



RAAD VAN STATE

afdeling Wetgeving

advies 57.265/3
van 16 april 2015

over

een voorontwerp van decreet van de Vlaamse Gemeenschap en
het Vlaamse Gewest ‘houdende instemming met

1° de overeenkomst tussen het Koninkrijk België en de
Verenigde Mexicaanse Staten tot het vermijden van dubbele
belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake
belastingen naar het inkomen, en het protocol, ondertekend te
Mexico op 24 november 1992, zoals gewijzigd door het
protocol, van 26 augustus 2013,

2° het protocol tot wijziging van de onder 1° vermelde
overeenkomst, ondertekend te Mexico op 26 augustus 2013’

Op 13 maart 2015 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Vlaamse minister van Begroting, Financiën en Energie verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een voorontwerp van decreet van de Vlaamse Gemeenschap en het Vlaamse Gewest ‘houdende instemming met

1° de overeenkomst tussen het Koninkrijk België en de Verenigde Mexicaanse Staten tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, en het protocol, ondertekend te Mexico op 24 november 1992, zoals gewijzigd door het protocol, van 26 augustus 2013,

2° het protocol tot wijziging van de onder 1° vermelde overeenkomst, ondertekend te Mexico op 26 augustus 2013’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 31 maart 2015. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraden, Jan VELAERS en Johan PUT, assessoren, en Annemie GOOSSENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Kristine BAMS, eerste auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 16 april 2015.

*

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 Vlaamse Gemeenschap en het Vlaamse Gewest strekt ertoe instemming te verlenen met het dubbelbelastingverdrag met Mexico,² zoals gewijzigd bij het protocol, ondertekend te Mexico-Stad op 26 augustus 2013.³

VORMVEREISTEN

3. Aan de Strategische Adviesraad Internationaal Vlaanderen (SARiV) is geen advies gevraagd, blijkbaar omdat die Raad op 22 september 2014, na kennisname van de beslissing van de Vlaamse Regering om de SARiV op te heffen, beslist heeft “zijn adviesverlening stop te zetten”. Zolang evenwel het decreet van 16 mei 2007 ‘tot oprichting van de strategische adviesraad internationaal Vlaanderen’ ongewijzigd van kracht blijft en de verplichting om advies te vragen aan de SARiV niet ongedaan is gemaakt,⁴ blijft de Vlaamse Regering verplicht om het advies van de SARiV te vragen. Het gegeven dat de SARiV geen advies wenst te verlenen, ontslaat de Vlaamse Regering niet van die verplichting. Het advies van de SARiV moet dan ook alsnog worden gevraagd.

4. Het ontwerp blijkt ook niet te zijn voorgelegd aan de Sociaal-Economische Raad van Vlaanderen (SERV). Op grond van artikel 11, § 2, eerste lid, 1^o, van het decreet 7 mei 2004 ‘inzake de Sociaal-Economische Raad van Vlaanderen’ is de Vlaamse Regering verplicht de SERV te verzoeken om sociaal-economisch overleg te plegen over alle voorontwerpen van decreet die een sociaal-economische dimensie hebben. Het om advies voorgelegde ontwerp heeft een dergelijke dimensie, zodat het door de regering normaal aan de SERV dient te worden voorgelegd.

Bij brief van 7 november 2012 heeft de SERV aan de Vlaamse Regering het volgende laten weten:

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

² 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.

³ 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.

⁴ Zie artikel 4, § 2, 1^o, van het decreet van 16 mei 2007.

“De voorbije maanden werd de SERV om advies gevraagd over achttien dubbelbelastingverdragen (DBV) en twaalf akkoorden inzake de uitwisseling van gegevens met betrekking tot belastingaangelegenheden (TIEA). De komende maanden worden bovendien nog tal van dergelijke adviesvragen verwacht.

Fiscaliteit is voor de sociale partners een belangrijk thema. De SERV neemt zijn opdracht op dit domein dan ook zeer ernstig. Toch wil de SERV afzien van verdere advisering over de DBV's en TIEA's. De reden hiervoor is dat het gaat om internationale overeenkomsten die pas in een laat stadium van de procedure ter advisering worden voorgelegd. De onderhandelingen over de overeenkomst werden reeds beëindigd, zodat een eventueel SERV-advies nog weinig impact heeft. Wel kan de SERV, indien hij dit wenselijk acht, op elk moment op eigen initiatief een advies uitbrengen, ook als het over internationale overeenkomsten gaat, en dit conform het SERV-decreet.

Met dit standpunt is de SERV consequent met de interne lijn die in 2010 nogmaals aan de Vlaamse Regering gecommuniceerd werd, om advisering over internationale verdragen over te laten aan de SARiV.”

Voor zover de SARiV ook in dit geval geen advies zou verstrekken, is niet meer voldaan aan de beleidslijn van de SERV om de advisering over te laten aan de SARiV. In dat geval zal het ontwerp vooralsnog om advies aan de SERV voorgelegd moeten worden.

5. Ingeval het voorliggende ontwerp naar aanleiding van het vervullen van deze vormvereisten nog mocht worden gewijzigd, zullen de gewijzigde of nieuwe bepalingen van het voorontwerp alsnog om advies aan de afdeling Wetgeving moeten worden voorgelegd.

ALGEMENE OPMERKINGEN

6. 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 dubbelbelastingverdrag een gemengd verdrag is.⁵

7. Artikel 25, paragraaf 1, van het dubbelbelastingverdrag, zoals 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 dubbelbelastingverdrag, zoals vervangen bij artikel XVII van het wijzigende protocol, luidt:

⁵ 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.

“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 personeel 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 dubbelbelastingverdrag, zoals 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 dubbelbelastingverdrag, zoals 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 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 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 Staat, de gemeenschappen en de gewesten onderling kunnen uitmaken op welke wijze gevolg wordt gegeven aan een concreet verzoek. De Raad van State beveelt dan ook aan daarover

een samenwerkingsakkoord in de zin van artikel 92*bis* van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ‘tot hervorming der instellingen te sluiten’.⁶

8. In artikel 26, paragraaf 1, van het dubbelbelastingverdrag, zoals 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.

In verband met dergelijke akkoorden 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 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 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.

⁶ Vergelijk met artikel 1*bis* van de bijzondere wet van 16 januari 1989 ‘betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten’ en met het samenwerkingsakkoord van 7 december 2001 tussen de federale Staat en de gewesten ‘betreffende de uitwisseling van informatie in het kader van de uitoefening van hun fiscale bevoegdheden en betreffende de overlegprocedures inzake technische uitvoerbaarheid van door de Gewesten voorgenomen wijzigingen aan de gewestelijke belastingen en inzake de technische uitvoerbaarheid van de invoering door de Gewesten van algemene belastingverminderingen of -vermeerderingen van de verschuldigde personenbelasting’.

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).

ONDERZOEK VAN DE TEKSTArtikel 2

9. Artikel 2, 1°, van het ontwerp bepaalt dat niet alleen de overeenkomst zelf doch ook het erbij gevoegde protocol, die samen zijn ondertekend te Mexico op 24 november 1992, volkomen gevolg zullen hebben. Met bijgevoegde akten, protocollen, bijlagen, enzovoort, dient geen instemming te worden verleend indien ze integraal deel uitmaken van het verdrag. Dit is hier het geval. De zinsnede “, en het protocol,” kan dan ook beter geschrapt worden in artikel 2, 1°, van het ontwerp. Ook het opschrift zal in dat geval moeten worden aangepast.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT