen (zowel administratief als gerechtelijk), de inning en de invordering van de belastingen (met inbegrip van de kosten en de intresten)” (*Parl.St.* Kamer 2000-01, nr. 50-1183/007, 160). In dezelfde zin: GwH 18 juli 2006, nr. 121/2006, B.4.3; GwH 1 september 2008, nr. 124/2008, B.8.4.

⁵ Uit artikel 4, eerste lid, 1°, van het ontwerp volgt dat het te nemen decreet ook van toepassing zal zijn op alle belastingen die worden geheven door of ten behoeve van de territoriale of bestuurlijke onderdelen van het Vlaamse Gewest, inbegrepen de lokale overheden.

⁶ Zie bv. advies 34.913/VR van 4 maart 2003 over een ontwerp van wet ‘tot wijziging van artikel 10 van de wet van 24 december 1996 betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen’, *Parl.St.*

Aan dezelfde bepalingen van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ontleent het Vlaamse Gewest de bevoegdheid om verplichtingen op te leggen aan de ondergeschikte besturen in het kader van de omzetting van de richtlijn.

5. Het verdient in het algemeen aanbeveling de in een richtlijn gebruikte terminologie over te nemen in het nationale recht,⁷ behoudens indien in de nationale rechtsorde een andere, meer courante term wordt gebruikt waarvan de betekenis samenvalt met die van de term uit de richtlijn. In de andere gevallen bestaat er kans op verwarring als de terminologie van de richtlijn niet letterlijk wordt overgenomen. Het gebruik van een andere term is in principe ook mogelijk wanneer die een bredere betekenis heeft dan de in de richtlijn gehanteerde term en de bepalingen van de richtlijn zich daar niet tegen verzetten. In dat geval is de nationale regeling breder dan de in de richtlijn beoogde regeling.

Bij de artikelsgewijze bespreking zal worden gewezen op het gebruik van van de richtlijn afwijkende terminologie (zie de opmerkingen 8 en 15).

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 1

6. Uit artikel 1 van het ontwerp blijkt de bedoeling het aan te nemen decreet als een loutere gewestaangelegenheid te beschouwen. De richtlijn 2011/16/EU wordt aldus slechts omgezet voor het Vlaamse Gewest, niet voor de Vlaamse Gemeenschap.⁸

6.1. Het materiële toepassingsgebied van de richtlijn is breed omschreven in artikel 2 ervan. Ze is van toepassing “op elke vorm van belastingen die door of namens een lidstaat of de territoriale of bestuurlijke onderdelen van een lidstaat, met inbegrip van de lokale overheden, worden geheven” (artikel 2, lid 1, van de richtlijn).

Net zoals het Vlaamse Gewest, beschikt de Vlaamse Gemeenschap op grond van artikel 170, § 2, van de Grondwet over autonome belastingbevoegdheid. Het is dan ook onduidelijk waarom de ontworpen regeling niet evenzeer als een gemeenschapsaangelegenheid wordt gekwalificeerd. Het instemmingsdecreet met de ‘Convention on mutual administrative

Kamer, nr. 50-1990/003, 5; advies 36.354/3 van 20 januari 2004 over een voorontwerp van decreet ‘houdende afschaffing van de forfaitaire afvalbelasting’, *Parl.St.* VI.Parl. 2003-04, nr. 2195/1, 62; advies 36.775/3 van 22 maart 2004 over een voorstel van decreet ‘houdende wijziging van het decreet van 22 december 1995 houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 1996’, *Parl.St.* VI.Parl. 2003-04, nr. 2146/3, 13-14; advies 38.240/3 van 26 april 2005 over een voorontwerp van ‘gemeentedecreet’, *Parl.St.* VI.Parl. 2004-05, nr. 347/1, 266-267. Zie ook N. PLETS, “De bevoegdheid inzake de vestigings-, invorderings- en geschillenprocedure voor de provincie- en gemeentebelastingen: een zaak van het federale niveau of van de gewesten?”, *T.Gem.* 2005, (243) 249-251.

⁷ Voor zover er geen discordantie tussen de Nederlandse en de Franse tekst van de richtlijn bestaat.

⁸ Gelet op dit uitgangspunt wordt in artikel 14, § 2, van het ontwerp ten onrechte melding gemaakt van de Vlaamse Gemeenschap.

assistance in tax matters'⁹ is bijvoorbeeld wel als een gemeenschaps- en een gewestaangelegenheid beschouwd.¹⁰

6.2. Daaroever om toelichting verzocht, antwoordde de gemachtigde het volgende:

“Aangezien het *in casu* (in tegenstelling tot decreet invorderingsbijstand) enkel om belastingen gaat en er op gemeenschapsniveau nog geen effectieve/concrete (niet louter theoretische) belastingen bestaan, wordt een analoog omzettingsdecreet voor de Vlaamse Gemeenschap onnodig geacht. Zodra de Vlaamse Gemeenschap een effectieve fiscale heffingsbevoegdheid heeft, zullen we de nodige stappen nemen om alle relevante regelgeving aan te passen.”

6.3. Met deze zienswijze kan niet worden ingestemd.

In de eerste plaats moet worden vastgesteld dat de meewerkverplichting die uit de richtlijn voortvloeit, niet afhankelijk is van het feit of de lidstaat aan wie om bijstand wordt verzocht, zelf een gelijkaardige belasting heft.¹¹ Wel is het zo dat kan worden geargumenteed dat zolang een staatkundig onderdeel geen belastingen heft, de aangezochte autoriteit slechts verplicht is om de inlichtingen die hij in zijn bezit heeft mede te delen (artikel 5 van de richtlijn), doch niet om de deelstaat een administratief onderzoek te laten verrichten dat noodzakelijk is om de inlichtingen te kunnen verkrijgen (artikelen 5 en 6, lid 1, van de richtlijn). In artikel 3, lid 7, van de richtlijn wordt “administratief onderzoek” immers gedefinieerd als “alle door de lidstaten bij het vervullen van hun taken verrichte controles, onderzoeken en acties *ter waarborging van de juiste toepassing van de belastingwetgeving*” (cursivering toegevoegd) en uit artikel 17, lid 2, van de richtlijn volgt dat de verplichting niet geldt indien de wetgeving van de aangezochte staat hem niet toestaat voor eigen doeleinden het onderzoek in te stellen. Doch die benadering zou in hoofde van de Vlaamse Gemeenschap artificieel zijn, vermits de organen van de Vlaamse Gemeenschap in het Vlaamse Gewest ook de bevoegdheden van de gewestorganen uitoefenen voor de gewestelijke aangelegenheden.¹² De Vlaamse Gemeenschap beschikt dus wel degelijk over diensten die controles, onderzoeken of acties verrichten ter waarborging van de juiste toepassing van de belastingwetgeving, zij het van de gewestbelastingwetgeving.

⁹ Dit verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in fiscale aangelegenheden is een gezamenlijk initiatief van de Raad van Europa en van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) en is opgemaakt te Straatsburg op 25 januari 1988.

¹⁰ Cf. artikel 1 van het decreet van 17 oktober 2012 ‘houdende instemming met 1° het verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in fiscale aangelegenheden, en de bijlagen A, B en C, opgemaakt in Straatsburg op 25 januari 1988 en ondertekend op 7 februari 1992, en 2° het protocol tot wijziging van het verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in fiscale aangelegenheden, opgemaakt in Parijs op 27 mei 2010 en ondertekend op 4 april 2011’.

¹¹ Het uitgangspunt van de richtlijn is de heffing van een onder de regeling vallende belasting door of namens “een” lidstaat (artikel 2, lid 1, van de richtlijn), waaruit de meewerkverplichting voor de andere lidstaten voortvloeit. Artikel 17 van de richtlijn bevat beperkingen op de principiële meewerkverplichting. Zo kan de aangezochte staat weigeren de gevraagde inlichtingen te verstrekken indien zijn wetgeving het niet toestaat voor eigen doeleinden het onderzoek in te stellen of de gevraagde inlichtingen te verzamelen (artikel 17, lid 2) of indien de verzoekende lidstaat op juridische gronden soortgelijke inlichtingen niet kan verstrekken (artikel 17, lid 3). Geen van beide beperkingen lijkt evenwel de eis te kunnen rechtvaardigen van het bestaan van een soortgelijke belasting in de aangezochte lidstaat. Integendeel, uit artikel 18 van de richtlijn volgt de verplichting voor de aangezochte staat om de middelen waarover hij beschikt om de gevraagde inlichtingen te verzamelen, aan te wenden “zelfs indien hij de inlichtingen niet voor eigen belastingdoeleinden nodig heeft”. Ook dat is een aanwijzing dat het bestaan van een soortgelijke belasting niet als voorwaarde gesteld kan worden voor het verschaffen van de gevraagde inlichtingen.

¹² Artikel 1, § 1, tweede lid, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980.

Bovendien ontslaat het feit dat een bepaalde activiteit waarop een richtlijn betrekking heeft, in een lidstaat (nog) niet bestaat, deze lidstaat niet van zijn verplichting tot het omzetten van die richtlijn.¹³

6.4. Om tot een correcte omzetting van de richtlijn te komen, is derhalve vereist dat het te nemen decreet ook betrekking heeft op de gemeenschapsaangelegenheden waarvoor de Vlaamse Gemeenschap bevoegd is.

Artikel 3

7. Uit artikel 3, § 1, eerste lid, van het ontwerp blijkt dat “de administratieve samenwerking tussen het Vlaamse Gewest en de bevoegde autoriteiten van de lidstaten van de Europese Unie” wordt geregeld.

Op de vraag of de regeling ook geldt voor de samenwerking met de andere gewesten en of er een verschillende behandeling is van de andere gewesten ten overstaan van de andere lidstaten, antwoordde de gemachtigde als volgt:

“De intern-Belgische samenwerking met de andere gewesten maakt geen deel uit van de omzetting van de Europese Richtlijn. Dit zal besproken worden bij het intra-federale overleg van de op handen zijnde redactie van het samenwerkingsakkoord inzake administratieve samenwerking.

Wij zien geen verschil in behandeling tussen belastingplichtigen in een ander gewest en belastingplichtigen in een andere lidstaat”.

8. Waar in artikel 3, § 2, tweede zin, van het ontwerp gewag wordt gemaakt van “regelgeving”, terwijl in de richtlijn de ruimere term “rechtsinstrumenten” wordt gebruikt, kan beter de formulering van de richtlijn worden gevolgd.

9. Artikel 3, § 2, eerste zin, van het ontwerp bepaalt (cursivering toegevoegd): “Dit decreet laat de toepassing *in het Vlaamse Gewest* van de regels inzake wederzijdse rechtshulp in strafzaken onverlet.” Aangezien de gewesten geen bevoegdheid inzake rechtshulp in strafzaken hebben, is dit op het eerste gezicht een bevreemdende bepaling.

In het kader van de richtlijn (zie artikel 1, lid 3, eerste zin, van de richtlijn, waar het gaat over de toepassing van de regels inzake wederzijdse rechtshulp in strafzaken “in de lidstaten”) is een dergelijke bepaling wel volkomen logisch. Aangezien de functie van voormeld artikel 1, lid 3, eerste zin, het afbakenen van het onderwerp van de richtlijn is, en erdoor wordt bevestigd dat de bepalingen ervan niet raken aan de toepassing van de regels inzake wederzijdse rechtshulp in strafzaken, volstaat het voor de omzetting van die bepaling de betrokken zin als volgt te stellen:

¹³ Vaste rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie. Zie bijvoorbeeld: HvJ 13 december 2001, C-372/00, *Commissie v. Ierland*, punt 11; HvJ 30 mei 2002, C-441/00, *Commissie v. Verenigd Koninkrijk*, punt 15. De verplichting vervalt alleen als de omzetting om geografische redenen geen voorwerp zou hebben (zie respectievelijk punt 13 en punt 17 van de aangehaalde arresten).

“Dit decreet laat de toepassing van de regels inzake wederzijdse rechtshulp in strafzaken onverlet.”

Artikel 4

10. Luidens artikel 4, eerste lid, 2°, van het ontwerp, is de regeling van toepassing op “alle belastingen die gelijkaardig zijn aan de belastingen, vermeld in punt 1°, en die worden geheven door of ten behoeve van een lidstaat of een van zijn territoriale of bestuurlijke onderdelen, lokale overheden daaronder begrepen”.

Gelet op wat onder opmerking 6.3 is uiteengezet, houdt deze bepaling een niet met de richtlijn in overeenstemming zijnde beperking in. Immers, de meewerkplicht die uit de richtlijn volgt, is niet afhankelijk van de voorwaarde dat de aangezochte lidstaat gelijkaardige belastingen heft.

Op dit punt wordt de richtlijn derhalve niet correct omgezet. In artikel 4, eerste lid, 2°, van het ontwerp dienen de woorden “die gelijkaardig zijn aan de belastingen, vermeld in punt 1°, en” dan ook te worden weggelaten.

11. Luidens het ontworpen artikel 4, tweede lid, mogen de belastingen bedoeld in het eerste lid in geen geval worden uitgelegd als omvattende “leges” (zie onderdeel 1° van die bepaling). Weliswaar is dit geen courante term in het Belgische recht, maar deze wordt toegelicht in de memorie van toelichting.

Uit onderdeel 2° van dezelfde bepaling blijkt dat evenmin met belastingen mogen worden gelijkgesteld “contractueel verschuldigde bedragen, zoals betalingen voor openbare nutsvoorzieningen”. Waar in de richtlijn (artikel 2, lid 3, b) de term “retributies” is gebruikt, wordt in het ontwerp dus gewag gemaakt van “betalingen”. In het Belgische recht is het inderdaad niet gebruikelijk in het kader van contractuele verhoudingen het woord “retributies” te bezigen.

Toch zou moeten worden geëxpliciteerd dat “retributies” – in de betekenis ervan zoals gekend in het Belgische recht, derhalve te onderscheiden van belastingen en socialezekerheidsbijdragen – worden uitgesloten.¹⁴ Minstens in de memorie van toelichting zou dit tot uiting moeten worden gebracht.¹⁵

Artikel 5

12. In artikel 5, 2°, van het ontwerp wordt de Vlaamse Regering aangewezen als “bevoegde autoriteit”, namelijk

¹⁴ Dat is bijvoorbeeld van belang voor de parkeerheffingen in gemeentelijke reglementen, die soms zijn opgevat als belastingen, maar soms ook als retributies.

¹⁵ Hetzelfde geldt niet voor de uitzonderingen vermeld in artikel 2, lid 2, van de richtlijn, vermits het gaat om belastingen, rechten en bijdragen waarvoor het Vlaamse Gewest niet bevoegd is.

“de autoriteit die het centraal verbindingsbureau of een verbindingdienst aanwijst dat of die verantwoordelijk is voor de contacten met de lidstaten op het gebied van administratieve samenwerking. Voor de toepassing van dit decreet is de bevoegde autoriteit de Vlaamse Regering”.

Uit artikel 3, 1°, van de richtlijn volgt dat onder “bevoegde autoriteit” van een lidstaat in de richtlijn wordt verstaan:

“de door die lidstaat als zodanig aangewezen autoriteit. In het kader van deze richtlijn worden het centrale verbindingsbureau, de verbindingdiensten en de bevoegde ambtenaren beschouwd als bevoegde autoriteiten bij delegatie overeenkomstig artikel 4”.

Aan de gemachtigde is gevraagd welke bepalingen van de richtlijn ervan doen blijken dat er per lidstaat meerdere bevoegde autoriteiten zouden kunnen worden aangewezen. Haar antwoord luidt:

“Het betreft hier de Vlaamse bevoegde autoriteit, die niet gelijkgeschakeld wordt met de bevoegde autoriteit bedoeld in de Richtlijn. Voor de intern-Belgische taakverdeling kan ik verwijzen naar de redactie van een samenwerkingsakkoord daaromtrent dat – naar analogie met de omzetting van richtlijn 2010/24/EU – zal voorzien in een coördinatiemechanisme m.h.o. op onder meer transparantie naar de verzoekende lidstaat toe.”

Dat in het ontwerp met de omschrijving “bevoegde autoriteit” iets anders wordt bedoeld dan in de richtlijn, namelijk de bevoegde autoriteit voor het Vlaamse Gewest in plaats van de bevoegde autoriteit voor België als geheel, wekt verwarring en werkt rechtsonzekerheid in de hand.¹⁶ Het verdient daarom aanbeveling om hier een andere term te hanteren en de concordantietabel aan te passen, vermits met deze bepaling niet artikel 3, 1°, van de richtlijn wordt omgezet.

13. Luidens artikel 5, 3°, van het ontwerp moet onder “centraal verbindingsbureau” worden verstaan:

“het bureau dat als zodanig is aangewezen door de bevoegde autoriteit en belast is met de primaire zorg voor de contacten met de andere lidstaten op het gebied van de administratieve samenwerking”.

Uit die ontworpen bepaling volgt dat het de Vlaamse Regering is die het centraal verbindingsbureau dient aan te wijzen. Het Vlaamse Gewest is echter niet bevoegd om die richtlijnbeepaling eenzijdig om te zetten.

Uit de artikelen 3, 1°, en 4, lid 2, van de richtlijn, volgt dat er voor België één bevoegde autoriteit aan te wijzen is die op haar beurt één centraal verbindingorgaan aanwijst. Gelet op de onderscheiden bevoegdheden van de federale Staat, de gemeenschappen en de gewesten inzake belastingen, zullen zowel de bevoegde autoriteit als dit centraal verbindingsbureau een aan die overheden gemeenschappelijke instantie moeten zijn. Een

¹⁶ In de concordantietabel gevoegd bij de adviesaanvraag wordt artikel 5, 2°, van het ontwerp aangeduid als overeenstemmend met artikel 3, 1°, van de richtlijn.

geëigend middel om zulk een instantie op te richten is het sluiten van een samenwerkingsakkoord met toepassing van artikel 92*bis*, § 1, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980.

De gemachtigde deelde in dit verband het volgende mee:

“Ingevolge artikel 4 (2) RL kan er inderdaad slechts één centraal verbindingsbureau per lidstaat zijn. Aangezien het centraal verbindingsbureau echter een intra-federaal orgaan is, duidt de Vlaamse Regering het mee aan, samen met de andere bevoegde overheden. Dit zal verduidelijkt worden in de memorie van toelichting.”

En verder verklaarde de gemachtigde dat artikel 4, lid 2, van de richtlijn

“verwerkt werd in artikel 5, 2°, van het omzettingsdecreet, m.n. de definitie van bevoegde autoriteit: ‘de autoriteit die het centraal verbindingsbureau of een verbindingdienst aanwijst dat of die verantwoordelijk is voor de contacten met de lidstaten op het gebied van administratieve samenwerking. Voor de toepassing van dit decreet is de bevoegde autoriteit de Vlaamse Regering’. We zullen de concordantietabel aanvullen ten einde dit te verduidelijken.”

Deze toelichting neemt echter niet weg dat de Vlaamse Regering niet eigenmachtig het centraal verbindingsbureau kan aanwijzen.

14. In artikel 5 van het ontwerp is geen definitie van “automatische uitwisseling” (van inlichtingen) opgenomen, terwijl dat begrip wel wordt bepaald in artikel 3, 9°, van de richtlijn. In de memorie van toelichting staat vermeld dat het de federale regelgever toekomt om de elektronische uitwisseling te regelen.

Aan de gemachtigde is gevraagd waarop dit standpunt gebaseerd is. Zij gaf volgend antwoord:

“Het Vlaamse Gewest is niet de bronleverancier van de gegevens inzake onroerende goederen en levensverzekeringen en beschikt ook niet altijd over de totaliteit van die gegevens. Bijgevolg zijn we van mening dat de FOD Fin (als bronleverancier) deze gegevens dient op te nemen in de (gecentraliseerde) automatische gegevensuitwisseling naar het buitenland. In het Federale voorontwerp van omzettingswet neemt de FOD Fin deze taak overigens ook al op zich.”

Uit dit antwoord blijkt dat de federale overheid het best geplaatst is om bepaalde inlichtingen automatisch uit te wisselen, doch niet dat dit voor alle inlichtingen bedoeld in de richtlijn zo is.¹⁷ Er valt dan ook niet meteen in te zien waarom het Vlaamse Gewest ter zake niet in een eigen regeling zou moeten voorzien, en de automatische uitwisseling van inlichtingen volledig aan het federale niveau zou kunnen overlaten.

¹⁷ Aangezien het Vlaamse Gewest instaat voor de dienst van de belastingen inzake de onroerende voorheffing, beschikt die overheid over minstens een deel van de inlichtingen over de specifieke inkomsten- en vermogenscategorie “eigendom van en inkomsten uit onroerende goederen” (artikel 8, lid 1, e, van de richtlijn). Zo is het niet de (federale) administratie van het kadaster die bepaalt wie als eigenaar de onroerende voorheffing verschuldigd is, doch het Vlaamse Gewest; de administratie van het kadaster legt slechts vast op wiens naam het kadastraal inkomen van een onroerend goed wordt toegekend, maar dit bindt de Vlaamse overheid niet (A. TIBERGHIEN, *Handboek voor Fiscaal Recht 2012-2013*, Mechelen, Kluwer, 2012, 584).

Een andere mogelijkheid is dat ter omzetting van de bepalingen van de richtlijn in verband met de automatische gegevensuitwisseling een samenwerkingsakkoord wordt gesloten met de federale overheid.

Artikel 11

15. Om meer in overeenstemming met artikel 9, lid 2, van de richtlijn te zijn, dient in artikel 11, tweede lid, van het ontwerp gebruik te worden gemaakt van het werkwoord “uitwisselen” (niet: meedelen). Ook op andere punten zal het betrokken lid beter op de tekst van de richtlijn dienen te worden afgestemd.

Artikel 20

16. Waar het volstaat om in de richtlijn heel in het algemeen te bepalen dat de verstrekte inlichtingen “vallen onder de geheimhoudingsplicht en (...) de bescherming [genieten] waarin het nationale recht van de ontvangende lidstaat met betrekking tot soortgelijke inlichtingen voorziet” (artikel 16, lid 1, eerste alinea, van de richtlijn), moet dit in het omzettingsdecreet met voldoende precisie worden bepaald. Dit klemmt des te meer daar de schending van die regels strafrechtelijk sanctioneerbaar moet kunnen zijn,¹⁸ en derhalve het wettigheidsbeginsel in strafzaken moet worden gerespecteerd.¹⁹ Dit wettigheidsbeginsel brengt met zich dat het voor de wetgevende macht een grondwettelijke verplichting en niet een loutere algemene verplichting van zorgvuldig beleid is in strafzaken met precieze regels te werken.

Artikel 20, § 1, van het ontwerp voldoet niet aan die vereisten.

17. In artikel 20, § 2, eerste lid, 2°, van het ontwerp dient de datum van het vermelde decreet te worden toegevoegd, namelijk 21 december 2012.

18. Het tweede lid van artikel 20, § 2, van het ontwerp bepaalt dat de inlichtingen en bescheiden voor andere doeleinden kunnen worden gebruikt na toestemming van de buitenlandse autoriteit die de inlichtingen “met toepassing van dit decreet” heeft verstrekt. Een buitenlandse autoriteit is niet gebonden door de Vlaamse regelgeving, maar door de eigen nationale regels. Zoals in artikel 16, lid 2, van de richtlijn zal moeten worden gerefereerd aan overeenkomstig richtlijn 2011/16/EU verstrekte inlichtingen.

Bovendien dient de laatste zin van het betrokken lid te worden geschrapt. Daarin wordt immers een verplichting opgelegd aan de buitenlandse autoriteit. De decreetgever heeft niet die bevoegdheid.

¹⁸ Zie onder meer de artikelen 337 en 453 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) en artikel 458 van het Strafwetboek.

¹⁹ Artikel 14 van de Grondwet; artikel 7.1 van het Europees Verdrag over de rechten van de mens; artikel 15.1 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten.

Een andere mogelijkheid is om die laatste zin anders te formuleren. Bijvoorbeeld zou, voor zover dit overeenstemt met de bedoeling, kunnen worden geschreven:

“De inlichtingen kunnen echter slechts worden gebruikt indien de inlichtingen in de lidstaat van de buitenlandse autoriteit voor soortgelijke doeleinden kunnen worden gebruikt.”

Artikel 29

19. In artikel 29, tweede lid, van het ontwerp zal moeten worden verduidelijkt wat precies dient te worden verstaan onder “de in het Vlaamse Gewest geldende regelgeving betreffende het doorgeven van persoonsgegevens aan derde landen”. Artikel 22 van de Grondwet houdt immers een legaliteitsbeginsel in: dat artikel vereist dat elke overheidsinmenging in het recht op eerbiediging van het privéleven en het gezinsleven wordt voorgeschreven door een voldoende precieze wettelijke bepaling, die daarenboven moet beantwoorden aan een dwingende maatschappelijke behoefte en evenredig moet zijn met de daarin nagestreefde wettige doelstelling.²⁰

Daarenboven zal moeten worden aangegeven dat bij het doorgeven van persoonsgegevens aan derde landen ook de minimumwaarborgen in de federale wet van 8 december 1992 ‘tot bescherming van de persoonlijke levenssfeer ten opzichte van de verwerking van persoonsgegevens’ moeten worden nageleefd. De decreetgever is immers gehouden door de algemene federale regelgeving, die als minimumregeling geldt in welke aangelegenheid ook.²¹ De bepalingen van de wet van 8 december 1992 zijn overigens rechtstreeks van toepassing op de in het ontwerp geregelde verwerking van persoonsgegevens, maar het probleem is dat in de ontworpen bepaling slechts wordt gerefereerd aan “de in het Vlaamse Gewest geldende regelgeving”, waardoor de indruk zou kunnen ontstaan dat de decreetgever daarmee andere regelgeving heeft willen uitsluiten.

Artikel 31

20. Artikel 31 van het ontwerp strekt ertoe artikel 322 van het WIB 92 aan te vullen met twee nieuwe paragrafen, om de administratie de mogelijkheid te geven bij de bank-, wissel-, krediet- en spaarinstellingen inlichtingen in te winnen met het oog op het bepalen van de verschuldigde belastingen. Het ontworpen artikel 322, § 2, betreft de situatie waarbij er aanwijzingen zijn van belastingontduiking of wanneer de administratie zich voorneemt om de belastbare grondslag te bepalen met toepassing van artikel 341 van het WIB 92 (tekenen en indicieën waaruit een hogere graad van goedgeheid blijkt dan uit de aangegeven inkomsten).

De federale versie van artikel 322 van het WIB 92 is bij artikel 55 van de wet van 14 april 2011 ‘houdende diverse bepalingen’ aangevuld met de paragrafen 2 tot 4.²² Alhoewel in

²⁰ GwH 18 maart 2010, nr. 29/2010, B.10.1.

²¹ GwH 14 februari 2008, nr. 15/2008, B.21.

²² Tegen dit artikel 55 zijn bij het Grondwettelijk Hof een vernietigingsberoep en een prejudicieel beroep in behandeling.

de memorie van toelichting bij het ontwerp wordt gesteld dat de nieuwe tekst analoog is aan de federale tekst van dat artikel, zijn er toch enkele belangrijke verschilpunten. In vergelijking met de federale versie van artikel 322 van het WIB 92 bevat de om advies voorgelegde wijzigende bepaling in elk geval minder formele waarborgen bij de opheffing van het bankgeheim (zie verder, opmerkingen 21.3 en 21.4). Volgens de memorie van toelichting bij het ontwerp, wordt artikel 322 van het WIB 92 aangevuld “[o]m de Vlaamse regelgeving compatibel te maken met het bepaalde in artikel 24, tweede lid” van het ontwerp. Daaruit blijkt de bedoeling de Vlaamse autoriteit middelen ter beschikking te stellen om de gevraagde inlichtingen te verzamelen.

De nieuwe regeling zal in de eerste plaats van toepassing zijn voor de onroerende voorheffing en, ingevolge de wijziging bij artikel 32 van het ontwerp, voor de verkeersbelastingen (verkeersbelasting op de autovoertuigen, belasting op de inverkeerstelling²³, eurovignet²⁴). Maar ze zal, op grond van inlichtingen gevraagd door autoriteiten van andere lidstaten, ook breed kunnen worden toegepast om die inlichtingen te kunnen verstrekken.

De belastbare grondslag voor de onroerende voorheffing is het kadastraal inkomen (KI).²⁵ Het is niet duidelijk hoe de belastbare grondslag van de verschuldigde onroerende voorheffing met toepassing van het aldus gewijzigde artikel 322 van het WIB 92 zou kunnen worden bepaald.

Ook wat de verkeersbelastingen betreft, rijst de vraag of artikel 322 wel nuttig kan worden aangewend. Voor de verkeersbelastingen wordt immers als heffingsgrondslag niet het inkomen gebruikt.

Gelet op het gegeven dat de heffingsgrondslag van de voormelde belastingen niet gelinkt is met geldelijke inkomsten, moet ervan worden uitgegaan dat de nieuwe bepaling vooral dienstig is om inlichtingen ten behoeve van buitenlandse autoriteiten te verzamelen.

21. De ontworpen paragrafen 2 tot 4 van artikel 322 van het WIB 92 vormen een inmenging in het privéleven.²⁶

²³ Artikel 95 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen.

²⁴ Artikel 2, tweede lid, van de wet van 27 december 1994 ‘tot goedkeuring van het Verdrag inzake de heffing van rechten voor het gebruik van bepaalde wegen door zware vrachtwagens, ondertekend te Brussel op 9 februari 1994 door de Regeringen van het Koninkrijk België, het Koninkrijk Denemarken, de Bondsrepubliek Duitsland, het Groothertogdom Luxemburg en het Koninkrijk der Nederlanden, en tot invoering van een Eurovignet, overeenkomstig richtlijn 93/89/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 25 oktober 1993’.

²⁵ Op grond van artikel 4, § 2, van de bijzondere financieringswet is het Vlaamse Gewest bevoegd om de heffingsgrondslag te wijzigen, maar niet het KI.

²⁶ De stellers van het ontwerp hebben de ontworpen regeling niet om advies voorgelegd aan de Commissie voor de bescherming van de persoonlijke levenssfeer (hierna: Privacycommissie). Inzonderheid gelet op dit artikel 31 van het ontwerp, waarbij artikel 322 van het WIB 92 wordt aangevuld met een regeling waarbij bank-, wissel-, krediet- of spaarinstellingen kunnen worden verplicht om privé-informatie vrij te geven, verdient het aanbeveling om over de ontworpen bepalingen het advies van de Privacycommissie te vragen, zoals artikel 29, § 1, van de wet van 8 december 1992 het mogelijk maakt. Cf. bv. het advies 13/2010 van 31 maart 2010 dat de Privacycommissie uitbracht over het zgn. wetsvoorstel Gilkinet - Van Hecke (http://www.privacycommission.be/sites/privacycommission/files/documents/advies_13_2010.pdf).

21.1. De rechten die bij artikel 22 van de Grondwet en bij artikel 8 van het Europees Verdrag over de rechten van de mens worden gewaarborgd inzake de eerbiediging van het privéleven en het gezinsleven,²⁷ zijn niet absoluut. De wetgever kan die rechten inperken. De voormelde bepalingen vereisen dat elke overheidsinmenging in het recht op eerbiediging van het privéleven en het gezinsleven wordt voorgeschreven door een voldoende precieze wettelijke bepaling en dat zij beantwoordt aan een dwingende maatschappelijke behoefte, dat wil zeggen evenredig is met de nagestreefde wettige doelstelling.

Voor zover aan die voorwaarden is voldaan, staat het de wetgever vrij om het voorstel al of niet aan te nemen.

Gelet op het brede toepassingsgebied ervan (zie opmerking 20, zullen afdoende waarborgen moeten worden ingebouwd die in alle mogelijke hypothesen de nodige garanties kunnen bieden dat niet bovenmatig afbreuk wordt gedaan aan het recht op privacy.

21.2. Hiervoor is reeds opgemerkt dat de geheimhoudingsplicht onvoldoende duidelijk geregeld is. Een dergelijke regeling houdt een belangrijke waarborg in om te verhinderen dat de inbreuk op het privéleven en het gezinsleven buitenmatig wordt. Op dit punt dient het ontwerp in elk geval te worden bijgesteld (zie reeds opmerking 16).

Wat het beantwoorden van de inbreuk aan een dwingende maatschappelijke behoefte betreft, wordt in de memorie van toelichting bij artikel 31 van het ontwerp enkel het volgende vermeld:

“Om de Vlaamse regelgeving compatibel te maken met het bepaalde in artikel 24, tweede lid was het nodig om artikel 322 WIB 92 aan te vullen met twee extra paragrafen. De nieuwe tekst van het Vlaamse artikel 322 WIB 92 is analoog aan de federale tekst van dat artikel.”

Op grond daarvan alleen kan de inbreuk op het privéleven en het gezinsleven niet worden verantwoord. Op dit punt dient de memorie van toelichting dan ook te worden aangevuld.

21.3. Voorts moet worden vastgesteld dat, in tegenstelling tot wat op het federale niveau geldt, de ontworpen bepalingen geen “getrapt” systeem bevat voor het opvragen van de bedoelde inlichtingen bij de financiële instellingen.

Luidens de federale versie van artikel 322, § 2, tweede lid, van het WIB 92, kan “een ambtenaar met minstens de graad van directeur, die hiertoe werd aangesteld door de Minister van Financiën, een ambtenaar met de graad van ten minste inspecteur” ermee belasten de inlichtingen op te vragen.

In het ontworpen tweede lid van artikel 322, § 2, wordt die bevoegdheid gegeven aan de ambtenaren die daarvoor door de Vlaamse Regering worden gemachtigd.

Daarover om toelichting verzocht, heeft de gemachtigde het volgende geantwoord:

²⁷ Het recht op de eerbiediging van het privéleven komt in zekere mate ook toe aan de rechtspersonen.

“De derde paragraaf van het federale artikel 322 WIB 92 werd niet overgenomen omdat er al voldoende waarborgen werden ingebouwd om de privacy van de belastingplichtige te beschermen.”

Daar kan tegenover worden gesteld dat een regeling waarbij toestemming moet worden verleend door een specifiek daartoe aangewezen ambtenaar of commissie de voorkeur wegdraagt. Om het risico van misbruik te beperken, is een getrappt systeem immers een bijkomende waarborg in het licht van de bescherming van de persoonlijke levenssfeer.²⁸

21.4. In de ontworpen regeling is evenmin voorzien in een verplichting tot kennisgeving aan de belastingplichtige, terwijl dat wel het geval is op federaal vlak (zie artikel 333/1 van het WIB 92: in beginsel moet de vraag om inlichtingen gelijktijdig worden genotificeerd aan de belastingplichtige).

Op de vraag waarom niet in een kennisgevingsregeling wordt voorzien, antwoordde de gemachtigde wat volgt:

“De artikelen 16 en 17 van het Decreet voorzien al in administratieve kennisgeving conform de Richtlijn. Bovendien bepaalt het laatste lid van de eerste paragraaf van artikel 333/1 WIB 92 uitdrukkelijk dat de belastingadministratie geen kennisgeving moet sturen aan de belastingplichtige indien het bankgeheim wordt doorbroken naar aanleiding van een vraag van een buitenlandse autoriteit in de zin van artikel 322, §4 WIB (o.m. in het kader van de Richtlijn administratieve samenwerking). Bijgevolg leek het niet zinvol om die bepaling over te nemen in dit omzettingsdecreet.”

Dit antwoord overtuigt niet. De opheffing van het bankgeheim op grond van artikel 322 van het WIB 92, zoals gewijzigd bij artikel 31 van het ontwerp, is immers van algemene toepassing en geldt dus niet louter in het geval er gebruik van wordt gemaakt op vraag van een buitenlandse autoriteit. Doch ook indien de vraag uitgaat van een buitenlandse autoriteit, heeft de Raad van State de federale overheid geadviseerd om de regeling er in beginsel van toepassing op te maken.²⁹

Ook de verplichting tot kennisgeving aan de belastingplichtige is te beschouwen als een bijkomende waarborg in de regeling tot opheffing van het bankgeheim.³⁰ Er wordt dan ook aanbevolen om hier een dergelijke regeling in te voegen.

21.5. Uit wat voorafgaat blijkt dat het ontwerp zal moeten worden bijgesteld, om aanvaardbaar te zijn vanuit het oogpunt van de grondrechten. In de eerste plaats is een meer uitgewerkte verantwoording noodzakelijk, doch bovenal zal de regeling voldoende waarborgen dienen te bevatten opdat misbruiken vermeden kunnen worden.

²⁸ Dat is ook het standpunt dat prof. HAELTERMAN verdedigde tijdens de hoorzittingen in de Kamer van Volksvertegenwoordigers over de opheffing van het bankgeheim: *Parl.St.* Kamer, nr. 53-1312/001, 10.

²⁹ Adv.RvS 49.856/1 van 5 juli 2011 over een voorontwerp dat de wet van 7 november 2011 ‘houdende fiscale en diverse bepalingen’ is geworden (*Parl.St.* Kamer, nr. 53-1737/001, 25-27).

³⁰ *Parl.St.* Kamer, nr. 53-1312/001, 11. Zie ook Adv.RvS 47.425/1 van 3 december 2009 over een wetsvoorstel “tot wijziging van sommige bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 over de opheffing van het bankgeheim” (*Parl.St.* Kamer, nr. 52-2205/002, 4) en adv.RvS 47.427/1 van 3 december 2009 over een wetsvoorstel “tot opheffing van het bankgeheim” (*Parl.St.* Kamer, nr. 52-2216/002, 4).

Het zal evenwel aan het Grondwettelijk Hof toekomen om in voorkomend geval te oordelen of de regeling zoals ze uiteindelijk zal worden aangenomen, de toets van artikel 22 van de Grondwet kan doorstaan.

Artikel 33

22. Luidens artikel 33 van het ontwerp, zal de nieuwe regeling in werking treden op 1 januari 2013. Dit komt neer op een retroactieve inwerkingtreding, wat gelet op de inhoud van sommige bepalingen van het ontwerp niet kan worden aanvaard. De gemachtigde heeft echter verklaard dat artikel 33 zal worden aangepast, teneinde het decreet in werking te laten treden op de dag na de bekendmaking ervan in het Belgisch Staatsblad.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Greet VERBERCKMOES

Jo BAERT