RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 60.941/3
van 7 maart 2017

over

een voorontwerp van decreet van de Duitstalige Gemeenschap ‘zur Zustimmung zu dem Abkommen zwischen dem Königreich Belgien und dem Königreich Norwegen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und zur Verhinderung der Steuervermeidung samt Protokoll, geschehen zu Oslo am 23. April 2014’

‡LW-CADRKBAEG-GAJEBVT‡

Op 3 februari 2017 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister-president van de Duitstalige Regering 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 dem Königreich Norwegen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und zur Verhinderung der Steuervermeidung samt Protokoll, geschehen zu Oslo am 23. April 2014’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 21 februari 2017. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jeroen VAN NIEUWENHOVE en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Jonas RIEMSLAGH, auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 7 maart 2017.

*

‡LW-CADRKBAEG-GAJEBVT‡

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 rechtsgrond[1], alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET ONTWERP

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van decreet van de Duitstalige Gemeenschap strekt ertoe instemming te verlenen met een nieuw dubbelbelastingverdrag met Noorwegen (hierna: het verdrag),[2] dat in de plaats komt van het thans van kracht zijnde dubbelbelastingverdrag.[3]

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 24 mei 2013 geoordeeld dat de overeenkomst een gemengd verdrag is.[4]

4. Artikel 25, paragraaf 1, van het verdrag luidt:

> (vertaling) “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 deze 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 ‘between the Kingdom of Belgium and the Kingdom of Norway for the avoidance of double taxation with respect to taxes on income and for the prevention of fiscal evasion’, ondertekend te Oslo op 23 april 2014. Alleen de Engelse versie is authentiek; de Duitse versie is een vertaling.

[3] Overeenkomst ‘between the Kingdom of Norway and the Kingdom of Belgium for the avoidance of double taxation and for the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income and on capital’, ondertekend te Oslo op 14 april 1988, zoals gewijzigd bij het protocol gedaan te Brussel op 10 september 2009.

[4] De Interministeriële Conferentie voor het Buitenlands Beleid (ICBB) stemde via de schriftelijke procedure in met het verslag van de Werkgroep Gemengde Verdragen, wat bij brieven van 29 augustus 2013 is bevestigd.

‡LW-CADRKBAEG-GAJEBVT‡

Artikel 26, paragraaf 1, van het verdrag luidt:

> (vertaling) “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 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, ongeacht de wijze van heffing, worden geheven ten behoeve van een overeenkomstsluitende Staat of van de staatkundige onderdelen of plaatselijke gemeenschappen daarvan” (paragraaf 1 van dat artikel). 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” (paragraaf 3 van dat artikel).

De regeling inzake de uitwisseling van inlichtingen met en het verlenen van invorderingsbijstand aan Noorwegen 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). 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 Noorwegen.

Uit artikel 3, paragraaf 1, i), (ii), van het verdrag volgt dat onder “bevoegde autoriteit” wordt verstaan “in 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 Noorwegen 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 92*bis* van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ‘tot hervorming der instellingen’ gesloten.[5]

[5] 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

‡LW-CADRKBAEG-GAJEBVT‡

5. Het verdrag voorziet in de mogelijkheid dat de bevoegde autoriteiten bepaalde aangelegenheden in onderlinge overeenstemming regelen. Het gaat onder meer om de volgende bepalingen van het verdrag (vertalingen).

Artikel 4, paragraaf 2, d), van het verdrag:

"Indien een natuurlijke persoon ingevolge de bepalingen van paragraaf 1 inwoner van beide overeenkomstsluitende Staten is, wordt zijn toestand als volgt geregeld:

(…)

d) indien hij onderdaan is van beide Staten of van geen van beide, regelen de bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten de aangelegenheid in onderlinge overeenstemming."

Artikel 10, paragraaf 3, van het verdrag bevat een bijzondere regeling inzake dividenden indien de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden,

"b) wat Noorwegen betreft:

(…)

(iv) een publiekrechtelijke instelling of een instelling is die volledig of hoofdzakelijk eigendom is van de Regering van Noorwegen, een staatkundig onderdeel of plaatselijke gemeenschap daarvan, waaromtrent tussen de bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten op bepaalde tijdstippen overeenstemming is bereikt;

c) wat België betreft:

(…)

(iv) een publiekrechtelijke instelling of een instelling is die volledig of hoofdzakelijk eigendom is van België, een staatkundig onderdeel of plaatselijke gemeenschap daarvan, waaromtrent tussen de bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten op bepaalde tijdstippen overeenstemming is bereikt".

Artikel 24, paragrafen 3 en 4, van het verdrag bepaalt:

"3. De bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten trachten moeilijkheden of twijfelpunten die mochten rijzen met betrekking tot de interpretatie of de toepassing van de Overeenkomst in onderlinge overeenstemming op te lossen.

4. De bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten komen tot overeenstemming omtrent de administratieve maatregelen die voor de uitvoering van de bepalingen van de Overeenkomst nodig zijn, met name omtrent de bewijsstukken die de inwoners van elke overeenkomstsluitende Staat moeten overleggen om in de andere Staat de bij de Overeenkomst bepaalde belastingvrijstellingen of -verminderingen te verkrijgen."

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 samenwerkingsakkoord eerst gevolg hebben nadat de parlementen van de verschillende betrokken partijen ermee hebben ingestemd bij wetgevende akte.

‡LW-CADRKBAEG-GAJEBVT‡

Deze en andere bepalingen van het verdrag voorzien in de mogelijkheid van toekomstige overeenkomsten tussen de bevoegde autoriteiten. Uit de tekst van het verdrag kan worden afgeleid dat de onderlinge overeenstemming ("*mutual agreement*") niet alleen betrekking kan hebben op concrete toepassingsgevallen of interpretatieproblemen in een concreet geval, maar ook op regelingen met een algemene draagwijdte.

In verband met dergelijke overeenkomsten 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 verlenen.[6]
>
> 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."[7]

Telkens een overeenkomst wordt uitgewerkt, 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 de regeling geen gevolg hebben dan nadat het de instemming van de 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.

Voor zover de in het verdrag bepaalde mogelijkheid om overeenkomsten te sluiten aldus op een grondwetsconforme wijze wordt geïnterpreteerd,[8] en voor zover deze overeenkomsten alleen maar voorzien in de administratieve en technische uitvoering van het verdrag en ermee slechts beoogd wordt de rechten en de verplichtingen die in het verdrag zelf al zijn opgenomen uitvoerbaar te maken, rijzen er geen bezwaren in het licht van artikel 167 van de Grondwet.

---

[6] *Voetnoot 6 van 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.

[7] 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.

[8] Het op een grondwetsconforme wijze interpreteren van het akkoord houdt ook in dat waar in het akkoord melding wordt gemaakt van de bevoegde autoriteiten, het alleen om de verordenende bevoegdheid van de Minister van Financiën (niet van een ambtenaar) kan gaan en dan nog voor zover die bevoegdheid betrekking heeft op regels van bijkomstige aard of van beperkt belang.

‡LW-CADRKBAEG-GAJEBVT‡

Indien een overeenkomst echter tot gevolg heeft dat het toepassingsgebied van de regeling zou worden uitgebreid of gevolgen heeft voor de rechten en de plichten van de burgers, dan zal de overeenkomst niet kunnen worden beschouwd als een akkoord in vereenvoudigde vorm.

6. In advies 58.733/3 van 26 januari 2016 over een federaal voorontwerp van wet tot instemming met het verdrag, heeft de Raad van State, afdeling Wetgeving, ook de volgende opmerking gemaakt over het belasten van dividenden:[9]

> "6.1. Artikel 10, paragraaf 3, van het verdrag luidt:
>
> (vertaling) 'Niettegenstaande de voorgaande bepalingen van dit artikel worden dividenden niet belast in de overeenkomstsluitende Staat waarvan de vennootschap die de dividenden betaalt inwoner is, indien de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden:
>
> a) een vennootschap is die inwoner is van de andere overeenkomstsluitende Staat en die gedurende een ononderbroken tijdvak van ten minste twaalf maanden aandelen bezit die onmiddellijk ten minste 10 percent vertegenwoordigen van het kapitaal van de vennootschap die de dividenden betaalt;
>
> b) wat Noorwegen betreft:
>
> (i) Noorwegen of een staatkundig onderdeel of plaatselijke gemeenschap daarvan is;
>
> (ii) de Centrale Bank van Noorwegen is;
>
> (iii) het 'Government Pension Fund Global' is;
>
> (iv) een publiekrechtelijke instelling of een instelling is die volledig of hoofdzakelijk eigendom is van de Regering van Noorwegen, een staatkundig onderdeel of plaatselijke gemeenschap daarvan, waaromtrent tussen de bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten op bepaalde tijdstippen overeenstemming is bereikt;
>
> c) wat België betreft:
>
> (i) België of een staatkundig onderdeel of plaatselijke gemeenschap daarvan is;
>
> (ii) de Nationale Bank van België is;
>
> (iii) de Federale Participatie- en Investeringsmaatschappij is;
>
> (iv) een publiekrechtelijke instelling of een instelling is die volledig of hoofdzakelijk eigendom is van België, een staatkundig onderdeel of plaatselijke gemeenschap daarvan, waaromtrent tussen de bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten op bepaalde tijdstippen overeenstemming is bereikt.'
>
> 6.2. Daarover om toelichting verzocht, verklaarde de gemachtigde het volgende:
>
> 'De regeling opgenomen in artikel 10 § 3, b) van het nieuw DBV met Noorwegen is inderdaad gunstiger dan de algemene regeling opgenomen in §2 van

[9] De belasting op dividenden is een exclusief federale bevoegdheid. De opmerking is louter ter informatie weergegeven.

‡LW-CADRKBAEG-GAJEBVT‡

hetzelfde artikel aangezien er wordt voorzien in een vrijstelling van heffing in de bronstaat.

Algemene context

De regeling opgenomen in subparagraaf b) is niet opgenomen in het Belgisch standaardverdrag en wordt dus doorgaans niet voorgesteld door België.

Noorwegen was vragende partij om een vrijstelling te bekomen voor het Noors 'Government Pension Fund Global' Dit is geen pensioenfonds doch een staatsfonds (investeringsfonds) dat wordt gespijsd door inkomsten afkomstig uit de petroleumsector (de vorige benaming van het fonds was 'Petroleum Fund of Norway'). Het fonds is eigendom van de Noorse Regering en wordt ook door de Regering beheerd. Dit fonds staat bekend als het grootste (publiek) investeringsvehikel ter wereld met een beheerd vermogen van meer dan 717 miljard dollar (situatie eind 2014).

De opname van de vrijstelling van bronheffing op dividenden toegekend aan dit fonds was voor Noorwegen een cruciaal element voor het bereiken van een algeheel akkoord. België was bereid hierin mee te gaan aangezien het de Belgische markt veel aantrekkelijker maakt voor dit investeringsfonds. Het niet aanvaarden van de regeling zou België in een concurrentieel nadelige positie brengen aangezien Noorwegen deze regeling in de DBV met nagenoeg alle andere landen heeft opgenomen. Aangezien het Noors fonds in kwestie volledig in handen is van de Noorse Staat is er geen verschil met investeringen die rechtstreeks worden gedaan door de Staat zelf. Om die reden werden de vrijstelling opgenomen in subparagraaf b) uitgebreid met de onderdelen (i), (iii) en (iv). Om redenen van wederkerigheid heeft België aangedrongen om een vrijstelling van Noorse bronheffing te bekomen op dividenden toe te kennen aan de Belgische entiteiten die overeenkomen met hetgeen langs Noorse zijde is opgenomen in subparagraaf b) (cf. subparagraaf c)). Om die reden verschijnt ook de FPIM specifiek in beeld.

met betrekking tot de staatssteun

Het argument van de staatssteun leek ons in deze context niet in beeld te komen aangezien de Belgische staat geen inkomsten derft ten aanzien van de Belgische opgenomen entiteiten. Het is daarentegen de Noorse staat die afziet van een bronheffing. Ingeval van de dividenden toegekend aan de FPIM is het zo dat in de huidige stand van de Noorse interne wetgeving er geen (internrechtelijke) bronheffing wordt toegepast op dividenden toegekend aan buitenlandse vennootschappen. Daarnaast speelt o.i. ook het wederkerigheidsprincipe (cf. de hieronder gemaakte opmerkingen mbt het gelijkheidsbeginsel).

Ondanks het feit dat dergelijke bepalingen in tal van andere internationale fiscale verdragen, waaronder een aantal door België gesloten verdragen, voorkomen, heeft België tot op heden geen weet van aanmeldingen of beschikkingen in het domein van de staatssteun, noch van arresten van het Europees Hof van Justitie.

met betrekking tot het gelijkheidsbeginsel

Zoals hierboven aangegeven is de (Belgische) subparagraaf c van artikel 10 § 3 de spiegelbepaling van de (Noorse) subparagraaf b). Een dubbelbelastingverdrag is net zoals doorgaans alle internationale overeenkomsten gebaseerd op het principe van de wederkerigheid en een evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid. Hierdoor wordt bereikt dat entiteiten van gelijke aard, ongeacht of deze gevestigd zijn in Noorwegen of België, niet worden

‡LW-CADRKBAEG-GAJEBVT‡

onderworpen aan een bronheffing op dividenden afkomstig van de partnerstaat, en aldus op dat vlak op gelijke wijze worden behandeld. Een totale gelijke behandeling in internationale context is trouwens onmogelijk gezien de verschillen tussen de nationale fiscale rechtstelsels van de partnerstaten (in casu België en Noorwegen). Dit is enkel mogelijk indien men het wederkerigheidsprincipe, wat een fundamenteel principe is in de verdragscontext, op flagrante wijze zou schenden.

Ik verwijs tenslotte naar het Arrest 169/2014 van het Grondwettelijk Hof van 24 november 2014 waarin de schending van het gelijkheidsbeginsel in de context van het dubbelbelastingverdrag met Frankrijk aan bod komt (…).'

6.3. De bijzondere regeling die bepaalde entiteiten aldus genieten, doet vragen rijzen in het licht van het gelijkheidsbeginsel (6.3.1) en van de staatssteunregeling (6.3.2).

6.3.1. Wat het grondwettelijke beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie betreft, kan worden opgemerkt dat het Grondwettelijk Hof, over een verdrag waarmee door de wetgever reeds instemming was verleend, heeft geoordeeld dat het Hof bij de toetsing aan de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet ermee rekening moet houden dat het niet gaat om een eenzijdige soevereiniteitsakte, maar om een verdragsnorm waartoe België zich ten aanzien van een andere staat volkenrechtelijk heeft verbonden.[10] Dit neemt echter niet weg dat de instemmingswet met een verdrag het voorwerp kan uitmaken van dergelijke toetsing en dat een verschil in behandeling op afdoende wijze moet worden verantwoord. In het door de gemachtigde aangehaalde arrest is het Grondwettelijk Hof ook effectief overgegaan tot het onderzoek van de betrokken verdragsbepaling in het licht van het gelijkheidsbeginsel.[11]

In dit geval moet worden vastgesteld dat de loutere verwijzing naar de wederkerigheid van internationale overeenkomsten niet kan volstaan als verantwoording van het betrokken verschil in behandeling. Het gemaakte onderscheid is overigens niet het gevolg van de afbakening van bepaalde categorieën van vennootschappen,[12] maar van het aanwijzen van specifieke begunstigden.

Het verschil in behandeling, dat voortvloeit uit artikel 10, paragraaf 3, van het verdrag, zal verantwoord moeten kunnen worden. Het is raadzaam de memorie van toelichting aan te vullen met een dergelijke verantwoording.

6.3.2. Wat het staatssteunaspect betreft, lijkt de argumentatie van de gemachtigde niet zonder meer te kunnen overtuigen.

Als staatssteun moeten worden beschouwd, de 'steunmaatregelen van de Lid-Staten van de EG, de EVA-Staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde produkties vervalsen of dreigen te vervalsen, (…) voor zover deze steun het handelsverkeer tussen de overeenkomstsluitende partijen ongunstig beïnvloedt'.[13]

De in artikel 10, paragraaf 3, van het verdrag vervatte regeling kent een economisch voordeel toe, met name de vrijstelling van bronheffing door de Noorse

[10] *Voetnoot 10 van het geciteerde advies*: GwH 27 november 2014, nr. 169/2014, B.9.

[11] *Voetnoot 11 van het geciteerde advies*: GwH 27 november 2014, nr. 169/2014, B.11.

[12] *Voetnoot 12 van het geciteerde advies*: In het arrest nr. 169/2014 van 27 november 2014 diende het Grondwettelijk Hof zich uit te spreken over een verschil in behandeling tussen bepaalde, in algemene termen omschreven categorieën.

[13] *Voetnoot 13 van het geciteerde advies*: Artikel 61, lid 1, van de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte (EER-overeenkomst).

‡LW-CADRKBAEG-GAJEBVT‡

overheid, aan begunstigden die gekwalificeerd moeten worden als ondernemingen in de zin van artikel 61, lid 1, van de EER-overeenkomst, minstens voor wat een gedeelte van hun activiteiten betreft. De regeling heeft ontegensprekelijk een selectief karakter, aangezien het voordeel wordt beperkt tot de in artikel 10, paragraaf 3, opgesomde entiteiten (of bepaalde instellingen waaromtrent de bevoegde autoriteiten in de toekomst overeenstemming bereiken). Bovendien kan door de regeling de vrije mededinging en het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig worden beïnvloed, bijvoorbeeld omdat deze mogelijk tot een gunstigere concurrentiepositie voor de betrokken entiteiten leidt dan andere marktdeelnemers die niet de vrijstelling genieten.

Het argument dat ‘de Belgische staat geen inkomsten derft ten aanzien van de Belgische opgenomen entiteiten’, omdat het de Noorse Staat is die afziet van een bronheffing, kan niet voetstoots worden aangenomen.

Hoewel de vrijstelling van bronheffing door de Noorse overheid voor bepaalde Belgische entiteiten *als dusdanig* niet tot een derving van inkomsten in hoofde van de Belgische Staat leidt, moet worden vastgesteld dat ze, zoals de gemachtigde uitdrukkelijk aangeeft, deel uitmaakt van een regeling die steunt op het beginsel van wederkerigheid: de vrijstelling vervat in artikel 10, paragraaf 3, c), is inherent verbonden met de vrijstelling die de Belgische Staat toekent bij artikel 10, paragraaf 3, b), van het verdrag. De vrijstelling door de Noorse overheid is dus gekoppeld aan een voordeel verleend door de Belgische overheid. Onrechtstreeks gaat het dus wel om een maatregel bekostigd met staatsmiddelen.

Het is bijgevolg geenszins vanzelfsprekend dat de betrokken maatregel niet te beschouwen zou zijn als staatssteun.

Ook het argument dat in geval ‘van de dividenden toegekend aan de FPIM (…) in de huidige stand van de Noorse interne wetgeving er geen (internrechtelijke) bronheffing wordt toegepast op dividenden toegekend aan buitenlandse vennootschappen’ is niet van die aard dat het aan de betrokken maatregel het karakter van staatsteun zou kunnen ontnemen voor zover die geldt voor de andere begunstigden.

Evenmin lijkt in dit geval een beroep te kunnen worden gedaan op een bestaande vrijstellingsregeling.

Mede gelet op de draconische sanctie die dreigt bij een onterechte niet-aanmelding, verdient het aanbeveling om de maatregel vooraf aan te melden met toepassing van artikel 108, lid 3, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU).[14] Niet-aangemelde staatssteun is immers *per se* onwettig (zelfs indien ze verenigbaar verklaard zou kunnen worden indien ze correct werd aangemeld),[15] en die onwettigheid moet door elke rechter, desnoods ambtshalve, worden opgeworpen,[16] zonder dat de begunstigden van de steun zich op gewekt vertrouwen kunnen beroepen om de terugbetaling van de steun (met interest) te verhinderen.[17] De nationale rechter – in België

[14] *Voetnoot 14 van het geciteerde advies*: Artikel 62, lid 1, a), van de EER-overeenkomst bepaalt dat het onderzoek van de staatssteunregelingen wordt uitgevoerd “wat de Lid-Staten van de EG betreft, door de Commissie van de EG overeenkomstig de in artikel 93 van het Verdrag tot oprichting van de Europese Economische Gemeenschap vastgestelde regels” (lees: artikel 108 van het VWEU).

[15] *Voetnoot 15 van het geciteerde advies*: HvJ 8 december 2011, C-275/10, *Residex Capital IV, punt 28, met verwijzing naar arresten van 21 november 1991, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires en Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon*, C-354/90, punt 17, en 27 oktober 2005, *Distribution Casino France e.a.*, C-266/04-C-270/04, C-276/04 en C-321/04-C-325/04, punt 30.

[16] *Voetnoot 16 van het geciteerde advies*: HvJ 18 juli 2007, C-119/05, *Lucchini*, punt 61.

[17] *Voetnoot 17 van het geciteerde advies*: HvJ 20 maart 1997, C-24/95, *Alcan*. Zie ook: N. DE VOS, “De rol van het Europese en het Belgische vertrouwensbeginsel bij de terugvordering van Europese subsidies en staatssteun”,

‡LW-CADRKBAEG-GAJEBVT‡

ook het Grondwettelijk Hof –[18] is bevoegd om vast te stellen of een maatregel als nieuwe staatssteun moet worden aangemerkt en of, indien dat het geval is, die maatregel bij de Commissie moest worden aangemeld alvorens tot uitvoering te worden gebracht.[19],, [20]

7. De vraag rijst of de regeling inzake het uitwisselen van inlichtingen (artikel 25 van het verdrag) tot administratiefrechtelijke of strafrechtelijke beteugeling en tot dwanguitvoering kan leiden wanneer geweigerd wordt mee te werken aan onderzoeksverrichtingen.

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

DE GRIFFIER DE VOORZITTER

Annemie GOOSSENS Jo BAERT

RW 2012-13, p. 130-131, nrs. 26 en 30; K. LENAERTS en P. VAN NUFFEL, *European Union Law*, Sweet & Maxwell, 2011, p. 377, nr. 11-026.

[18] *Voetnoot 18 van het geciteerde advies*: GwH 7 november 2013, nr. 145/2013, B.2.2.

[19] *Voetnoot 19 van het geciteerde advies*: GwH 6 april 2011, nr. 50/2011, B.12.3.1 tot B.12.3.4.

[20] *Parl.St.* Kamer 2015-16, nr. 54-1999/001, 29-33.

‡LW-CADRKBAEG-GAJEBVT‡