



RAAD VAN STATE

afdeling Wetgeving

advies 61.610/3
van 5 juli 2017

over

een voorontwerp van decreet van de Duitstalige Gemeenschap
‘zur Zustimmung zu der multilateralen Vereinbarung der
zuständigen Behörden über den automatischen
Informationsaustausch über Finanzkonten, geschehen zu Berlin
am 29. Oktober 2014’

Op 30 mei 2017 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 Regering ‘zur Zustimmung zu der multilateralen Vereinbarung der zuständigen Behörden über den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten, geschehen zu Berlin am 29. Oktober 2014’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 20 juni 2017. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Koen MUYLLE, staatsraden, Jan VELAERS en Johan PUT, assessoren, en Astrid TRUYENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 5 juli 2017.

*

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 ONTWERP

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van decreet van de Duitstalige Gemeenschap strekt ertoe instemming te verlenen met het multilateraal akkoord tussen bevoegde autoriteiten betreffende de automatische uitwisseling van inlichtingen inzake financiële rekeningen, ondertekend te Berlijn op 29 oktober 2014 (hierna: het akkoord).

BEVOEGDHEID VAN DE STELLER

3. In advies 61.000/VR heeft de afdeling Wetgeving van de Raad van State het akkoord gekwalificeerd als een gemengd verdrag, waarmee niet enkel de federale overheid en de gewesten, maar ook de gemeenschappen dienen in te stemmen.²

3.1. In lijn daarmee heeft de Regering van de Duitstalige Gemeenschap op 17 mei 2017 beslist het thans om advies voorliggende ontwerp van instemmingsdecreet in eerste lezing goed te keuren.

De gemachtigde merkt evenwel het volgende op:

“[N]achdem wir Ihre Fragen zum Anlass genommen haben, um in der Angelegenheit weitere Nachforschungen zu betreiben, ist uns aufgefallen, dass in der vorliegenden Akte ein größeres Missverständnis vorliegt.

Tatsächlich muss die Deutschsprachige Gemeinschaft feststellen, dass sie nicht befugt ist, ihre Zustimmung zu der genannten multilateralen Vereinbarung zu erteilen.

Die Arbeitsgruppe Gemischte Verträge hatte in ihrer Sitzung vom 22. Oktober 2015 beschlossen, dass die Vereinbarung ‚gemischt Föderalstaat/Regionen‘

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

² Adv.RvS 61.000/VR van 21 maart 2017 over een voorontwerp van ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest ‘houdende instemming met het Multilateraal Akkoord tussen bevoegde autoriteiten betreffende de automatische uitwisseling van inlichtingen inzake financiële rekeningen, ondertekend te Berlijn op 29 oktober 2014’ (*Parl.St. Br.Parl.* 2016-17, nr. A-513/1, 6-9). In dezelfde zin: adv.RvS 61.233/3 van 27 april 2017 over een voorontwerp van wet ‘houdende instemming met het multilateraal akkoord tussen bevoegde autoriteiten betreffende de automatische uitwisseling van inlichtingen inzake financiële rekeningen, ondertekend te Berlijn op 29 oktober 2014’; adv.RvS 61.354/3 van 10 mei 2017 over een voorontwerp van decreet van het Vlaamse Gewest ‘houdende instemming met het Multilateraal Akkoord tussen bevoegde autoriteiten betreffende de automatische uitwisseling van inlichtingen inzake financiële rekeningen, ondertekend te Berlijn op 29 oktober 2014’ (*Parl.St. Vl.Parl.* 2016-17, nr. 1206/1, 21-25); adv.RvS 61.372/4 van 22 mei 2017 over een voorontwerp van decreet van het Waalse Gewest ‘portant assentiment à l’Accord multilatéral entre autorités compétentes concernant l’échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers, signé à Berlin le 29 octobre 2014’ (*Parl.St. W.Parl.* 2016-17, nr. 833/1, 36-37).

einzustufen ist. Nach Erhalt der Staatsratsgutachten zu verschiedenen Zustimmungsdokumenten/-ordonnanzen (siehe Gutachten Nr. 61.000/VR vom 21. März 2017 und Nr. 61.372/4 vom 22. Mai 2017), bei denen der Staatstat die Meinung vertrat, dass dennoch eine Gemeinschaftsbefugnis vorliegen würde, wurde die Angelegenheit erneut in der Arbeitsgruppe besprochen. Dabei wurde jedoch folgender Einwand vorgebracht:

‘Het multilateraal akkoord tussen bevoegde autoriteiten betreft uitsluitend de uitwisseling van bankgegevens betreffende niet-inwoners tussen de FOD Financiën en de bevoegde autoriteiten van de participerende Staten. Il n’entraîne des obligations que pour le Gouvernement fédéral (édicter une loi réglant les obligations des institutions financières belges relatives à la fourniture automatique des renseignements financiers visés par l’accord au SPF Finances) et le SPF Finances (exécuter l’échange automatique de renseignements suivant les modalités prévues par l’accord).

La fourniture de renseignements relatifs aux comptes financiers détenus par des non-résidents dans des institutions financières belges par la Belgique conditionne l’obtention par la Belgique de renseignements relatifs aux comptes financiers détenus par des résidents belges dans des institutions financières étrangères. Ces renseignements sont transférés automatiquement par l’autorité compétente étrangère à l’autorité compétente belge (le Ministre fédéral des Finances ou à son représentant autorisé, c’est-à-dire le SPF Finances).

Les renseignements reçus par le SPF Finances peuvent être utilisés en vue d’établir un impôt explicitement visé par la Convention multilatérale, y compris d’une manière limitative: le précompte mobilier, les droits de succession et les droits d’enregistrement (aucun impôt communautaire n’est visé). Les renseignements obtenus automatiquement par le SPF Finances peuvent, dès lors, être communiqués par celui-ci aux Régions pour l’établissement de certains de leurs impôts, notamment le précompte mobilier, les droits de succession et les droits d’enregistrement.’

Da das Abkommen sich auf Steuern bezieht, die ausschließlich regional sind, und keine weiteren Auswirkungen auf (eventuelle) Gemeinschaftssteuern hat, ist die Arbeitsgruppe Gemischte Verträge am 24. Mai 2017 zu der Einschätzung gekommen, dass der Beschluss vom 22. Oktober 2015 ungeachtet der o. g. Gutachten des Staatsrates zu bestätigen ist: Die Vereinbarung wird weiterhin als ‚gemischt Föderalstaat/Regionen‘ eingestuft.

Es wird vorgeschlagen, nach Erhalt des Staatsratsgutachtens das Zustimmungsverfahren zu beenden.³

3.2. Het akkoord is tot stand gekomen in het kader van het verdrag ‘inzake wederzijdse administratieve bijstand in fiscale aangelegenheden’, gedaan te Straatsburg op 25 januari 1988.⁴

³ Zie ook: *Parl.St.* W.Parl. 2016-17, nr. 833/1, 3; *Parl.St.* Vl.Parl. 2016-17, nr. 1206/1, 5-6.

⁴ Met dat verdrag is ingestemd bij:

- de wet van 24 juni 2000 ‘houdende instemming met het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in fiscale aangelegenheden, en met de bijlagen A, B en C, gedaan te Straatsburg op 25 januari 1988’;

- het decreet van de Duitstalige Gemeenschap van 22 september 2014 ‘zur Zustimmung zum Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen, und die Anlagen A, B und C, geschehen zu Straßburg am 25. Januar 1988, und zum Änderungsprotokoll zu dem Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen, geschehen zu Paris am 27. Mai 2010’;

Dat verdrag, dat is gewijzigd in 2010 en waar het om advies voorgelegde akkoord op voortbouwt, is luidens zijn artikel 2, paragrafen 1 en 4, van toepassing op volgende belastingen (vertaling):

- “1. Dit Verdrag is van toepassing op:
- a) de volgende belastingen:
 - i. belastingen naar het inkomen of naar winst,
 - ii. belastingen naar vermogenswinst die afzonderlijk van de belasting naar het inkomen of naar de winst worden geheven,
 - iii. belastingen naar het nettovermogen die worden geheven ten behoeve van een Partij; en
 - b) de volgende belastingen:
 - i. belastingen naar het inkomen, naar de winst, naar vermogenswinst of naar het nettovermogen die worden geheven ten behoeve van staatkundige onderdelen of plaatselijke gemeenschappen van een Partij,
 - ii. verplichte premies of bijdragen voor de sociale zekerheid, te betalen aan de centrale overheid of aan publiekrechtelijke instellingen voor sociale zekerheid, en
 - iii. andere categorieën belastingen, behalve douanerechten, die worden geheven ten behoeve van een Partij, te weten:
 - A. successie- en schenkingsrechten,
 - B. belastingen op onroerend goed,
 - C. algemene belastingen op goederen en diensten, zoals belastingen over de toegevoegde waarde of omzetbelasting,
 - D. specifieke belastingen op goederen en diensten, zoals accijnzen,
 - E. belastingen op het gebruik of het bezit van motorrijtuigen,
 - F. belastingen op het gebruik of het bezit van roerende goederen andere dan motorrijtuigen,
 - G. alle andere belastingen.
 - iv. belastingen in de hierboven onder (iii) genoemde categorieën die worden geheven ten behoeve van staatkundige onderdelen of plaatselijke gemeenschappen van een Partij.
- (...)
4. Dit Verdrag is ook van toepassing op alle gelijke of in wezen gelijksoortige belastingen, vanaf de datum waarop zij zijn ingevoerd, die in een Partij na de inwerkingtreding van het Verdrag ten aanzien van die Partij worden geheven naast of

- het decreet van de Franse Gemeenschap van 31 mei 2012 ‘portant assentiment à la Convention concernant l’assistance administrative mutuelle en matière fiscale, et les annexes A, B et C, faites à Strasbourg le 25 janvier 1988 telles que modifiées par le Protocole d’amendement, fait à Paris le 27 mai 2010’;

- het decreet van het Waalse Gewest van 21 juni 2012 ‘portant assentiment à la Convention concernant l’assistance administrative mutuelle en matière fiscale, et les annexes A, B et C, faites à Strasbourg le 25 janvier 1988 telles que modifiées par le Protocole d’amendement, fait à Paris le 27 mai 2010’;

- de ordonnantie van 27 maart 2014 ‘houdende instemming met 1° het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in fiscale aangelegenheden, en de bijlagen A, B en C, gedaan te Straatsburg op 25 januari 1988, en met 2° het Protocol tot wijziging van het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in fiscale aangelegenheden, gedaan te Parijs op 27 mei 2010’.

in plaats van de in Bijlage A opgesomde bestaande belastingen. In dat geval stelt de betrokken Partij één van de Depositariissen ervan in kennis dat de belasting in kwestie is ingevoerd.”

In bijlage A van het verdrag zijn de Belgische belastingen vermeld waarop de overeenkomst van toepassing was bij het tot stand komen ervan:

“BELGIË

I. – Artikel 2, § 1, (a), (i):

de personenbelasting,

de vennootschapsbelasting,

de rechtspersonenbelasting,

de belasting van niet-inwoners,

roerende voorheffing, bedrijfsvoorheffing,

Opcentiemen op de belasting van niet-inwoners.

II. – Artikel 2, § 1, (b), (i):

opcentiemen en aanvullende belastingen op de personenbelasting,

Onroerende voorheffing en opcentiemen op die voorheffing.

III. – Artikel 2, § 1, (b), (iii):

Onder de rubriek A:

Registratierechten op schenkingen onder levenden

Onder de rubriek C:

Belasting over de toegevoegde waarde

Onder de rubriek D:

Accijns

Bijzondere Accijns

Jaarlijkse taks op de verzekeringscontracten

Jaarlijkse taks op de winstdeelnemingen

IV. – Artikel 2, § 1, (b), (iv):

Onder de rubriek A:

De rechten van successie en van overgang bij overlijden.”

Wijzigingen aan deze lijst dienen door de verdragspartijen te worden gemeld (artikel 2, paragraaf 3, van het verdrag).

Op grond van artikel 30, paragraaf 1, van het verdrag heeft België voorbehoud gemaakt bij de toepasbaarheid van het verdrag inzake de volgende belastingen:

“VOORBEHOUD DOOR BELGIË

I.- Ad artikel 30, § 1, (a), van de Overeenkomst

België behoudt zich het recht voor om geen enkele vorm van bijstand te verlenen voor belastingen van andere Partijen die horen in de volgende categorieën zoals vermeld in artikel 2, § 1, (b):

- (ii): verplichte premies of bijdragen voor de sociale zekerheid, te betalen aan de centrale overheid of aan publiekrechtelijke instellingen voor sociale zekerheid;
- (iii), B: belastingen op onroerend goed;
- (iii), E: belastingen op het gebruik of het bezit van motorrijtuigen;
- (iii), F: belastingen op het gebruik of het bezit van roerende goederen andere dan motorrijtuigen;
- (iii), G: alle andere belastingen;
- (iv), B: belastingen op onroerend goed;
- (iv), C: algemene belastingen op goederen en diensten, zoals belastingen over de toegevoegde waarde of omzetbelasting;
- (iv), D: specifieke belastingen op goederen en diensten, zoals accijnzen;
- (iv), E: belastingen op het gebruik of het bezit van motorrijtuigen;
- (iv), F: belastingen op het gebruik of het bezit van roerende goederen andere dan motorrijtuigen;
- (iv), G: alle andere belastingen.

II. – Ad artikel 30, § 1, (c) van de Overeenkomst

België behoudt zich het recht voor geen bijstand te verlenen met betrekking tot belastingvorderingen:

- die reeds bestaan op de dag dat de Overeenkomst voor België in werking treedt;
- die het voorwerp uitmaken van een voorbehoud wegens België op basis van artikel 30, § 1, (a), van de Overeenkomst en zouden bestaan op de dag dat België een dergelijk voorbehoud intrekt.”

België heeft onder meer *geen* voorbehoud gemaakt ten aanzien van de in artikel 2, paragraaf 1, b, i, van het verdrag vermelde “belastingen naar het inkomen, naar de winst, naar vermogenswinst of naar het nettovermogen die worden geheven ten behoeve van staatkundige onderdelen of plaatselijke gemeenschappen van een Partij”.

Gelet op de algemene belastingbevoegdheid van de gemeenschappen (artikel 170, § 2, eerste lid, van de Grondwet), is het niet uitgesloten dat een belasting die door een gemeenschap zou worden ingevoerd, daaronder valt. Is dat het geval, dan zal de betrokken gemeenschap verplicht zijn administratieve bijstand te verlenen op basis van het verdrag, en op basis van het akkoord ter uitvoering ervan. De gemeenschappen moeten derhalve instemmen met het akkoord.

ONDERZOEK VAN HET AKKOORD

4. Ook de Europese Unie heeft de door de OESO ontwikkelde mondiale standaard voor de automatische uitwisseling van inlichtingen over financiële rekeningen in fiscale aangelegenheden omgezet door middel van richtlijn 2014/107/EU van de Raad van 9 december 2014 ‘tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied’.

De memorie van toelichting is bijzonder summier. Ze bevat niets over de vraag of de regelgeving die ter omzetting van richtlijn 2014/107/EU is aangenomen, toereikend is voor de tenuitvoerlegging van het akkoord. Mocht dit niet het geval zijn, dan wordt verwezen naar advies 57.809/2,⁵ meer bepaald naar algemene opmerking 3.5 die de afdeling Wetgeving heeft geformuleerd over een bepaling die ertoe strekte een soortgelijke bepaling als paragraaf 2 van sectie 1 van het akkoord ten uitvoer te leggen.

5. In sectie 2, paragraaf 2, a), van het akkoord wordt gewag gemaakt van “het TIN”. Uit advies 61.233/3 blijkt dat het gaat om het “Tax Identification Number”. Voor België is dit hetzij het rijksregisternummer, hetzij het ondernemingsnummer.

6. In sectie 8, paragraaf 2, van het akkoord wordt verwezen naar “artikel X van de Procedureregels van het Coördinerend lichaam van de Overeenkomst”. Uit advies 61.233/3 blijkt dat het voormalige onderdeel X overeenstemt met het huidige onderdeel XI van de Procedureregels.⁶ Sedert de ondertekening van het akkoord zijn de Procedureregels immers aangepast.

⁵ Adv.RvS 57.809/2 van 13 juli 2015 over het voorontwerp dat heeft geleid tot de wet van 16 december 2015 ‘tot regeling van de mededeling van inlichtingen betreffende financiële rekeningen, door de Belgische financiële instellingen en de FOD Financiën, in het kader van een automatische uitwisseling van inlichtingen op internationaal niveau en voor belastingdoeleinden’, *Parl.St.* Kamer 2015-16, nr. 54-1448/001, 169-191.

De bespreking in de memorie van toelichting van artikel 4 van het voorontwerp, dat heeft geleid tot de wet van 16 december 2015, luidt als volgt: “Artikel 4 vaardigt een algemene regel uit voor de interpretatie van de termen of uitdrukkingen die in de wet gebruikt worden maar er niet in omschreven zijn. Er dient verwezen te worden naar elke toepasselijke bepaling van het Belgisch intern recht die van kracht is op het tijdstip waarop de wet toegepast wordt (evolutieve interpretatie), en niet naar die welke van kracht is op het tijdstip waarop de wet in werking treedt. Wanneer verschillende Belgische wetten verschillende definities geven voor een woord of een uitdrukking, heeft de betekenis die de Belgische belastingwetgeving aan dat woord of die uitdrukking geeft voorrang op de betekenis die eraan gegeven wordt door andere takken van het Belgisch recht. Volgens artikel 4 van het voorontwerp van wet dat voor advies aan de Raad van State werd voorgelegd, was deze interpretatie echter alleen geldig wanneer de context geen afwijkende interpretatie vroeg of wanneer er tussen de Belgische bevoegde autoriteit en de bevoegde autoriteit van een andere Staat geen overeenstemming was bereikt over een gemeenschappelijke betekenis. Als gevolg van advies 57.809/2 van de Raad van State dat op 13 juli 2015 werd uitgebracht met toepassing van artikel 84, § 1, 1^{ste} lid, 1, van de wetten op de Raad van State, werd deze afwijking van de algemene regel weggewerkt. Indien mocht blijken dat er op een in de wet gebruikte term of uitdrukking een andere interpretatie van toepassing zou zijn dan de interpretatie die is vastgelegd in een toepasselijke bepaling uit het Belgisch recht, moet die term of uitdrukking uitdrukkelijk in de wet omschreven worden door middel van een wijzigingswet” (*ibid.*, 19-20).

⁶ Zie <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/co-ordinating-body-rules-of-procedure.pdf>.

7. Bij het akkoord zijn zes bijlagen gevoegd, waarvan de eerste vijf slechts de vermelding “Te vervolledigen” bevatten. In advies 61.233/3 is daaromtrent de volgende informatie afkomstig van de federale gemachtigde opgenomen:

“Hierbij [bezorg ik u] de notificaties die België in het kader van het multilateraal akkoord heeft overgemaakt. Deze notificaties komen overeen met hetgeen voor België moet worden opgenomen in de bijlagen B [Methodes voor het toezenden], C [Nadere uitleg omtrent de bescherming van persoonsgegevens] en D [Vragenlijst inzake de vertrouwelijkheid] van het akkoord. Bijlage A [Lijst van de rechtsgebieden waarvoor er geen wederkerigheid is] is niet relevant aangezien België opteert voor wederkerigheid. Bijlage E [Bevoegde autoriteiten voor dewelke het akkoord uitwerking heeft] is nog niet van toepassing voor België gezien het akkoord nog niet in werking is getreden t.a.v. België.

Bijkomend zijn ook de notificaties toegevoegd aangaande de Belgische wetgeving die is ingevoerd om het akkoord te kunnen toepassen en de lijst van landen waarmee België inlichtingen zal uitwisselen.”

Vermits de bijlagen deel uitmaken van het akkoord waarmee instemming wordt verleend, zullen deze notificaties aan het Parlement van de Duitstalige Gemeenschap moeten worden meegedeeld.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Astrid TRUYENS

Jo BAERT