



ÜBERSETZUNG

STAATSRAT

Gesetzgebungsabteilung

Gutachten 59.440/3
vom 17. Juni 2016

über

einen Dekretvorentwurf der Deutschsprachigen Gemeinschaft
,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‘

Am 20. Mai 2016 wurde der Staatsrat, Gesetzgebungsabteilung, von dem Ministerpräsidenten der Regierung der Deutschsprachigen Gemeinschaft darum gebeten, innerhalb einer Frist von dreißig Tagen, ein Gutachten über einen Dekretvorentwurf der Deutschsprachigen Gemeinschaft ‚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‘ abzugeben.

Der Vorentwurf wurde von der dritten Kammer am 7. Juni 2016 untersucht. Die Kammer setzte sich zusammen aus Jo BAERT, Kammerpräsident, Jan SMETS und Jeroen VAN NIEUWENHOVE, Staatsräte, Jan VELAERS und Bruno PEETERS, Beisitzer, und Greet VERBERCKMOES, Kanzler.

Der Bericht wurde von Dries VAN EECKHOUTTE, Auditor, vorgelegt.

Das Gutachten, dessen Wortlaut nachstehend wiedergegeben ist, wurde am 17. Juni 2016 abgegeben.

*

1. Unter Anwendung von Artikel 84 § 3 Absatz 1 der am 12. Januar 1973 koordinierten Gesetze über den Staatsrat hat sich die Gesetzgebungsabteilung hauptsächlich darauf konzentriert, die Befugnis des erlassenden Organs, die Rechtsgrundlage¹ sowie die Frage, ob die vorgeschriebenen Formvorschriften eingehalten worden sind, zu untersuchen.

*

TRAGWEITE DES DEKRETVORENTWURFS

2. Der zur Begutachtung vorgelegte Dekretvorentwurf der Deutschsprachigen Gemeinschaft zielt darauf ab, dem Doppelbesteuerungsabkommen mit Uruguay und dem ihm beigefügten Protokoll² zuzustimmen.

ALLGEMEINE BEMERKUNGEN

3. Die Arbeitsgruppe „gemischte Verträge“, die durch das Zusammenarbeitsabkommen vom 8. März 1994 zwischen dem Föderalstaat, den Gemeinschaften und den Regionen ‚bezüglich der Bestimmungen für den Abschluss von gemischten Verträgen‘ eingesetzt worden ist, war am 3. Februar 2011 der Auffassung, dass das Abkommen ein gemischter Vertrag ist³.

4. Artikel 25 Paragraph 1 des Abkommens lautet wie folgt:

„Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten tauschen die Informationen aus, die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten oder ihrer politischen Untergliederungen oder lokalen Gebietskörperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht. Der Informationsaustausch ist durch Artikel 1 und 2 nicht eingeschränkt“.

¹ Da es sich um einen Dekretvorentwurf handelt, wird unter „Rechtsgrundlage“ die Übereinstimmung mit den höheren Rechtsnormen verstanden.

² 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‘, geschehen zu Montevideo am 23. August 2013, samt dem ihm beigefügten Protokoll, geschehen zu Montevideo am 23. August 2013.

³ Die Interministerielle Konferenz der Außenpolitik (IKA) billigte den Bericht der Arbeitsgruppe „gemischte Verträge“ über das schriftliche Verfahren, was durch Schreiben vom 18. Mai 2011 bestätigt wurde.

Artikel 1 des Abkommens beschreibt den persönlichen Geltungsbereich, nämlich „Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind“, während Artikel 2 die unter das Abkommen fallenden Steuern bestimmt. Es handelt sich um „Steuern vom Einkommen und vom Vermögen“ (Artikel 2 Paragraph 1), d.h. „alle Steuern, die vom Gesamteinkommen, vom Gesamtvermögen oder von Teilen des Einkommens oder des Vermögens erhoben werden, einschließlich der Steuern vom Gewinn aus der Veräußerung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens, der Lohnsummensteuern sowie der Steuern vom Vermögenszuwachs“ (Artikel 2 Paragraph 2). Zu den Steuern, für die das Abkommen in Belgien gilt, gehören die Steuer der natürlichen Personen, die Gesellschaftssteuer, die Steuer der juristischen Personen und die Steuer der Gebietsfremden, jeweils „einschließlich der Vorabzüge und Zuschläge zu den genannten Steuern und Vorabzügen“ (Artikel 2 Paragraph 3 a)).

Die Regelung bezüglich des Informationsaustauschs mit Uruguay ist jedoch allgemein und also nicht auf die in Artikel 1 des Abkommens erwähnten Personen und auf die in Artikel 2 des Abkommens angeführten Steuern beschränkt. Außerdem können auch Informationen bei einem Vertragsstaat eingeholt werden, „selbst wenn dieser andere Staat diese Informationen für seine eigenen steuerlichen Zwecke nicht benötigt“ (Artikel 25 Paragraph 4). Der Staat, bei dem die Informationen eingeholt werden, muss „die ihm zur Verfügung stehenden Möglichkeiten zur Beschaffung der erbetenen Informationen“ nutzen (*idem*).

Demzufolge stellt sich die Frage, wer in Belgien dem Informationsantrag einer zuständigen Behörde von Uruguay wird stattgeben müssen.

Aus Artikel 3 Paragraph 1 j) (i) des Abkommens ergibt sich, dass in Belgien unter zuständige Behörde „der Minister der Finanzen der Föderalregierung und/oder einer Regionalregierung und/oder einer Gemeinschaftsregierung oder sein bevollmächtigter Vertreter“ verstanden wird.

Deshalb ist es ratsam, auf innerbelgischer Ebene einen Koordinationsmechanismus und ein Koordinationsorgan vorzusehen, sodass die zuständigen Behörden von Uruguay wissen, an wen sie einen Informationsantrag richten müssen und der Föderalstaat, die Gemeinschaften und die Regionen untereinander bestimmen können, wie einem konkreten Antrag stattgegeben wird. Diesbezüglich wurde offensichtlich schon am 16. September 2015 im Konzertierungsausschuss ein Zusammenarbeitsabkommen im Sinne von Artikel 92*bis* des Sondergesetzes vom 8. August 1980 ‚zur Reform der Institutionen‘ geschlossen⁴.

⁴ Beim Staatsrat, Gesetzgebungsabteilung, ist ein nicht datiertes und nicht unterzeichnetes Exemplar dessen Textes mit dem Titel „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“ eingereicht worden. Unter Berücksichtigung u.a., dass die betreffenden Parteien des Zusammenarbeitsabkommens gemeinsam für die Finanzierung der Personal- und Funktionskosten des zentralen Verbindungsbüros zuständig sind (Artikel 19 des Abkommens), kann das Zusammenarbeitsabkommen erst wirksam werden, nachdem die Parlamente der verschiedenen betreffenden Parteien ihm durch einen gesetzgeberischen Akt zugestimmt haben.

5. Fraglich ist, ob die neue Regelung bezüglich des Informationsaustauschs zu verwaltungs- oder strafrechtlicher Ahndung und zu Zwangsvollstreckung führen kann, wenn verweigert wird, an Untersuchungsaufgaben mitzuarbeiten.

Es steht dem Verfasser des Entwurfs zu, über diese Frage zu entscheiden und je nach seinen Absichten eventuell das entworfene Zustimmungsdekret um normative Bestimmungen in diesem Sinne zu ergänzen.

6. Artikel 26 Paragraph 1 des Abkommens lautet wie folgt:

„Die Vertragsstaaten leisten sich gegenseitige Amtshilfe bei der Beitreibung von Steueransprüchen. Diese Amtshilfe ist durch Artikel 1 nicht eingeschränkt. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können in gegenseitigem Einvernehmen regeln, wie dieser Absatz durchzuführen ist“.

Bezüglich solcher Vereinbarungen kann auf die vom Staatsrat im Gutachten 42.631/AV vom 8. Mai 2007 formulierten Bemerkungen hingewiesen werden:

„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.

Jedes Mal, wenn vereinbart wird, wie Artikel 26 des Doppelbesteuerungsabkommens durchzuführen ist, ist infolgedessen zu prüfen, ob es sich nicht um ein Abkommen handelt. Ist das der Fall, dann ist das geeignete Abschlussverfahren anzuwenden und kann das Abkommen erst nach der Zustimmung aller zuständigen parlamentarischen Versammlungen wirksam werden. Gemäß Artikel 190 der Verfassung wird

⁵ Fußnote aus dem zitierten Gutachten: 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 Gutachten Staatsrat 42.631/AV vom 8. Mai 2007 über den zum Gesetz vom 9. Februar 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‘ gewordenen Vorentwurf, *Parl. Dok.*, Senat, 2007-08, Nr. 4-912/1, S. 15.

solch ein Abkommen erst verbindlich, nachdem es im Belgischen Staatsblatt veröffentlicht worden ist⁷.

DER KANZLER

DER PRÄSIDENT

Greet VERBERCKMOES

Jo BAERT

Das Gutachten wurde unter der Aufsicht von Ronny VERCRUYSEN, Erster Auditor, übersetzt.

DER STELLVERTRETENDE HAUPTKANZLER,

Wim GEURTS

⁷ Diese Bemerkung gilt *mutatis mutandis* für das gegenseitige Einvernehmen, zu dem gemäß Artikel 24 Paragraphen 3 und 5 des Abkommens zwischen den zuständigen Behörden der Vertragsstaaten gelangt ist, insofern dieses Einvernehmen sich nicht auf rein individuelle Anwendungsfälle beschränken würde.