

KONINKRIJK BELGIË

-----

ADVIES 51.056/1  
VAN 27 MAART 2012

VAN DE AFDELING WETGEVING  
VAN DE RAAD VAN STATE

-----

DE RAAD VAN STATE, afdeling Wetgeving, eerste kamer, op 7 maart 2012 door de Vlaamse minister van Financiën, Begroting, Werk, Ruimtelijke Ordening en Sport verzocht hem, binnen een termijn van dertig dagen, van advies te dienen over een voorontwerp van decreet 'houdende instemming met het protocol, ondertekend te Parijs op 24 juni 2009, tot wijziging van de overeenkomst tussen de regering van het Koninkrijk België en de regering van het Verenigd Koninkrijk van Groot-Britannië en Noord-Ierland tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting naar het inkomen en naar vermogenswinsten, ondertekend te Brussel op 1 juni 1987', heeft het volgende advies gegeven:

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.

\*

#### STREKKING VAN HET VOORONTWERP VAN DECREET

2. Het om advies voorgelegde voorontwerp van decreet strekt ertoe instemming te verlenen met een protocol<sup>2</sup> tot wijziging van tal van bepalingen van het dubbelbelastingverdrag met het Verenigd Koninkrijk.

#### ALGEMENE OPMERKINGEN

3. Op 1 juni 1987 is te Brussel een overeenkomst gesloten tussen het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland en het Koninkrijk België tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar vermogenswinsten. Gelet op haar inhoud had deze overeenkomst enkel betrekking op bevoegdheden van de federale Staat, die zijn instemming verleende bij wet van 27 september 1989.

Op 24 juni 2009 is te Parijs tussen dezelfde partijen een protocol gesloten dat de voormelde overeenkomst wijzigt. Daarbij is de federale Staat uitgegaan van de veronderstelling dat hij zich opnieuw enkel voor zichzelf engageerde vermits, volgens hem, het protocol enkel betrekking had op belastingen waarvoor hij exclusief bevoegd was.

---

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

<sup>2</sup> Protocol ‘tot wijziging van de Overeenkomst tussen de Regering van het Koninkrijk België en de Regering van het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar vermogenswinsten, ondertekend te Brussel op 1 juni 1987’.

Een voorontwerp van wet tot instemming met dit protocol is voor advies aan de Raad van State voorgelegd, die heeft geoordeeld dat het in werkelijkheid om een gemengd verdrag gaat aangezien de uitwisseling van inlichtingen die erdoor georganiseerd wordt betrekking heeft op het geheel van de belastingen die in België geheven worden.<sup>3</sup>

Daaruit heeft de Raad van State afgeleid dat het protocol de instemming behoeft van de gewesten en de gemeenschappen vermits deze over een fiscale autonomie beschikken die hen toelaat belastingen in te stellen die in het toepassingsgebied van het protocol vallen.

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 zich op 26 oktober 2010 bij dit standpunt aangesloten.<sup>4</sup>

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

Aangezien evenwel de oorspronkelijke overeenkomst, op zich genomen, geen gemengd verdrag is, zou het evenmin zin hebben in te stemmen met die overeenkomst in haar oorspronkelijke versie.

Bijgevolg is het aangewezen om instemming te verlenen met de "Overeenkomst ondertekend te Brussel op 1 juni 1987, zoals gewijzigd bij het Protocol gedaan te Parijs op 24 juni 2009".

---

<sup>3</sup> Adv.RvS 48.089/1 van 29 april 2010 over een voorontwerp van wet 'houdende instemming met het Protocol, gedaan te Parijs op 24 juni 2009, tot wijziging van de Overeenkomst tussen de Regering van het Koninkrijk België en de Regering van het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar vermogenswinsten, ondertekend te Brussel op 1 juni 1987, en houdende aanpassing van de Belgische belastingwetgeving aan sommige bepalingen van voornoemd Protocol', *Parl.St.* Senaat, nr. 5-965/1, 46-56.

<sup>4</sup> 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 20 januari 2011 is bevestigd.

Gelet evenwel op het gegeven dat het protocol ook autonome bepalingen bevat die niet in de overeenkomst worden geïntegreerd, zal, opdat die bepalingen gevolg zouden hebben, ook afzonderlijk instemming moeten worden verleend met het Protocol van 24 juni 2009.

Artikel 2 van het ontwerp dient dan ook als volgt gesteld te worden:

“Zullen volkomen gevolg hebben:

1° de Overeenkomst tussen de Regering van het Koninkrijk België en de Regering van het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar vermogenswinsten, ondertekend te Brussel op 1 juni 1987, gewijzigd bij het Protocol, gedaan te Parijs op 24 juni 2009;

2° het Protocol, gedaan te Parijs op 24 juni 2009, tot wijziging van de Overeenkomst tussen de Regering van het Koninkrijk België en de Regering van het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar vermogenswinsten, ondertekend te Brussel op 1 juni 1987.”

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

4. Bij het ontwerp is een Nederlandse vertaling van het protocol gevoegd. Aangezien enkel de Engelse tekst ervan authentiek is, zal ook de authentieke versie aan het Vlaams Parlement moeten worden voorgelegd.

5. Het nieuwe artikel 26, paragraaf 1, van het dubbelbelastingverdrag (artikel XVIII van het protocol) luidt:

(vertaling) “De bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten wisselen de inlichtingen uit waarvan kan worden verwacht dat ze 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 door of ten behoeve van de overeenkomstsluitende Staten, 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 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 en naar vermogenswinsten 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 het 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 het artikel).

De nieuwe regeling inzake de uitwisseling van inlichtingen met het Verenigd Koninkrijk 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 aan een bevoegde autoriteit “zelfs al heeft [die autoriteit] die inlichtingen niet nodig voor zijn eigen belastingdoeleinden” (nieuw artikel 26, paragraaf 4, van het verdrag). De Staat aan wie de inlichtingen zijn gevraagd, dient gebruik te maken van “de middelen 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 uitgaande van een bevoegde autoriteit van het Verenigd Koninkrijk.

Uit het nieuwe artikel 3, paragraaf 1, (j) van het verdrag (artikel II van het protocol) volgt dat in België onder “bevoegde autoriteit” wordt verstaan “de minister van Financiën of zijn bevoegde vertegenwoordiger”. Aangezien het om een gemengd verdrag gaat, is de bevoegdheid daarmee niet exclusief aan de federale minister van Financiën (of zijn bevoegde vertegenwoordiger) toegewezen, maar kan het ook om een deelstatelijke minister van Financiën gaan.

Daarom verdient het aanbeveling om op het intern-Belgische vlak te voorzien in een coördinatiemechanisme en -orgaan, zodat de bevoegde autoriteiten van het Verenigd Koninkrijk weten tot wie een verzoek om inlichtingen 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.<sup>5</sup>

6. De vraag rijst of de nieuwe regeling inzake het uitwisselen van inlichtingen tot administratiefrechtelijke of strafrechtelijke beteugeling en tot dwanguitvoering kan leiden wanneer geweigerd wordt mede te werken aan onderzoeksverrichtingen.

De gemachtigde heeft in dit verband volgende toelichting verstrekt:

“In het instemmingsdecreet zijn inderdaad geen bepalingen opgenomen ivm de strafrechtelijke of administratiefrechtelijke beteugeling ingeval van niet-naleving. Dit stemt overeen met de bedoeling van de Vlaamse Regering.

Navraag leert ons dat ook op federaal niveau geen strafrechtelijke of administratiefrechtelijke sanctiebepalingen worden opgenomen in de goedkeuringswetten. De reden hiervoor is dat de belastingsadministratie voor het bekomen van de nodige informatie in principe gebruik maakt van de gemene procedure die hiervoor is voorzien (cf. Wetboek Ink. Bel 1992 – Hoofdstuk III - Onderzoek en Controle, opgenomen in Titel VII - Vestiging en Invordering van de Belastingen). Dit betekent dat bij gebrekkige of niet-medewerking de administratie kan terugvallen op de strafrechtelijke en administratieve sancties die zijn voorzien bij het overtreden van de wettelijke bepalingen terzake. (cf. Wetboek Ink. Bel 1992 – Hoofdstuk X strafbepalingen, opgenomen in Titel VII - Vestiging en Invordering van de Belastingen ALSOOK in het Strafwetboek (art. 220-224 SW).

Dit geldt ook voor de onroerende voorheffing, die ook door het WIB 92 wordt geregeld.

Voor de eigenlijke gewestbelastingen (bvb. leegstand), worden in het decreet zelf al enkele sanctiemodaliteiten voorzien, en voor de invorderingsaspecten die niet geregeld zijn worden de regels van het WIB 92 mutatis mutandis steevast van toepassing verklaard. Voor de oneigenlijke gewestbelastingen die we zelf al innen (VKB & BIV) opgenomen in het WIGB, wordt in artikel 2 WIGB een aantal sanctiemodaliteiten uit het WIB 92 van toepassing verklaard.”

---

<sup>5</sup> Vergelijk met artikel 1*bis* van de bijzondere wet van 16 januari 1989 'betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten', en 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 voorgenoemen 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'.

In het advies aan de federale regering over het wetsontwerp houdende instemming met hetzelfde protocol heeft de Raad van State twijfels geuit over het feit of de gemene procedure kan worden toegepast bij een verzoek om inlichtingen op grond van het verdrag.<sup>6</sup> Als gevolg daarvan is bij wet van 14 april 2011 met ingang van 1 juli 2011 in artikel 322 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92) een vierde paragraaf toegevoegd, die een regeling bevat voor inlichtingen die worden gevraagd door een buitenlandse staat.<sup>7</sup>

Die regeling in een federale wettekst geldt evenwel niet voor de belastingen waarnaar de gemachtigde verwijst. Artikel 322 WIB 92, zoals dat artikel geldt voor de onroerende voorheffing in het Vlaamse Gewest, bevat die regeling niet. Ook voor de andere gewestelijke belastingen waarvoor het gewest zelf de dienst verzekert, geldt de regeling niet, al was het maar omdat in artikel 2 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen (hierna: WIGB) geen melding wordt gemaakt van artikel 322 WIB 92.<sup>8</sup> Voor de leegstandsbelasting maakt artikel 33 van het decreet van 19 april 1995 ‘houdende maatregelen ter bestrijding en voorkoming van leegstand en verwaarlozing van bedrijfsruimten’ een reeks regels inzake de onroerende voorheffing zoals van toepassing in het Vlaamse Gewest (o.m. invorderings- en vestigingsregels) van toepassing op de heffing.

De vraag of het ontwerp niet moet worden aangevuld met een algemene regeling om de meewerkplicht afdwingbaar te maken ingeval het gaat om een verzoek om inlichtingen op basis van het dubbelbelastingverdrag met het Verenigd Koninkrijk, is dus pertinent. Het nieuwe artikel 26, paragraaf 5, van de overeenkomst (artikel XVIII van het protocol) bepaalt dan wel dat “de belastingadministratie van de aangezochte overeenkomstsluitende Staat de bevoegdheid [heeft] om te vragen inlichtingen bekend te maken en om een onderzoek en verhoren in te stellen, niettegenstaande andersluidende bepalingen in de binnenlandse belastingwetgeving van die Staat”, het is niet duidelijk welke dwangmiddelen de bevoegde overheid daarbij ter beschikking staan.

---

<sup>6</sup> Adv.RvS 48.089/1 van 29 april 2010, *Parl.St.* Senaat, nr. 5-965/1, 52-55.

<sup>7</sup> Aanvankelijk was het de bedoeling om artikel 318 WIB 92 aan te passen (*Parl.St.* Kamer, nr. 53-1208/001, 36-46), maar uiteindelijk zijn de wijzigingen ingeschreven in artikel 322 WIB 92 (*Parl.St.* Kamer, nr. 53-1208/012, 22 e.v.).

<sup>8</sup> Bovendien gaat het voor de betrokken belastingen (verkeersbelasting op de autovoertuigen en belasting op inverkeerstelling) om het WIB 92 zoals van toepassing in het Vlaamse Gewest voor de onroerende voorheffing (artikel 2, laatste lid WIGB).

De kamer was samengesteld uit

de Heren	M. VAN DAMME,	kamervoorzitter,
	J. BAERT,	
	W. VAN VAERENBERGH,	staatsraden,
	L. DENYS,	assessor van de afdeling Wetgeving,
Mevrouw	G. VERBERCKMOES,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door Mevrouw A. SOMERS, auditeur.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

G. VERBERCKMOES

M. VAN DAMME