



RAAD VAN STATE

afdeling Wetgeving

advies 59.599/3
van 12 juli 2016

over

een voorontwerp van decreet van de Duitstalige Gemeenschap
‘zur Zustimmung zu dem Protokoll zur Änderung des am
24. November 1992 in Mexiko unterzeichneten Abkommens
zwischen dem Königreich Belgien und den Vereinigten
Mexikanischen Staaten zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
und zur Verhinderung der Steuervermeidung auf dem Gebiet der
Steuern vom Einkommen, geschehen zu Mexiko am
26. August 2013’

Op 10 juni 2016 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister-President 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 Protokoll zur Änderung des am 24. November 1992 in Mexiko unterzeichneten Abkommens zwischen dem Königreich Belgien und den Vereinigten Mexikanischen Staaten zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuervermeidung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen, geschehen zu Mexiko am 26. August 2013’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 28 juni 2016. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 12 juli 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 strekt ertoe instemming te verlenen met het Protocol, ondertekend te Mexico-Stad op 26 augustus 2013,² tot wijziging van het dubbelbelastingverdrag met Mexico (hierna: het verdrag)³.

De nieuwe bepalingen breiden onder meer de mogelijkheden tot uitwisseling van inlichtingen in belastingzaken uit. Op basis van de nieuwe regeling zal die uitwisseling voortaan bijvoorbeeld ook betrekking kunnen hebben op gegevens die berusten bij een bank (zie het nieuwe artikel 25, paragraaf 5, van het verdrag).

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 het om een gemengd verdrag gaat.⁴

4. Vermits de bepalingen die het voorwerp zijn van het betrokken protocol, met uitzondering van artikel XX ervan, bestemd zijn om te worden geïntegreerd in het verdrag, en deze bepalingen bovendien niet los van de andere bepalingen van het verdrag kunnen worden gelezen, heeft het geen zin enkel met het protocol in te stemmen.

Aangezien evenwel het oorspronkelijke, in 1992 ondertekende verdrag, op zich genomen⁵ geen gemengd verdrag is waarbij gemeenschapsaangelegenheden betrokken zijn, zou het evenmin zin hebben in te stemmen met die overeenkomst in haar oorspronkelijke versie.

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

² Protocol ‘tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en de Verenigde Mexicaanse Staten tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, ondertekend te Mexico op 24 november 1992’, ondertekend te Mexico-Stad op 26 augustus 2013.

³ Overeenkomst ‘tussen de Verenigde Mexicaanse Staten en het Koninkrijk België tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen’, ondertekend te Mexico op 24 november 1992.

⁴ 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.

⁵ Dus in tegenstelling tot het verdrag zoals het bij het protocol wordt gewijzigd.

Bijgevolg verdient het aanbeveling om instemming te verlenen met de “Overeenkomst (...) ondertekend te Mexico op 24 november 1992, zoals gewijzigd bij het Protocol ondertekend te Mexico-Stad op 26 augustus 2013”.

Gelet evenwel op het gegeven dat artikel XX van het protocol een autonome bepaling is die niet in het verdrag wordt geïntegreerd, zal, opdat die bepaling gevolg zou hebben, ook afzonderlijk instemming moeten worden verleend met het protocol van 26 augustus 2013.

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

“Zullen volkomen gevolg hebben:

1° de Overeenkomst tussen de Verenigde Mexicaanse Staten en het Koninkrijk België tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, ondertekend te Mexico op 24 november 1992, zoals gewijzigd bij het Protocol, ondertekend te Mexico-Stad op 26 augustus 2013;

2° het Protocol tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en de Verenigde Mexicaanse Staten tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, ondertekend te Mexico op 24 november 1992, ondertekend te Mexico-Stad op 26 augustus 2013.”

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

5. Artikel 25, paragraaf 1, van het verdrag, zoals te vervangen bij artikel XVI van het wijzigende 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 of 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.”

Artikel 26, paragraaf 1, van het verdrag, zoals te vervangen bij artikel XVII van het wijzigende protocol, luidt:

“De overeenkomstsluitende Staten verlenen elkaar bijstand voor de invordering van belastingvorderingen. Deze bijstand wordt niet beperkt door de artikelen 1 en 2. De bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten kunnen in onderlinge overeenstemming de wijze van uitvoering van dit artikel bepalen.”

Artikel 1 van het verdrag omschrijft het personele 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 die worden geheven ten behoeve van een overeenkomstsluitende Staat alsook, in het geval van België, op belastingen naar het inkomen die worden geheven ten behoeve van zijn staatkundige onderdelen of plaatselijke

gemeenschappen, en dit ongeacht de wijze van heffing” (artikel 2, paragraaf 1, van het verdrag, zoals te vervangen bij artikel I van het wijzigende protocol). De bestaande 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, b), van het verdrag, zoals te vervangen bij artikel I van het wijzigende protocol).

De regeling inzake de uitwisseling van inlichtingen met en het verlenen van invorderingsbijstand aan Mexico 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 “zelfs al heeft die andere Staat die inlichtingen niet nodig voor zijn eigen belastingdoeleinden” (artikel 25, paragraaf 4, van het verdrag, zoals te vervangen bij artikel XVI van het wijzigende protocol). 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 of een verzoek om invorderingsbijstand uitgaande van een bevoegde autoriteit van Mexico.

Uit artikel 3, paragraaf 1, h), 2°, van het verdrag, zoals te vervangen bij artikel II van het wijzigende protocol, volgt dat onder “bevoegde autoriteit” wordt verstaan “in het geval van België, 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 Mexico weten tot wie een verzoek om inlichtingen of een verzoek om invorderingsbijstand moet worden gericht en de federale overheid, 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 92bis van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ‘tot hervorming der instellingen’ gesloten.⁶

6. In artikel 26, paragraaf 1, van het verdrag, zoals te vervangen bij artikel XVII van het wijzigende protocol, wordt bepaald dat de bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten in onderlinge overeenstemming de wijze van uitvoering van dat artikel kunnen bepalen.

⁶ 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 Hoofdstedelijke 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 eerst gevolg hebben nadat de verschillende betrokken partijen ermee hebben ingestemd bij wetgevende akte.

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

“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 verlenen⁷.

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.”⁸

Telkens een overeenkomst wordt gesloten over de wijze van uitvoering van artikel 26 van het verdrag, 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 vergaderingen heeft gekregen. Gelet op artikel 190 van de Grondwet, zal een dergelijke overeenkomst om verbindend te zijn, moeten worden bekendgemaakt in het Belgisch Staatsblad.

7. In het protocol bij het verdrag wordt een clause van meest begunstigde natie ingelast waardoor een vrijwillige arbitrageprocedure automatisch van toepassing zal zijn tussen België en Mexico indien Mexico met een derde staat een verdrag sluit dat voorziet in een dergelijke vrijwillige arbitrageprocedure (ontworpen paragraaf 9, B, van het protocol bij het verdrag – artikel XIX van het wijzigende protocol). De aandacht van het Parlement van de Duitstalige Gemeenschap wordt er op gevestigd dat hierdoor een procedure van toepassing zal zijn die zonder tussenkomst van België werd bepaald en op de toepassing waarvan het Parlement bijgevolg slechts een beperkt toezicht zal kunnen uitoefenen.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT

⁷ Voetnoot 7 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.

⁸ Adv.RvS 42.631/AV van 8 mei 2007 over een voorontwerp dat geleid heeft 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).