ÜBERSETZUNG

STAATSRAT
Gesetzgebungsabteilung

Gutachten 60.941/3
vom 7. März 2017

über

einen Vorentwurf eines Dekretes der Deutschsprachigen Gemeinschaft ‚zur Zustimmung zu dem Abkommen zwischen dem Königreich Belgien und dem Königreich Norwegen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und zur Verhinderung der Steuervermeidung samt Protokoll, geschehen zu Oslo am 23. April 2014‘

‡LW-CADRKBBCJ-GAJEBUQ‡

Am 3. Februar 2017 wurde der Staatsrat, Gesetzgebungsabteilung, von dem Ministerpräsidenten der Deutschsprachigen Regierung darum gebeten, innerhalb einer Frist von dreißig Tagen, ein Gutachten über einen Vorentwurf eines Dekretes der Deutschsprachigen Gemeinschaft ‚zur Zustimmung zu dem Abkommen zwischen dem Königreich Belgien und dem Königreich Norwegen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und zur Verhinderung der Steuervermeidung samt Protokoll, geschehen zu Oslo am 23. April 2014‘ abzugeben.

Der Vorentwurf wurde von der dritten Kammer am 21. Februar 2017 untersucht. Die Kammer setzte sich zusammen aus Jo BAERT, Kammerpräsident, Jeroen VAN NIEUWENHOVE und Koen MUYLLE, Staatsräte, Jan VELAERS und Bruno PEETERS, Beisitzer, und Annemie GOOSSENS, Greffier.

Der Bericht wurde von Jonas RIEMSLAGH, Auditor, vorgelegt.

Das Gutachten, dessen Wortlaut nachstehend wiedergegeben ist, wurde am 7. März 2017 abgegeben.

*

‡LW-CADRKBBCJ-GAJEBUQ‡

1. Unter Anwendung von Artikel 84 § 3 Absatz 1 der am 12. Januar 1973 koordinierten Gesetze über den Staatsrat hat sich die Gesetzgebungsabteilung hauptsächlich darauf konzentriert, die Befugnis des erlassenden Organs, die Rechtsgrundlage[1] sowie die Frage, ob die vorgeschriebenen Formvorschriften eingehalten worden sind, zu untersuchen.

*

TRAGWEITE DES ENTWURFS

2. Der zur Begutachtung vorgelegte Vorentwurf eines Dekrets der Deutschsprachigen Gemeinschaft zielt darauf ab, einem neuen Doppelbesteuerungsabkommen mit Norwegen (nachstehend: das Abkommen)[2], das das zurzeit geltende Doppelbesteuerungsabkommen ersetzt, zuzustimmen[3].

ALLGEMEINE BEMERKUNGEN

3. Die Arbeitsgruppe „gemischte Verträge“, die durch das Zusammenarbeitsabkommen vom 8. März 1994 zwischen dem Föderalstaat, den Gemeinschaften und den Regionen ‚bezüglich der Bestimmungen für den Abschluss von gemischten Verträgen‘ eingesetzt worden ist, war am 24. Mai 2013 der Auffassung, dass das Abkommen ein gemischter Vertrag sei[4].

4. Artikel 25 Absatz 1 des Abkommens lautet wie folgt:

> (Übersetzung) „Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten tauschen die Informationen aus, die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten oder ihrer politischen Untergliederungen oder lokalen Gebietskörperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht. Der Informationsaustausch ist durch Artikel 1 und 2 nicht eingeschränkt“.

[1] Da es sich um einen Dekretvorentwurf handelt, wird unter „Rechtsgrundlage“ die Übereinstimmung mit den höheren Rechtsnormen verstanden.

[2] Abkommen ‚between the Kingdom of Belgium and the Kingdom of Norway for the avoidance of double taxation with respect to taxes on income and for the prevention of fiscal evasion‘, unterzeichnet zu Oslo am 23. April 2014. Nur die englische Fassung ist authentisch; die deutsche Fassung ist eine Übersetzung.

[3] Abkommen ‚between the Kingdom of Norway and the Kingdom of Belgium for the avoidance of double taxation and for the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income and on capital‘, unterzeichnet in Oslo am 14. April 1988, in seiner durch das Protokoll, geschehen zu Brüssel am 10. September 2009, abgeänderten Fassung.

[4] Die Interministerielle Konferenz der Außenpolitik (IKA) billigte den Bericht der Arbeitsgruppe „gemischte Verträge“ über das schriftliche Verfahren, was durch Schreiben vom 29. August 2013 bestätigt wurde.

‡LW-CADRKBBCJ-GAJEBUQ‡

Artikel 26 Absatz 1 des Abkommens lautet wie folgt:

(Übersetzung) „Die Vertragsstaaten leisten sich gegenseitige Amtshilfe bei der Beitreibung von Steueransprüchen. Diese Amtshilfe ist durch Artikel 1 und 2 nicht eingeschränkt. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können durch Verständigung regeln, wie dieser Artikel durchzuführen ist“.

Artikel 1 des Abkommens beschreibt den persönlichen Geltungsbereich, nämlich „Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind“, während Artikel 2 die unter das Abkommen fallenden Steuern bestimmt. Es handelt sich um „[ohne Rücksicht auf die Art der Erhebung] Steuern vom Einkommen, die für Rechnung eines Vertragsstaats, einer seiner politischen Untergliederungen oder einer seiner lokalen Gebietskörperschaften erhoben werden“ (Absatz 1 dieses Artikels). Zu den bestehenden Steuern, für die das Abkommen in Belgien gilt, gehören die Steuer der natürlichen Personen, die Gesellschaftssteuer, die Steuer der juristischen Personen und die Steuer der Gebietsfremden jeweils „einschließlich der Vorabzüge und Zuschläge zu den genannten Steuern und Vorabzügen“ (Absatz 3 dieses Artikels).

Die Regelung bezüglich des Informationsaustauschs mit Norwegen und der Gewährung einer Amtshilfe an Norwegen bei der Erhebung von Steuern ist jedoch allgemein und also nicht auf die in Artikel 1 des Abkommens erwähnten Personen und auf die in Artikel 2 des Abkommens angeführten Steuern beschränkt. Außerdem können auch Informationen eingeholt werden, „selbst wenn dieser andere Staat diese Informationen für seine eigenen steuerlichen Zwecke nicht benötigt“ (Artikel 25 Absatz 4). Der Staat, bei dem die Informationen eingeholt werden, muss „die ihm zur Verfügung stehenden Möglichkeiten zur Beschaffung der erbetenen Information“ nutzen (*idem*).

Demzufolge stellt sich die Frage, wer in Belgien dem Informationsantrag bzw. dem Amtshilfeersuchen bei der Erhebung von Steuern einer zuständigen Behörde von Norwegen wird stattgeben müssen.

Aus Artikel 3 Absatz 1 i) (ii) des Abkommens ergibt sich, dass unter „zuständige Behörde“ „in Belgien den Minister der Finanzen der Föderalregierung und/oder einer Regionalregierung und/oder einer Gemeinschaftsregierung oder seinen bevollmächtigten Vertreter“ verstanden wird.

Deshalb ist es ratsam, auf innerbelgischer Ebene einen Koordinationsmechanismus und ein Koordinationsorgan vorzusehen, sodass die zuständigen Behörden von Norwegen wissen, an wen sie einen Informationsantrag bzw. ein Amtshilfeersuchen bei der Erhebung von Steuern richten müssen und die Föderalbehörde, die Gemeinschaften und die Regionen untereinander bestimmen können, wie einem konkreten Antrag stattgegeben wird. Diesbezüglich wurde offensichtlich schon am 16. September 2015 im Konzertierungsausschuss ein

‡LW-CADRKBBCJ-GAJEBUQ‡

Zusammenarbeitsabkommen im Sinne von Artikel 92*bis* des Sondergesetzes vom 8. August 1980 ‚zur Reform der Institutionen' geschlossen[5].

5. Im Abkommen wird die Möglichkeit vorgesehen, dass die zuständigen Behörden bestimmte Angelegenheiten in gegenseitigem Einvernehmen regeln. Es handelt sich u.a. um die folgenden Bestimmungen des Abkommens (Übersetzungen).

Artikel 4 Absatz 2 d) des Abkommens:

„Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt Folgendes:

(…)

d) ist die Person Staatsangehöriger beider Staaten oder keines der Staaten, so regeln die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die Frage in gegenseitigem Einvernehmen".

Artikel 10 Absatz 3 des Abkommens enthält eine Sonderregelung für Dividenden, wenn der Nutzungsberechtigte der Dividenden,

„b) in Norwegen:

(…)

(iv) eine öffentlich-rechtliche Einrichtung ist oder eine Institution ist, die ganz oder überwiegend der Regierung Norwegens, einer seiner politischen Untergliederungen oder lokalen Gebietskörperschaften gehört und auf (…) die sich die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten jeweils verständigen;

c) in Belgien:

(…)

(iv) eine öffentlich-rechtliche Einrichtung ist oder eine Institution ist, die ganz oder überwiegend der Regierung Belgiens, einer seiner politischen Untergliederungen oder lokalen Gebietskörperschaften gehört und auf (…) die sich die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten jeweils verständigen".

[5] Beim Staatsrat, Gesetzgebungsabteilung, ist ein nicht datiertes und nicht unterzeichnetes Exemplar dessen Textes mit dem Titel „Samenwerkingsakkoord tussen de Federale Staat, het Vlaamse Gewest, het Waalse Gewest, het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest, de Vlaamse 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" eingereicht worden. Unter Berücksichtigung u.a., dass die betreffenden Parteien des Zusammenarbeitsabkommens gemeinsam für die Finanzierung der Personal- und Funktionskosten des zentralen Verbindungsbüros zuständig sind (Artikel 19 des Abkommens), kann das Zusammenarbeitsabkommen erst wirksam werden, nachdem die Parlamente der verschiedenen Beteiligten ihm durch einen gesetzgeberischen Akt zugestimmt haben.

‡LW-CADRKBBCJ-GAJEBUQ‡

Artikel 24 Absätze 3 und 4 des Abkommens lautet wie folgt:

„3. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten bemühen sich, Schwierigkeiten oder Zweifel, die bei der Auslegung oder Anwendung des Abkommens entstehen, durch Verständigung zu beseitigen.

4. Die zuständigen Behörden verständigen sich über die notwendigen Verwaltungsmaßnahmen zur Ausführung des Abkommens, insbesondere bezüglich der Rechtfertigungen, die von den Ansässigen eines jeden Staates zu erbringen sind, um die in diesem Abkommen vorgesehenen Steuerbefreiungen oder -ermäßigungen in dem anderen Staat in Anspruch nehmen zu können".

Diese und andere Bestimmungen des Abkommens sehen die Möglichkeit von zukünftigen Vereinbarungen zwischen den zuständigen Behörden vor. Aus dem Text des Abkommens kann abgeleitet werden, dass das gegenseitige Einvernehmen („*mutual agreement*") nicht nur konkrete Anwendungsfälle oder Auslegungsprobleme in einem konkreten Fall, sondern auch Regelungen mit allgemeiner Tragweite betreffen kann.

Bezüglich solcher Vereinbarungen kann auf die vom Staatsrat im Gutachten 42.631/AV vom 8. Mai 2007 formulierten Bemerkungen hingewiesen werden:

"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.[6]

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."[7]

[6] *Fußnote 6 aus dem zitierten Gutachten*: 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.

[7] Gutachten Staatsrat 42.631/AV vom 8. Mai 2007 über einen zum Gesetz vom 9. Februar 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' gewordenen Vorentwurf, *Parl. Dok.*, Senat, 2007-08, Nr. 4-912/1, S. 15.

‡LW-CADRKBBCJ-GAJEBUQ‡

Jedes Mal, wenn eine Vereinbarung ausgearbeitet wird, ist infolgedessen zu prüfen, ob es sich nicht um ein Abkommen handelt. Ist das der Fall, dann ist das geeignete Abschlussverfahren anzuwenden und kann die Regelung erst nach der Zustimmung der zuständigen parlamentarischen Versammlungen wirksam werden. Gemäß Artikel 190 der Verfassung wird solch ein Abkommen erst verbindlich, nachdem es im Belgischen Staatsblatt veröffentlicht worden ist.

Insofern die in dem Abkommen bestimmte Möglichkeit, Vereinbarungen zu schließen, somit auf eine verfassungskonforme Weise ausgelegt wird[8] und insofern diese Vereinbarungen nur die administrative und technische Durchführung des Abkommens gewährleisten und hiermit nur beabsichtigt wird, die im Abkommen selbst bereits aufgenommenen Rechte und Verpflichtungen anwendbar zu machen, wird kein Einwand im Lichte von Artikel 167 der Verfassung erhoben.

Wenn eine Vereinbarung jedoch zur Folge hat, dass der Anwendungsbereich der Regelung ausgedehnt wird oder sich auf die Rechte und Verpflichtungen der Bürger auswirkt, wird diese Vereinbarung nicht als ein Abkommen in vereinfachter Form betrachten werden können.

6. In seinem Gutachten 58.733/3 vom 26. Januar 2016 über einen föderalen Vorentwurf eines Gesetzes zur Zustimmung zu dem Abkommen hat der Staatsrat, Gesetzgebungsabteilung, bezüglich der Besteuerung der Dividenden folgende Bemerkung formuliert[9]:

> „6.1. Artikel 10, paragraaf 3, van het verdrag luidt:
>
> (vertaling) 'Niettegenstaande de voorgaande bepalingen van dit artikel worden dividenden niet belast in de overeenkomstsluitende Staat waarvan de vennootschap die de dividenden betaalt inwoner is, indien de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden:
>
> a) een vennootschap is die inwoner is van de andere overeenkomstsluitende Staat en die gedurende een ononderbroken tijdvak van ten minste twaalf maanden aandelen bezit die onmiddellijk ten minste 10 percent vertegenwoordigen van het kapitaal van de vennootschap die de dividenden betaalt;

[8] Eine verfassungskonforme Auslegung des Abkommens setzt auch voraus, dass wenn in dem Abkommen die zuständigen Behörden erwähnt werden, es sich nur um die Verordnungsbefugnis des Ministers der Finanzen (nicht eines Beamten) handeln kann und außerdem nur noch insofern diese Befugnis sich auf Regeln nebensächlicher Art oder beschränkten Interesses bezieht.

[9] Die Besteuerung der Dividenden ist eine ausschließliche Zuständigkeit der Föderalbehörde. Diese Bemerkung ist nur zur Information wiedergegeben.

‡LW-CADRKBBCJ-GAJEBUQ‡

b) wat Noorwegen betreft:

(i) Noorwegen of een staatkundig onderdeel of plaatselijke gemeenschap daarvan is;

(ii) de Centrale Bank van Noorwegen is;

(iii) het 'Government Pension Fund Global' is;

(iv) een publiekrechtelijke instelling of een instelling is die volledig of hoofdzakelijk eigendom is van de Regering van Noorwegen, een staatkundig onderdeel of plaatselijke gemeenschap daarvan, waaromtrent tussen de bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten op bepaalde tijdstippen overeenstemming is bereikt;

c) wat België betreft:

(i) België of een staatkundig onderdeel of plaatselijke gemeenschap daarvan is;

(ii) de Nationale Bank van België is;

(iii) de Federale Participatie- en Investeringsmaatschappij is;

(iv) een publiekrechtelijke instelling of een instelling is die volledig of hoofdzakelijk eigendom is van België, een staatkundig onderdeel of plaatselijke gemeenschap daarvan, waaromtrent tussen de bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten op bepaalde tijdstippen overeenstemming is bereikt.’

6.2. Daarover om toelichting verzocht, verklaarde de gemachtigde het volgende:

‘De regeling opgenomen in artikel 10 § 3, b) van het nieuw DBV met Noorwegen is inderdaad gunstiger dan de algemene regeling opgenomen in §2 van hetzelfde artikel aangezien er wordt voorzien in een vrijstelling van heffing in de bronstaat.

Algemene context

De regeling opgenomen in subparagraaf b) is niet opgenomen in het Belgisch standaardverdrag en wordt dus doorgaans niet voorgesteld door België.

Noorwegen was vragende partij om een vrijstelling te bekomen voor het Noors 'Government Pension Fund Global' Dit is geen pensioenfonds doch een staatsfonds (investeringsfonds) dat wordt gespijsd door inkomsten afkomstig uit de petroleumsector (de vorige benaming van het fonds was 'Petroleum Fund of Norway'). Het fonds is eigendom van de Noorse Regering en wordt ook door de Regering beheerd. Dit fonds staat bekend als het grootste (publiek) investeringsvehikel ter wereld met een beheerd vermogen van meer dan 717 miljard dollar (situatie eind 2014).

‡LW-CADRKBBCJ-GAJEBUQ‡

De opname van de vrijstelling van bronheffing op dividenden toegekend aan dit fonds was voor Noorwegen een cruciaal element voor het bereiken van een algeheel akkoord. België was bereid hierin mee te gaan aangezien het de Belgische markt veel aantrekkelijker maakt voor dit investeringsfonds. Het niet aanvaarden van de regeling zou België in een concurrentieel nadelige positie brengen aangezien Noorwegen deze regeling in de DBV met nagenoeg alle andere landen heeft opgenomen. Aangezien het Noors fonds in kwestie volledig in handen is van de Noorse Staat is er geen verschil met investeringen die rechtstreeks worden gedaan door de Staat zelf. Om die reden werden de vrijstelling opgenomen in subparagraaf b) uitgebreid met de onderdelen (i), (iii) en (iv). Om redenen van wederkerigheid heeft België aangedrongen om een vrijstelling van Noorse bronheffing te bekomen op dividenden toe te kennen aan de Belgische entiteiten die overeenkomen met hetgeen langs Noorse zijde is opgenomen in subparagraaf b) (cf. subparagraaf c)). Om die reden verschijnt ook de FPIM specifiek in beeld.

met betrekking tot de staatssteun

Het argument van de staatssteun leek ons in deze context niet in beeld te komen aangezien de Belgische staat geen inkomsten derft ten aanzien van de Belgische opgenomen entiteiten. Het is daarentegen de Noorse staat die afziet van een bronheffing. Ingeval van de dividenden toegekend aan de FPIM is het zo dat in de huidige stand van de Noorse interne wetgeving er geen (internrechtelijke) bronheffing wordt toegepast op dividenden toegekend aan buitenlandse vennootschappen. Daarnaast speelt o.i. ook het wederkerigheidsprincipe (cf. de hieronder gemaakte opmerkingen mbt het gelijkheidsbeginsel).

Ondanks het feit dat dergelijke bepalingen in tal van andere internationale fiscale verdragen, waaronder een aantal door België gesloten verdragen, voorkomen, heeft België tot op heden geen weet van aanmeldingen of beschikkingen in het domein van de staatssteun, noch van arresten van het Europees Hof van Justitie.

met betrekking tot het gelijkheidsbeginsel

Zoals hierboven aangegeven is de (Belgische) subparagraaf c van artikel 10 § 3 de spiegelbepaling van de (Noorse) subparagraaf b). Een dubbelbelastingverdrag is net zoals doorgaans alle internationale overeenkomsten gebaseerd op het principe van de wederkerigheid en een evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid. Hierdoor wordt bereikt dat entiteiten van gelijke aard, ongeacht of deze gevestigd zijn in Noorwegen of België, niet worden onderworpen aan een bronheffing op dividenden afkomstig van de partnerstaat, en aldus op dat vlak op gelijke wijze worden behandeld. Een totale gelijke behandeling in internationale context is trouwens onmogelijk gezien de verschillen tussen de nationale fiscale rechtstelsels van de partnerstaten (in casu België en Noorwegen). Dit is enkel mogelijk indien men het wederkerigheidsprincipe, wat een fundamenteel principe is in de verdragscontext, op flagrante wijze zou schenden.

Ik verwijs tenslotte naar het Arrest 169/2014 van het Grondwettelijk Hof van 24 november 2014 waarin de schending van het gelijkheidsbeginsel in de context van het dubbelbelastingverdrag met Frankrijk aan bod komt (…).’

‡LW-CADRKBBCJ-GAJEBUQ‡

6.3. De bijzondere regeling die bepaalde entiteiten aldus genieten, doet vragen rijzen in het licht van het gelijkheidsbeginsel (6.3.1) en van de staatssteunregeling (6.3.2).

6.3.1. Wat het grondwettelijke beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie betreft, kan worden opgemerkt dat het Grondwettelijk Hof, over een verdrag waarmee door de wetgever reeds instemming was verleend, heeft geoordeeld dat het Hof bij de toetsing aan de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet ermee rekening moet houden dat het niet gaat om een eenzijdige soevereiniteitsakte, maar om een verdragsnorm waartoe België zich ten aanzien van een andere staat volkenrechtelijk heeft verbonden.[10] Dit neemt echter niet weg dat de instemmingswet met een verdrag het voorwerp kan uitmaken van dergelijke toetsing en dat een verschil in behandeling op afdoende wijze moet worden verantwoord. In het door de gemachtigde aangehaalde arrest is het Grondwettelijk Hof ook effectief overgegaan tot het onderzoek van de betrokken verdragsbepaling in het licht van het gelijkheidsbeginsel.[11]

In dit geval moet worden vastgesteld dat de loutere verwijzing naar de wederkerigheid van internationale overeenkomsten niet kan volstaan als verantwoording van het betrokken verschil in behandeling. Het gemaakte onderscheid is overigens niet het gevolg van de afbakening van bepaalde categorieën van vennootschappen,[12] maar van het aanwijzen van specifieke begunstigden.

Het verschil in behandeling, dat voortvloeit uit artikel 10, paragraaf 3, van het verdrag, zal verantwoord moeten kunnen worden. Het is raadzaam de memorie van toelichting aan te vullen met een dergelijke verantwoording.

6.3.2. Wat het staatssteunaspect betreft, lijkt de argumentatie van de gemachtigde niet zonder meer te kunnen overtuigen.

Als staatssteun moeten worden beschouwd, de ‘steunmaatregelen van de Lid-Staten van de EG, de EVA-Staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde produkties vervalsen of dreigen te vervalsen, (…) voor zover deze steun het handelsverkeer tussen de overeenkomstsluitende partijen ongunstig beïnvloedt’.[13]

De in artikel 10, paragraaf 3, van het verdrag vervatte regeling kent een economisch voordeel toe, met name de vrijstelling van bronheffing door de Noorse overheid, aan begunstigden die gekwalificeerd moeten worden als ondernemingen in de zin van artikel 61, lid 1, van de EER-overeenkomst, minstens voor wat een gedeelte van hun activiteiten betreft. De regeling heeft ontegensprekelijk een selectief karakter, aangezien het voordeel wordt beperkt tot de in artikel 10, paragraaf 3, opgesomde entiteiten (of bepaalde instellingen waaromtrent de bevoegde autoriteiten in de toekomst overeenstemming bereiken). Bovendien kan door de regeling de vrije mededinging en het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig worden beïnvloed, bijvoorbeeld omdat deze mogelijk tot een gunstigere concurrentiepositie voor de betrokken entiteiten leidt dan andere marktdeelnemers die niet de vrijstelling genieten.

[10] *Fußnote 10 aus dem zitierten Gutachten*: GwH 27 november 2014, nr. 169/2014, B.9.

[11] *Fußnote 11 aus dem zitierten Gutachten*: GwH 27 november 2014, nr. 169/2014, B.11.

[12] *Fußnote 12 aus dem zitierten Gutachten*: In het arrest nr. 169/2014 van 27 november 2014 diende het Grondwettelijk Hof zich uit te spreken over een verschil in behandeling tussen bepaalde, in algemene termen omschreven categorieën.

[13] *Fußnote 13 aus dem zitierten Gutachten*: Artikel 61, lid 1, van de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte (EER-overeenkomst).

‡LW-CADRKBBCJ-GAJEBUQ‡

Het argument dat ‘de Belgische staat geen inkomsten derft ten aanzien van de Belgische opgenomen entiteiten’, omdat het de Noorse Staat is die afziet van een bronheffing, kan niet voetstoots worden aangenomen.

Hoewel de vrijstelling van bronheffing door de Noorse overheid voor bepaalde Belgische entiteiten *als dusdanig* niet tot een derving van inkomsten in hoofde van de Belgische Staat leidt, moet worden vastgesteld dat ze, zoals de gemachtigde uitdrukkelijk aangeeft, deel uitmaakt van een regeling die steunt op het beginsel van wederkerigheid: de vrijstelling vervat in artikel 10, paragraaf 3, c), is inherent verbonden met de vrijstelling die de Belgische Staat toekent bij artikel 10, paragraaf 3, b), van het verdrag. De vrijstelling door de Noorse overheid is dus gekoppeld aan een voordeel verleend door de Belgische overheid. Onrechtstreeks gaat het dus wel om een maatregel bekostigd met staatsmiddelen.

Het is bijgevolg geenszins vanzelfsprekend dat de betrokken maatregel niet te beschouwen zou zijn als staatssteun.

Ook het argument dat in geval ‘van de dividenden toegekend aan de FPIM (…) in de huidige stand van de Noorse interne wetgeving er geen (internrechtelijke) bronheffing wordt toegepast op dividenden toegekend aan buitenlandse vennootschappen’ is niet van die aard dat het aan de betrokken maatregel het karakter van staatsteun zou kunnen ontnemen voor zover die geldt voor de andere begunstigden.

Evenmin lijkt in dit geval een beroep te kunnen worden gedaan op een bestaande vrijstellingsregeling.

Mede gelet op de draconische sanctie die dreigt bij een onterechte niet-aanmelding, verdient het aanbeveling om de maatregel vooraf aan te melden met toepassing van artikel 108, lid 3, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU).[14] Niet-aangemelde staatssteun is immers *per se* onwettig (zelfs indien ze verenigbaar verklaard zou kunnen worden indien ze correct werd aangemeld),[15] en die onwettigheid moet door elke rechter, desnoods ambtshalve, worden opgeworpen,[16] zonder dat de begunstigden van de steun zich op gewekt vertrouwen kunnen beroepen om de terugbetaling van de steun (met interest) te verhinderen.[17] De nationale rechter – in België ook het Grondwettelijk Hof –[18] is bevoegd om vast te stellen of een maatregel als nieuwe staatssteun moet worden aangemerkt en of, indien dat het geval is, die maatregel bij de Commissie moest worden aangemeld alvorens tot uitvoering te worden gebracht[19][20].

---

[14] *Fußnote 14 aus dem zitierten Gutachten*: Artikel 62, lid 1, a), van de EER-overeenkomst bepaalt dat het onderzoek van de staatssteunregelingen wordt uitgevoerd “wat de Lid-Staten van de EG betreft, door de Commissie van de EG overeenkomstig de in artikel 93 van het Verdrag tot oprichting van de Europese Economische Gemeenschap vastgestelde regels” (lees: artikel 108 van het VWEU).

[15] *Fußnote 15 aus dem zitierten Gutachten*: HvJ 8 december 2011, C-275/10, *Residex Capital IV, punt 28, met verwijzing naar arresten van 21 november 1991, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires en Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon*, C-354/90, punt 17, en 27 oktober 2005, *Distribution Casino France e.a.*, C-266/04-C-270/04, C-276/04 en C-321/04-C-325/04, punt 30.

[16] *Fußnote 16 aus dem zitierten Gutachten*: HvJ 18 juli 2007, C-119/05, *Lucchini*, punt 61.

[17] *Fußnote 17 aus dem zitierten Gutachten*: HvJ 20 maart 1997, C-24/95, *Alcan*. Zie ook: N. DE VOS, “De rol van het Europese en het Belgische vertrouwensbeginsel bij de terugvordering van Europese subsidies en staatssteun”, *RW* 2012-13, p. 130-131, nrs. 26 en 30; K. LENAERTS en P. VAN NUFFEL, *European Union Law*, Sweet & Maxwell, 2011, p. 377, nr. 11-026.

[18] *Fußnote 18 aus dem zitierten Gutachten*: GwH 7 november 2013, nr. 145/2013, B.2.2.

[19] *Fußnote 19 aus dem zitierten Gutachten*: GwH 6 april 2011, nr. 50/2011, B.12.3.1 tot B.12.3.4.

‡LW-CADRKBBCJ-GAJEBUQ‡

7. Fraglich ist, ob die Regelung bezüglich des Informationsaustauschs (Artikel 25 des Abkommens) zu verwaltungs- oder strafrechtlicher Ahndung und zu Zwangsvollstreckung führen kann, wenn verweigert wird, an Untersuchungsaufgaben mitzuarbeiten.

Es steht den Verfassern des Entwurfs zu, über diese Frage zu entscheiden und je nach ihren Absichten eventuell das entworfene Zustimmungsdekret um normative Bestimmungen in diesem Sinne zu ergänzen.

DER GREFFIER DER PRÄSIDENT

Annemie GOOSSENS Jo BAERT

Das Gutachten wurde unter der Aufsicht von Herrn Ronny VERCRUYSSEN, Erster Auditor, übersetzt.

DER CHEFGREFFIER,

Gregory DELANNAY

[20] *Parl. Dok.*, Kammer 2015-16, Nr. 54-1999/001, 29-33.

‡LW-CADRKBBCJ-GAJEBUQ‡