



# RAAD VAN STATE

## afdeling Wetgeving

advies 62.686/3  
van 16 januari 2018

over

een voorontwerp van decreet van de Vlaamse gemeenschap en het Vlaamse Gewest ‘houdende instemming met de overeenkomst tussen het Koninkrijk België en Japan tot het vermijden van dubbele belasting inzake belastingen naar het inkomen en tot het voorkomen van het ontduiken en het ontwijken van belasting, en met het protocol, ondertekend te Tokio op 12 oktober 2016’

Op 15 december 2017 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 ‘houdende instemming met de overeenkomst tussen het Koninkrijk België en Japan tot het vermijden van dubbele belasting inzake belastingen naar het inkomen en tot het voorkomen van het ontduiken en het ontwijken van belasting, en met het protocol, ondertekend te Tokio op 12 oktober 2016’.

Het voorontwerp is door de derde kamer onderzocht op 9 januari 2018. De kamer was samengesteld uit Jo BAERT, kamervoorzitter, Jan SMETS en Jeroen VAN NIEUWENHOVE, staatsraden, Jan VELAERS en Bruno PEETERS, assessoren, en Astrid TRUYENS, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Ines MARTENS, auditeur.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 16 januari 2018.

\*

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<sup>1</sup>, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

\*

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 Japan (hierna: het verdrag),<sup>2</sup> dat in de plaats komt van het thans van kracht zijnde dubbelbelastingverdrag,<sup>3</sup> evenals met het bij het nieuwe verdrag gevoegde protocol.

3. Het verdrag voorziet in de mogelijkheid dat de regering of de bevoegde autoriteiten bepaalde aangelegenheden in onderlinge overeenstemming regelen. Het gaat onder meer om de hierna vermelde bepalingen van het verdrag (vertalingen).

Artikel 25, paragraaf 3, luidt:

“De bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten trachten moeilijkheden of twijfelpunten die mochten rijzen met betrekking tot de interpretatie of de toepassing van deze Overeenkomst in onderlinge overeenstemming op te lossen. Zij kunnen ook met elkaar overleg plegen teneinde dubbele belasting te vermijden in gevallen die niet in de Overeenkomst zijn geregeld.”

Uit artikel 27 volgt dat de partijen elkaar bijstand verlenen voor de invordering van belastingvorderingen. De bevoegde autoriteiten kunnen in onderlinge overeenstemming de wijze van uitvoering daarvan bepalen (paragraaf 1). Die bijstand heeft betrekking op de belastingen opgesomd in paragraaf 2, a en b, van artikel 27, terwijl in onderdeel c van diezelfde paragraaf wordt bepaald dat die bijstand ook betrekking kan hebben op “elke andere belasting die te eniger tijd tussen de regeringen van de overeenkomstsluitende Staten kan worden overeengekomen via een uitwisseling van diplomatieke nota’s”.

Deze bepalingen van het verdrag voorzien in de mogelijkheid van toekomstige overeenkomsten tussen de partijen. 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. De overeenkomsten zijn overigens niet louter beperkt tot het oplossen van toepassings- en interpretatieproblemen, maar zouden ook de tekst van het verdrag kunnen wijzigen of aanvullen.<sup>4</sup>

---

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

<sup>2</sup> Overeenkomst ‘between the Kingdom of Belgium and Japan for the elimination of double taxation with respect to taxes on income and the prevention of tax evasion and avoidance’, gedaan te Tokio op 12 oktober 2016. Alleen de Engelse versie is authentiek; de Nederlandse versie is een vertaling.

<sup>3</sup> Overeenkomst ‘between the Kingdom of Belgium and Japan for the avoidance of double taxation with respect to taxes on income’, gedaan te Tokio op 28 maart 1968.

<sup>4</sup> Zie bv. artikel 27, paragraaf 2, c, van het verdrag.

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.<sup>5</sup>

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.”<sup>6</sup>

Telkens als een overeenkomst wordt uitgewerkt, zal derhalve moeten worden nagegaan of het niet om een verdrag gaat. Is dat toch 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,<sup>7</sup> 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.

---

<sup>5</sup> Voetnoot 7 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.

<sup>6</sup> 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.

<sup>7</sup> Het op een grondwetsconforme wijze interpreteren van het verdrag houdt ook in dat waar in het verdrag melding wordt gemaakt van de bevoegde autoriteiten, het alleen om de verordenende bevoegdheid van de minister bevoegd voor 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.

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 rechtzoekenden, dan zal de overeenkomst niet kunnen worden beschouwd als een akkoord in vereenvoudigde vorm.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Astrid TRUYENS

Jo BAERT