



RAAD VAN STATE

afdeling Wetgeving

advies 59.440/3
van 17 juni 2016

over

een voorontwerp van decreet van de Duitstalige Gemeenschap
‘zur Zustimmung zu dem Abkommen zwischen dem Königreich
Belgien und der Republik Östlich des Uruguay zur Vermeidung
der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom
Einkommen und vom Vermögen und zur Verhinderung der
Steuervermeidung samt Protokoll, geschehen zu Montevideo am
23. August 2013’

Op 20 mei 2016 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister-President van de Regering van de Duitstalige Gemeenschap verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van decreet van de Duitstalige Gemeenschap ‘zur Zustimmung zu dem Abkommen zwischen dem Königreich Belgien und der Republik Östlich des Uruguay zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Verhinderung der Steuervermeidung samt Protokoll, geschehen zu Montevideo am 23. August 2013’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 7 juni 2016. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Greet VERBERCKMOES, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Dries VAN EECKHOUTTE, auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 17 juni 2016.

*

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 van de Duitstalige Gemeenschap strekt ertoe instemming te verlenen met het dubbelbelastingverdrag met Uruguay en met het protocol dat daarbij gevoegd is.²

ALGEMENE OPMERKINGEN

3. 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’, heeft op 3 februari 2011 geoordeeld dat de overeenkomst een gemengd verdrag is.³

4. Artikel 25, paragraaf 1, van het verdrag 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 ten behoeve van de overeenkomstsluitende Staten of van de staatkundige onderdelen of plaatselijke gemeenschappen daarvan, voor zover de belastingheffing waarin die nationale wetgeving voorziet niet in strijd is met de Overeenkomst. De uitwisseling van inlichtingen wordt niet beperkt door de artikelen 1 en 2.”

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

² Overeenkomst ‘tussen het Koninkrijk België en de Republiek ten oosten van de Uruguay tot het vermijden van dubbele belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen en tot het voorkomen van het ontduiken van belasting’, gedaan te Montevideo op 23 augustus 2013 en het daarbij horende Protocol gedaan te Montevideo op 23 augustus 2013.

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 18 mei 2011 is bevestigd.

Artikel 1 van het verdrag omschrijft het personeel toepassingsgebied, namelijk “personen die inwoner zijn van een 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” (artikel 2, paragraaf 1), waaronder moet worden begrepen “alle belastingen die worden geheven van het gehele inkomen, van het gehele vermogen, of van bestanddelen van het inkomen of van het vermogen, daaronder begrepen belastingen naar voordelen verkregen uit de vervreemding van roerende of onroerende goederen, belastingen naar het totale bedrag van de door ondernemingen betaalde lonen of salarissen, alsmede belastingen naar waardevermeerdering” (artikel 2, paragraaf 2). De belastingen waarop het verdrag in België van toepassing is, zijn de personenbelasting, de vennootschapsbelasting, de rechtspersonenbelasting en de belasting van niet-inwoners, telkens “met inbegrip van de voorheffingen en de opcentiemen op die belastingen en voorheffingen” (artikel 2, paragraaf 3, a)).

De regeling inzake de uitwisseling van inlichtingen met Uruguay 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 overeenkomstsluitende Staat “zelfs al heeft die andere Staat die inlichtingen niet nodig voor zijn eigen belastingdoeleinden” (artikel 25, paragraaf 4). De Staat aan wie de inlichtingen zijn gevraagd, dient gebruik te maken van “de middelen voor het verzamelen van inlichtingen 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 Uruguay.

Uit artikel 3, paragraaf 1, j), (i), van het verdrag volgt dat in België onder “bevoegde autoriteit” wordt verstaan “naargelang het geval, de Minister van Financiën van de Federale Regering en/of van de Regering van een Gewest en/of van een Gemeenschap, of zijn gemachtigde vertegenwoordiger”.

Daarom verdient het aanbeveling om op het intern-Belgische vlak te voorzien in een coördinatiemechanisme en -orgaan, zodat de bevoegde autoriteiten van Uruguay weten tot wie een verzoek om inlichtingen moet worden gericht en de federale Staat, de gemeenschappen en de gewesten onderling kunnen uitmaken op welke wijze gevolg wordt gegeven aan een concreet verzoek. Daarover werd blijkbaar reeds op 16 september 2015 in de schoot van het Overlegcomité een samenwerkingsakkoord in de zin van artikel 92*bis* van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ‘tot hervorming der instellingen’ gesloten.⁴

⁴ Aan de Raad van State, afdeling Wetgeving, is een niet-gedateerd en niet-ondertekend exemplaar van de tekst ervan bezorgd, getiteld “Samenwerkingsakkoord tussen de Federale Staat, het Vlaamse Gewest, het Waalse Gewest, het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest, de Vlaamse Gemeenschap en de Duitstalige Gemeenschap in het kader van de 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 en in het kader van de gemengde bilaterale en multilaterale verdragen tussen het Koninkrijk België en een andere Staat of andere Staten die voorzien in een administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen”. Onder meer gelet op het gegeven dat de bij het akkoord betrokken partijen gezamenlijk instaan voor de financiering van de personeels- en werkingskosten van het centraal verbindingsbureau (artikel 19 van het akkoord), kan het samenwerkingsakkoord eerst gevolg hebben nadat de parlementen van de verschillende betrokken partijen ermee hebben ingestemd bij wetgevende akte.

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 mee te werken aan onderzoeksverrichtingen.

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

6. Artikel 26, paragraaf 1, van het verdrag luidt:

“De overeenkomstsluitende Staten verlenen elkaar bijstand voor de invordering van belastingvorderingen. Deze bijstand wordt niet beperkt door artikel 1. De bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten kunnen in onderlinge overeenstemming de wijze van uitvoering van dit artikel bepalen.”

In verband met dergelijke akkoorden, kan worden verwezen naar wat de Raad van State in advies 42.631/AV van 8 mei 2007 heeft opgemerkt:

“Voor zover deze akkoorden alleen maar voorzien in de administratieve en technische uitvoering van een verdrag en ermee slechts beoogd wordt de rechten en verplichtingen die in het verdrag zelf reeds zijn opgenomen uitvoerbaar te maken, zijn deze akkoorden geen nieuwe verdragen, doch louter ‘executive agreements’. Ze behoeven dan ook niet door de Koning te worden gesloten. De Wetgevende Kamers hoeven er hun instemming niet aan te verlenen⁵.

Uit de praktijk blijkt echter ook dat sommige akkoorden wel zelf autonome regelingen inhouden, die nieuwe rechten en verplichtingen met zich brengen voor de overheden of de burgers. In dat geval dienen deze akkoorden als verdragen te worden beschouwd. Op grond van artikel 167, § 2, van de Grondwet zouden ze dan ook in beginsel door de Koning moeten worden gesloten en de Wetgevende Kamers zouden er hun instemming mee dienen te betuigen. Voor zover het gaat om ‘gemengde verdragen’ dienen daarenboven de gemeenschaps- en/of gewestregeringen te worden betrokken bij het sluiten ervan en dienen ook de gemeenschaps- en/of gewestparlementen er hun instemming mee te verlenen.”⁶

Telkens als een akkoord wordt gesloten over de wijze van uitvoering van artikel 26 van het dubbelbelastingverdrag, zal derhalve moeten worden nagegaan of het niet om een verdrag gaat. Is dat het geval, dan dient de geëigende procedure voor het sluiten ervan te worden gevolgd en kan het geen gevolg hebben dan nadat het de instemming van alle bevoegde parlementaire

⁵ Voetnoot uit het geciteerde advies: Zie onder meer J. MASQUELIN, *Le droit des traités dans l'ordre juridique et dans la pratique diplomatique*, Brussel, 1980, p. 206-208; G. CRAENEN, *De staatsrechtelijke regeling van aanvaarding en invoering van verdragen in België*, Preadvies VVSRBN, Deventer, 2006, p. 7.

⁶ Adv.RvS 42.631/AV van 8 mei 2007 over een voorontwerp dat heeft geleid tot de wet van 9 februari 2009 ‘houdende instemming met het Raamakkoord tussen de Regering van het Koninkrijk België en de Regering van de Franse Republiek betreffende de grensoverschrijdende samenwerking inzake gezondheidszorg, ondertekend te Moeskroen op 30 september 2005’, *Parl.St.* Senaat 2007-08, nr. 4-912/1, 15.

vergaderingen heeft gekregen. Gelet op artikel 190 van de Grondwet, zal een dergelijk akkoord om verbindend te zijn, moeten worden bekendgemaakt in het Belgisch Staatsblad.⁷

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Greet VERBERCKMOES

Jo BAERT

⁷ Deze opmerking geldt *mutatis mutandis* voor de onderlinge overeenstemming die overeenkomstig artikel 24, paragrafen 3 en 5, van het verdrag tussen de bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende staten wordt bereikt voor zover deze niet beperkt zou zijn tot louter individuele toepassingsgevallen.