



RAAD VAN STATE

afdeling Wetgeving

advies 68.185/3
van 18 november 2020

over

een ontwerp van besluit van de Vlaamse Regering ‘tot wijziging van het besluit van de Vlaamse Regering van 21 maart 2014 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen, wat betreft de regeling van de meldingsplicht en een progressieve schaal van de administratieve geldboetes’

Op 21 oktober 2020 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Vlaamse minister van Financiën en Begroting, Wonen en Onroerend Erfgoed verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een ontwerp van besluit van de Vlaamse Regering ‘tot wijziging van het besluit van de Vlaamse Regering van 21 maart 2014 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen, wat betreft de regeling van de meldingsplicht en een progressieve schaal van de administratieve geldboetes’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 3 november 2020. 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 Kristine BAMS, eerste auditeur-afdelingshoofd.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 18 november 2020.

*

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, alsmede van de vraag of aan de te vervullen vormvereisten is voldaan.

*

STREKKING VAN HET ONTWERP

2. Het om advies voorgelegde ontwerp van besluit van de Vlaamse Regering strekt tot uitvoering van het decreet van 26 juni 2020 ‘tot wijziging van het decreet van 21 juni 2013 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen, wat betreft de verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies’, dat werd aangenomen om te voorzien in de omzetting van richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 ‘tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies’. Met dat decreet is een verplichting ingevoerd voor intermediairs of, in sommige gevallen, voor de relevante belastingplichtigen om bepaalde inlichtingen te verstrekken aan de Belgische bevoegde autoriteit inzake meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies.

Het ontwerp van besluit strekt tot het invoegen van nieuwe bepalingen in het besluit van de Vlaamse Regering van 21 maart 2014 ‘betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen’. Het gaat om het regelen van de wijze waarop de melding dient te gebeuren (artikel 2 van het ontwerp – ontworpen artikelen 3/3 tot 3/5), het vaststellen van de progressieve schaal van de administratieve geldboetes (artikel 2 – ontworpen artikel 3/6, eerste lid) en het regelen van de aanwijzing van de personeelsleden die bevoegd zijn om de administratieve geldboetes op te leggen (artikel 2 – ontworpen artikel 3/6, tweede lid). Zo wordt onder meer bepaald dat de melding moet worden ingediend bij het orgaan dat is vastgesteld bij een samenwerkingsakkoord in de zin van artikel 92*bis* van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 ‘tot hervorming der instellingen’ (hierna: het orgaan) of, bij ontstentenis daarvan, bij de Vlaamse Belastingdienst.

Het te nemen besluit treedt in werking op 1 januari 2021 (artikel 3).

RECHTSGROND

3. Onder voorbehoud van wat hierna wordt opgemerkt, vindt het ontworpen besluit rechtsgrond in de in de rubriek ‘Rechtsgronden’ van de aanhef vermelde bepalingen, namelijk de artikelen 11/11 en 30/1 van het decreet van 21 juni 2013 ‘betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen’.

4.1. Het ontworpen artikel 3/5 van het besluit van 21 maart 2014 houdt de verplichting voor de intermediair of de relevante belastingplichtige in om bepaalde inlichtingen niet alleen in een van de officiële landstalen, maar ook in het Engels te melden, al naar het geval, aan het orgaan of aan de Vlaamse Belastingdienst. Het wordt overgelaten aan de Vlaamse minister bevoegd voor het budgettaire beleid en de fiscaliteit om te bepalen welke onderdelen van die inlichtingen ook in het Engels moeten worden bezorgd.

De vraag is wat de rechtsgrond is voor dat ontworpen artikel 3/5.

4.2. Een analyse van het recht van de Europese Unie levert de volgende inzichten op.

4.2.1. Artikel 20, lid 5, van richtlijn 2011/16/EU¹ bepaalt:

“De Commissie stelt volgens de in artikel 26, lid 2, bedoelde procedure standaardformulieren, inclusief de talenregeling, vast voor:

- a) de automatische uitwisseling van inlichtingen over voorafgaande grensoverschrijdende rulings en voorafgaande verrekenprijfsafspraken overeenkomstig artikel 8 *bis* vóór 1 januari 2017;
- b) de automatische uitwisseling van inlichtingen over meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies overeenkomstig artikel 8 *bis ter* vóór 30 juni 2019.

Deze standaardformulieren bevatten niet meer rubrieken waarover gegevens worden uitgewisseld dan die welke in artikel 8 *bis*, lid 6, en artikel 8 *bis ter*, lid 14, worden opgesomd en andere daaraan gerelateerde velden die noodzakelijk zijn voor het verwezenlijken van de doelstellingen van artikel 8 *bis* respectievelijk artikel 8 *bis ter*.

De in de eerste alinea vermelde talenregeling staat er niet aan in de weg dat de lidstaten de in de artikelen 8 *bis* en 8 *bis ter* bedoelde inlichtingen in een van de officiële talen van de Unie verstrekken. Niettemin kan in die talenregeling worden bepaald dat de belangrijkste elementen van deze inlichtingen ook in een andere officiële taal van de Unie worden verstrekt.”

Ter uitvoering hiervan bepaalt artikel 2 *sexies*, lid 3, van uitvoeringsverordening (EU) 2015/2378 van de Commissie van 15 december 2015:²

“De in artikel 20, lid 5, derde alinea, van Richtlijn 2011/16/EU bedoelde essentiële punten zijn de in artikel 8 *bis ter*, lid 14, onder b), c) en e), van deze richtlijn vermelde punten en voor deze essentiële punten zijn de taalregelingen dezelfde als die welke zijn vastgesteld in artikel 2 *bis*, lid 3, van deze verordening.”

¹ 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’.

² Uitvoeringsverordening (EU) 2015/2378 van de Commissie van 15 december 2015 ‘tot vaststelling van nadere uitvoeringsvoorschriften voor enkele bepalingen van Richtlijn 2011/16/EU van de Raad betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Uitvoeringsverordening (EU) nr. 1156/2012’.

Artikel 2*bis*, lid 3, van dezelfde uitvoeringsverordening, waarnaar die bepaling verwijst, luidt:

“De belangrijkste elementen zoals bedoeld in artikel 20, lid 5, van Richtlijn 2011/16/EU zijn de rubrieken vermeld in artikel 8 *bis*, lid 6, onder b), h) en i), van die richtlijn, en deze elementen dienen ook in het Engels te worden verstrekt.”

4.2.2. Uit die regeling vloeit voort dat bij de automatische uitwisseling van gegevens over grensoverschrijdende constructies de Belgische bevoegde autoriteit de volgende gegevens ook in het Engels moet verstrekken aan de bevoegde autoriteiten van alle andere lidstaten:

- nadere bijzonderheden over de wezenskenmerken op grond waarvan de grensoverschrijdende constructie gemeld moet worden;
- een samenvatting van de inhoud van de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie, met onder meer de benaming waaronder zij algemeen bekend staat, indien voorhanden, en een omschrijving van de relevante zakelijke activiteiten of constructies, in algemene bewoordingen gesteld, die niet mag leiden tot de openbaarmaking van een handels-, bedrijfs-, nijverheids- of beroepsgeheim of een fabrieks- of handelswerkwijze, of van inlichtingen waarvan de onthulling in strijd zou zijn met de openbare orde;
- nadere bijzonderheden van de nationale bepalingen die aan de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie ten grondslag liggen.³

Het betreft verplichtingen voor de Belgische bevoegde autoriteit en niet voor de intermediair of de relevante belastingplichtige. De verplichting voor de intermediair of de relevante belastingplichtige om de melding van bepaalde inlichtingen ook in het Engels te doen aan het orgaan of de Vlaamse Belastingdienst, volgt dus niet uit bepalingen van Europees recht, maar wordt hier als een nieuwe verplichting in het leven geroepen door het ontworpen artikel 3/5 van het besluit van 21 maart 2014.

4.3. Als rechtsgrond voor die nieuwe verplichting wordt verwezen naar artikel 11/11 van het decreet van 21 juni 2013, dat de Vlaamse Regering ermee belast de wijze te bepalen waarop de intermediair of de relevante belastingplichtige de verplichtingen die in hoofdstuk 2, afdeling 2, van dat decreet zijn opgenomen, moeten naleven.

Uit het legaliteitsbeginsel dat krachtens de Grondwet geldt voor het regelen van het gebruik van de talen volgt dat het de decreetgever zelf toekomt om het taalgebruik te regelen, zodat artikel 3/5 dient te vervallen.⁴

³ Zie artikel 8 *bis ter*, lid 14, b), c) en e), van richtlijn 2011/16/EU.

⁴ In advies 62.411/2/AV heeft de Raad van State, omtrent een regeling waarin rechtsonderhorigen verplicht werden het Engels te gebruiken, opgemerkt “dat in beginsel de openbare diensten (...) de officiële talen dienen te gebruiken, doch dat het gebruik van een andere taal kan worden geregeld voor zover het gebruik van de officiële taal of de officiële talen onmogelijk blijkt te zijn uit de aard der zaak of voor zover de behoeften van de diensten of van het algemeen belang het gebruik van andere talen noodzakelijk maken^(...). Indien aan die voorwaarde is voldaan, kan het gebruik van een andere taal worden geregeld, onder de bijkomende voorwaarde dat geen afbreuk wordt gedaan aan de voorrang van de taal of de talen van het gebied (artikel 4, eerste lid, van de Grondwet) en dat geen afbreuk wordt

VORMVEREISTEN

5.1. Het ontwerp bevat bepalingen die de verwerking van persoonsgegevens regelen.

Artikel 36, lid 4, van verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad van 27 april 2016 ‘betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens en tot intrekking van Richtlijn 95/46/EG (algemene verordening gegevensbescherming)’ (hierna ook: AVG), gelezen in samenhang met artikel 57, lid 1, c), en overweging 96 van die verordening, voorziet in een verplichting om de toezichthoudende autoriteit, in dit geval de Gegevensbeschermingsautoriteit bedoeld in de wet van 3 december 2017 ‘tot oprichting van de Gegevensbeschermingsautoriteit’, te raadplegen bij het opstellen van een voorstel voor een door een nationaal parlement vast te stellen wetgevingsmaatregel, of een daarop gebaseerde regelgevingsmaatregel in verband met verwerking.

5.2. Over het ontwerp is het advies ingewonnen van de Vlaamse toezichtcommissie voor de verwerking van persoonsgegevens,⁵ doch niet van de Gegevensbeschermingsautoriteit.

5.3. In advies 61.267/2/AV van 27 juni 2017 over een voorontwerp dat heeft geleid tot de wet van 3 december 2017,⁶ heeft de algemene vergadering van de afdeling Wetgeving uiteengezet dat noch de AVG,⁷ noch de bevoegdheidsverdelende regels eraan in de weg staan dat in eenzelfde lidstaat meerdere toezichthoudende autoriteiten worden opgericht. In dat advies wordt gesteld dat de gemeenschappen en gewesten autoriteiten kunnen oprichten die toezicht houden op de naleving van de ‘specifieke’ regels die de deelstaten ter uitvoering van de AVG hebben vastgesteld inzake de verwerking van persoonsgegevens in het kader van activiteiten die onder hun bevoegdheid vallen.⁸ Het verlenen van de bevoegdheid aan die autoriteiten om adviezen te geven, teneinde te voldoen aan de verplichting die voortvloeit uit de in opmerking 5.1 aangehaalde verordeningsbepalingen, hoort daar ook onder.

gedaan aan het gelijkheidsbeginsel en het discriminatieverbod (artikelen 10 en 11 van de Grondwet).” (adv.RvS 62.411/2/AV van 2 maart 2018 over een voorontwerp van wet ‘houdende oprichting van het Brussels International Business Court’, opmerking 21, *Parl.St.* Kamer 2017-18, nr. 54-3072/001, 107-108).

Indien zou worden overwogen om een decreetale regeling tot stand te brengen, zullen die voorwaarden vervuld moeten zijn. Vooral de voorwaarde van de noodzakelijkheid zal nader bekeken moeten worden, vermits de vraag rijst of het gegeven dat de Belgische bevoegde autoriteit de voormelde gegevens in het Engels moet meedelen aan de bevoegde autoriteiten van alle andere lidstaten, de verplichting voor de intermediair of de belastingplichtige om ze in het Engels aan de Belgische bevoegde autoriteit te verstrekken, kan verantwoorden. De Unierechtelijke verplichting om het Engels te gebruiken rust immers op de autoriteiten die gegevens uitwisselen, niet op de intermediairs of de belastingplichtigen. Zie daaromtrent alvast wat is uiteengezet in adv.RvS 66.644/3 van 14 november 2019 over een voorontwerp dat heeft geleid tot de wet van 20 december 2019 ‘tot omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie[s]’, opmerking 6.5, *Parl.St.* Kamer 2019-20, nr. 55-0791/001, 118-119.

⁵ Advies nr. 2020/40 van 6 oktober 2020.

⁶ *Parl.St.* Kamer 2016-17, nr. 54-2648/001, 103-132.

⁷ Zie immers artikel 51, lid 1, van de AVG.

⁸ *Parl.St.* Kamer 2016-17, nr. 54-2648/001, 115 (opmerking 7.1).

Zoals echter eveneens in het voormelde advies is uiteengezet, is het de Gegevensbeschermingsautoriteit die belast is met het toezicht op de naleving van de ‘algemene’ regels inzake de verwerking van persoonsgegevens, met inbegrip van de algemene regels die de federale overheid ter uitvoering van de AVG heeft vastgesteld.⁹ Daaronder valt ook de bevoegdheid om, wat die regels betreft, advies te geven teneinde te voldoen aan de voormelde adviesverplichting.

De conclusie is dan ook dat het advies van de Gegevensbeschermingsautoriteit alsnog moet worden ingewonnen vooraleer het ontwerp doorgang kan vinden.

5.4. Indien de adviesaanvrager van oordeel zou zijn dat het raadplegen van zowel de Gegevensbeschermingsautoriteit als de Vlaamse toezichtcommissie problematisch zou kunnen zijn, staat het aan hem om een initiatief te nemen om desgevallend een samenwerkingsakkoord te sluiten over de wijze waarop de adviesverplichting die voortvloeit uit de in opmerking 5.1 aangehaalde verordeningsbepalingen door de toezichthoudende autoriteiten van de federale overheid, de gemeenschappen en de gewesten kan worden vervuld,¹⁰ op voorwaarde dat hiermee geen uitwisseling, afstand of teruggave van bevoegdheid in hoofde van de betrokken overheden gepaard gaat.

Een dergelijke samenwerking zou overigens ook in het verlengde liggen van de bepalingen van de AVG met betrekking tot zowel de vereiste afstemming van de toezichthoudende autoriteiten van verscheidene lidstaten¹¹ op elkaar als de vereiste onderlinge afstemming van de toezichthoudende autoriteiten van eenzelfde lidstaat op elkaar.¹²⁻¹³

6. Indien de aan de Raad van State voorgelegde tekst ten gevolge van het vervullen van het voornoemde vormvereiste nog wijzigingen zou ondergaan, moeten de gewijzigde of toegevoegde bepalingen, ter inachtneming van het voorschrift van artikel 3, § 1, eerste lid, van de wetten op de Raad van State, aan de afdeling Wetgeving worden voorgelegd.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Artikel 2

Ontworpen artikel 3/3

7. In het eerste lid van het ontworpen artikel 3/3 van het besluit van de Vlaamse Regering van 21 maart 2014 wordt melding gemaakt van “de verplichtingen, vermeld in

⁹ *Ibid.*, 106-115 (opmerkingen 1 tot 6) en 117 (opmerking 3).

¹⁰ Zie in dat verband ook de meer algemene suggestie in advies 61.267/2/AV, *l.c.*, 115-116 (opmerking 8).

¹¹ Zie de artikelen 60 tot 67 van de AVG.

¹² Zie artikel 51, leden 1 tot 3, van de AVG.

¹³ Zie adv.RvS 66.033/1/AV van 3 juni 2019 over een ontwerp dat heeft geleid tot het besluit van de Vlaamse Regering van 7 juni 2019 ‘tot wijziging van het besluit van de Vlaamse Regering van 10 december 2010 tot uitvoering van het decreet betreffende de private arbeidsbemiddeling, wat betreft de invoering van een registratieverplichting voor sportmakelaars’, opmerkingen 5.1 tot 5.4.

artikel 11/3 tot en met 11/11, van het decreet van 21 juni 2013”. Artikel 11/11 van dat decreet is echter de bepaling waarbij de Vlaamse Regering wordt gemachtigd om de wijze te bepalen waarop de intermediair of de relevante belastingplichtige “de verplichtingen die in deze afdeling zijn opgenomen” moeten naleven. Vermits de eigenlijke verplichtingen zijn opgenomen in de artikelen 11/3 tot 11/10 van het decreet, dient in de ontworpen bepaling de vermelding “11/11” vervangen te worden door de vermelding “11/10”.

8. In het ontworpen artikel 3/3, eerste lid, wordt ook melding gemaakt van een nog te sluiten samenwerkingsakkoord. De gemachtigde verstrekke in dit verband de volgende toelichting:

“Op 8 september 2020 is het overlegorgaan in het kader van het samenwerkingsakkoord van 27 maart 2017 tussen de Federale Staat, het Vlaamse Gewest, het Waalse Gewest, het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest, de Vlaamse Gemeenschap, de Franse 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 samengeroepen om een gecoördineerde werkwijze voor de nationale verzameling en de internationale uitwisseling van de meldingen af te stemmen. Er zou met één meldingspunt gewerkt worden, zodat alle relevante belastingplichtige en intermediairs via hetzelfde kanaal kunnen rapporteren. Deze werkwijze moet een uniforme rapporteringswijze garanderen. Dit zal nog verder worden uitgewerkt.”

9. In de laatste zin van het eerste lid van het ontworpen artikel 3/3 wordt de bevoegdheid om de wijze van de melding te bepalen verleend aan “de Vlaamse minister, bevoegd voor het budgettaire beheer en de fiscaliteit”. Vermits het om een fiscale aangelegenheid gaat, kan die bevoegdheid beter enkel worden overgelaten aan de minister bevoegd voor de fiscaliteit. Aldus wordt vermeden dat er in de toekomst een probleem ontstaat indien de bevoegdheid voor het budgettaire beleid enerzijds en de bevoegdheid voor de fiscaliteit anderzijds niet langer aan eenzelfde lid van de Vlaamse Regering zouden worden toevertrouwd.

10. In de laatste zin van het tweede lid van het ontworpen artikel 3/3 wordt herhaald wat reeds voortvloeit uit artikel 2*sexies*, lid 2, van uitvoeringsverordening (EU) 2015/2378 en de bijlage XIII erbij.

Het overnemen in een lagere regeling van bepalingen van een hogere regeling dient te worden vermeden. Niet alleen is een dergelijke werkwijze op het normatieve vlak overbodig aangezien ze geen nieuwe norm tot stand brengt, maar bovendien kan ze tot verwarring leiden over de precieze aard van het in de lagere regeling opgenomen voorschrift en kan ze inzonderheid aanleiding ertoe zijn dat later uit het oog verloren wordt dat alleen de hogere regelgever het betrokken voorschrift kan wijzigen. In dit geval zou bovendien de indruk kunnen ontstaan dat de bewuste regel pas in werking treedt op 1 januari 2021, terwijl de betrokken

Unierechtelijke regel van toepassing is sedert 1 juli 2020.¹⁴ Het overnemen van bepalingen van EU-recht in een besluit van de Vlaamse Regering kan dan ook alleen maar worden gedoogd in zoverre zulks noodzakelijk is,¹⁵ in welk geval een uitdrukkelijke verwijzing naar de betrokken bepaling het geëigende middel zal zijn om de aard van de betrokken bepaling herkenbaar te houden (“Overeenkomstig artikel 2 *sexies*, lid 2, en bijlage XIII van uitvoeringsverordening (EU) 2015/2378 van de Commissie van 15 december 2015 ...”).

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

Annemie GOOSSENS

Jo BAERT

¹⁴ Vergelijk artikel 3 van het ontwerp met artikel 2 van uitvoeringsverordening (EU) 2019/532 van de Commissie van 28 maart 2019 ‘tot wijziging van Uitvoeringsverordening (EU) 2015/2378 met betrekking tot de standaardformulieren, met inbegrip van taalregelingen, voor de verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen over meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies’.

¹⁵ De gemachtigde heeft laten weten dat de bepalingen van het ontwerp op zich geen omzettingen zijn, maar de omzettingbepalingen voorzien in het decreet van 26 juni 2020 praktisch mogelijk moeten maken. Door ernaar te verwijzen in het ontwerp, zal de niet-naleving ervan gesanctioneerd kunnen worden met een van de administratieve geldboetes bedoeld in artikel 30/1 van het decreet van 21 juni 2013. Er kan dus worden aanvaard dat het nodig is ernaar te verwijzen.