

Vergaderjaar 2008–2009 A

31 850

Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Staten van Guernsey inzake de uitwisseling van informatie betreffende belastingzaken; St. Peter Port, 25 april 2008

Nr. 1

BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN

Aan de Voorzitters van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 30 januari 2009

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 4 februari 2009.

De wens dat het verdrag aan de uitdrukkelijke goedkeuring van de Staten-Generaal wordt onderworpen kan door of namens één van de Kamers of door ten minste vijftien leden van de Eerste Kamer dan wel dertig leden van de Tweede Kamer te kennen worden gegeven uiterlijk op 6 maart 2009.

Overeenkomstig het bepaalde in artikel 2, eerste lid, en artikel 5, eerste lid, van de Rijkswet goedkeuring en bekendmaking verdragen, de Raad van State gehoord, heb ik de eer u hierbij ter stilzwijgende goedkeuring over te leggen het op 25 april 2008 te St. Peter Port totstandgekomen verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Staten van Guernsey inzake de uitwisseling van informatie betreffende belastingzaken (Trb. 2008, 113).

Een toelichtende nota bij het verdrag treft u eveneens hierbij aan.

De goedkeuring wordt alleen voor Nederland gevraagd.

De minister van Buitenlandse Zaken,
M. J. M. Verhagen

TOELICHTENDE NOTA

I. ALGEMEEN

Inleiding

Het advies van de Raad van State wordt niet openbaar gemaakt, omdat het uitsluitend opmerkingen van redactionele aard bevat (artikel 25a, vijfde lid jo vierde lid, onder b, van de Wet op de Raad van State).

De toenemende internationalisering van de economie heeft onder meer tot gevolg dat steeds meer bestanddelen van het inkomen van Nederlandse belastingplichtigen in het buitenland worden gegenereerd, ofwel naar het buitenland (met name laag belastende jurisdicties) worden verplaatst. De informatie die de Belastingdienst nodig heeft voor het vaststellen van de belastingsschuld, opdat een juiste belastingheffing plaatsvindt, dient steeds vaker uit het buitenland te komen. Hoewel de belastingplichtige verplicht is deze gegevens te verstrekken, is niet altijd te controleren of dit ook werkelijk (correct) gebeurt. Dit werkt belastingontwijking en fraude in de hand. Daarom wordt het steeds meer van belang om hulp van het buitenland te kunnen inroepen. Nederland is dan ook voorstander van een zo ruim mogelijke informatieuitwisseling. In april 1998 heeft de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) het rapport «Harmful Tax Competition, an emerging global issue» uitgebracht, waarin de lijnen zijn uitgezet voor de aanpak van schadelijke belastingconcurrentie. In juni 2000 heeft de OESO het vervolgrapport «Towards a Global Tax co-operation» vastgesteld. Dit rapport bevat een lijst van «potentially harmful tax practices» in de OESO-landen en een lijst van belastingparadijzen. In het kader van dit rapport hebben elf landen met een bijzonder belastingregime («participating partners», voorheen «committed jurisdictions»; hierna: «gecommitteerde landen») een schriftelijke toezegging («commitment») aan de OESO afgegeven om de als schadelijk gekenmerkte fiscale praktijken te gaan beëindigen. Tevens hebben de gecommitteerde landen in die toezeggingen beloofd transparantie en effectieve gegevensuitwisseling tot stand te brengen. Op 18 april 2002 heeft de OESO in samenwerking met deze elf gecommitteerde landen de «Model Agreement on Exchange of Information on Tax Matters» voor de uitwisseling van gegevens openbaar gemaakt (OESO-document DAF/CFE(2002)24/FINAL,¹ hierna te noemen: het «modelverdrag»). Dit modelverdrag vormt de (minimum) standaard voor effectieve gegevensuitwisseling op verzoek. De OESO beoogt via deze gegevensuitwisseling internationale samenwerking in belastingaangelegenheden tot stand te brengen en schadelijke belastingconcurrentie te bestrijden.

Nederland was namens de OESO covoorzitter van de onderhandelingsgroep, die dit modelverdrag opstelde. Na de totstandkoming van dit modelverdrag hebben in het kader van het OESO-traject omtrent informatieuitwisseling meer dan dertig gecommitteerde landen dit model onderschreven. Deze gecommitteerde landen zijn echter van oordeel dat, voordat zogenaamde «tax information exchange agreements» (=TIEA's) daadwerkelijk tot stand kunnen komen, de OESO voor een min of meer wereldwijd «gelijke concurrentievoorwaarden» («level playing field») dient te zorgen.²

Vanwege de terughoudende positie van zowel enkele OESO-lidstaten³ als van sommige derde landen met betrekking tot de noodzaak van internationale gegevensuitwisseling tussen belastingadministraties, is de voortgang ten aanzien van de daadwerkelijke totstandkoming van TIEA's tot nog toe (te) beperkt gebleven. De gecommitteerde landen hebben zelfs bedreigd om, als zij zelf moeten voldoen aan zwaardere eisen dan de OESO-lidstaten, hun commitments in te trekken. Slechts de Verenigde Staten van Amerika slaagden destijds erin een reeks van TIEA's onder te tekend te krijgen, welke echter nog niet alle in werking zijn getreden. De OESO heeft desalniettemin de dialoog met de gecommitteerde landen voortgezet om uiteindelijk toch gezamenlijk voortgang te boeken. Daarbij

¹ Van Raad, *Teksten Internationaal & EG belastingrecht 2007–2008*, Deventer: Kluwer 2007, p. 1602 e.v. en beschikbaar via <http://www.oecd.org/dataoecd/15/43/2082215.pdf>. Zie tevens de bijlage bij de toelichtende nota's bij de TIEA met Isle of Man (Trb. 2006, 96) en Jersey (Trb. 2007, 148).

² OESO-document DAF/CFE(2002)24/FINAL, paragraaf 4, onderdeel I («Introduction»): «An adequate framework will be jointly established by the OECD and the committed jurisdictions for this purpose particularly since such a framework would help to achieve a level playing field where no party is unfairly disadvantaged.»

³ De gecommitteerde landen gaan met hun toezegging om informatie uit te wisselen zonder beperkingen als bankgeheim, «double criminality» en «domestic tax interest» veel verder dan OESO-leden als Zwitserland, Luxemburg, Oostenrijk en België.

is gebleken dat een reeks van gecommiteerde landen bereid is te overwegen om ook zonder volkomen gelijke concurrentievoorwaarden TIEA's te sluiten, op voorwaarde dat zulks zou gebeuren in een context waarbij voldoende wederzijdse voordelen (= «compensating benefits») voor beide partijen beschikbaar zouden komen. Een laag belastende jurisdictie of gecommiteerd land hecht over het algemeen minder belang aan fiscale gegevensuitwisseling: de gegevensuitwisseling zal veelal eenrichtingsverkeer zijn. Informatieverzoeken zullen met name door bijvoorbeeld Nederland aan een gecommiteerd land gericht zijn, omdat informatie die voor Nederland van belang is, zich eerder in een laag belastende jurisdictie zal bevinden dan andersom.

Tegen deze achtergrond is Nederland in onderhandeling getreden met een aantal gecommiteerde landen. Op 12 oktober 2005 hebben Nederland en het tot de Britse Kroon behorende Eiland Man reeds een TIEA ondertekend. In navolging hiervan is ook met de tot de Britse Kroon behorende eilanden Guernsey en Jersey overeenstemming bereikt over een soortgelijk verdrag. Wellicht kunnen deze verdragen als voorbeeld dienen dat ook door anderen gevolgd kan worden.

De juridische grondslag voor de informatieuitwisseling met Guernsey door Nederland is gelegen in het Verdrag zelf. De Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB) beoogt de benodigde nationale maatregelen te treffen, zoals toegang tot de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen (AWR), informatie vergarende maatregelen, maar ook voorzieningen voor de rechtsbescherming van de burgers. Er bestaan in Nederland dan ook geen wettelijke belemmeringen om te voldoen aan de informatieuitwisseling conform het OESO-modelverdrag.

Verloop van de onderhandelingen

De Europese van de Britse Kroon afhankelijke gebieden («dependencies»), waaronder Guernsey, hebben een OESO-commitment afgegeven en worden derhalve aangemerkt als gecommiteerde landen. Dit betekent dat zij zich in beginsel bereid hebben verklaard op verzoek een bilateraal verdrag inzake informatieuitwisseling met OESO-lidstaten te sluiten langs de lijnen van het OESO-modelverdrag. De eerste onderhandelingsronde door Nederland met Guernsey vond in februari 2004 plaats op Nederlands initiatief. De Britse crown dependencies hadden op dat ogenblik reeds een informatieuitwisselingsverdrag met de Verenigde Staten ondertekend, dat grotendeels overeenstemt met het modelverdrag en dat in mei 2006 in werking is getreden. Tevens voerden deze dependencies onderhandelingen met ondermeer Australië, Duitsland, Frankrijk, Ierland, Nieuw-Zeeland, Spanje en het Verenigd Koninkrijk. De eilanden bleken niet eerder bereid met een ander land dan de Verenigde Staten hun OESO-toezegging integraal na te komen. Dit vanwege de hiervoor genoemde internationale overwegingen omtrent gelijke concurrentievoorwaarden, dan wel omdat nog geen overeenstemming mogelijk bleek over bilaterale wederzijdse voordelen («compensating benefits»).

Nederland is één van de eerste Europese OESO-lidstaten die met gecommiteerde landen overeenstemming bereikten over een informatieuitwisselingsverdrag. Door middel van compenserende voordelen zijn Nederland en Guernsey tot een evenwichtig pakket gekomen, waardoor op bilateraal niveau gelijke concurrentievoorwaarden zijn ontstaan. Dit zal leiden tot een hoog niveau van transparantie en informatieuitwisseling, waarmee voldaan wordt aan de OESO-standaarden van informatieuitwisseling. Het belang voor Nederland bij een zo ruim mogelijke informatieuitwisseling is – zoals hiervoor uiteen is gezet – groot en Nederland is derhalve met Guernsey overeengekomen dat in het kader van de compenserende voordelen parallel aan het informatieuitwisselingsverdrag gewerkt zal worden aan een bredere economische relatie en handelsrelatie. Ten behoeve hiervan zal onderzocht worden of partijen

kunnen komen tot een breder (belasting)verdrag ter vermijding van dubbele belasting. Een dergelijk verdrag dient te passen in een relatie tussen een OESO-lidstaat en een laagbelastend gecommiteerd land en dient rekening te houden met de specifieke kenmerken van een ieders belastingstelsel. Het komen tot een eventueel allesomvattend belastingverdrag zal in stappen plaatsvinden. Als eerste stap is op 25 april 2008 te St. Peter Port tot stand gekomen het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Staten van Guernsey inzake de toegang tot onderlinge overlegprocedures in verband met de toerekening van winsten van verbonden ondernemingen en de toepassing van de Nederlandse deelnemingsvrijstelling (*Trb.* 2008, 114). De inwerkingtreding (en beëindiging) van dit verdrag is gekoppeld aan de inwerkingtreding (en beëindiging) van het onderhavige informatieuitwisselingsverdrag (hierna: het «Verdrag»). Voorts is in het op eveneens 25 april 2008 te St. Peter Port ondertekende Memorandum van Overeenstemming overeengekomen dat het Koninkrijk der Nederlanden en Guernsey spoedig en bij voorkeur uiterlijk twaalf maanden na ondertekening van het Verdrag onderhandelingen zullen voeren met het oog op het sluiten van een overeenkomst inzake de voorkoming van dubbele belasting met betrekking tot winsten van lucht- en scheepvaartondernemingen. In de zomer van 2008 heeft Nederland met Guernsey contact opgenomen ten einde deze onderhandelingen in gang te zetten.

Budgettaire gevolgen en administratieve lasten

Door het uitwisselen van informatie kan Nederland op een meer adequate wijze zijn belastingwetgeving toepassen. De informatieuitwisseling moet worden gezien in de context van het voorkomen van het ontgaan van belasting. Op langere termijn zal het Verdrag naar verwachting positieve budgettaire gevolgen hebben voor de Nederlandse schatkist, welke budgettaire gevolgen overigens niet nader te kwantificeren zijn. Gelet op het feit dat met name Nederland om informatie zal vragen en niet andersom, zijn aan het Verdrag geen administratieve lasten van betekenis verbonden.

II. PREAMBULE EN ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Het informatieuitwisselingsverdrag tussen Nederland en Guernsey is grotendeels gebaseerd op het OESO-modelverdrag. In de volgende onderdelen is een toelichting opgenomen over de bepalingen van het informatieuitwisselingsverdrag tussen Nederland en Guernsey, indien en voor zover deze afwijken van de bepalingen in het OESO-modelverdrag. Daar waar de bepalingen niet substantieel afwijken van het modelverdrag is de desbetreffende OESO-toelichting («commentary») van overeenkomstige toepassing en wordt daarnaar verwezen.

Preambule

De preambule schetst de omstandigheden waarbinnen het Verdrag tot stand is gekomen en het doel van het Verdrag. In de eerste overweging is opgenomen dat op basis van de huidige wetgeving informatie over criminele belastingzaken kan worden uitgewisseld. In de tweede overweging is opgenomen dat partijen zich al geruime tijd inspannen in de internationale strijd tegen financiële en andere misdaden, waaronder de financiering van terrorisme. De derde overweging ziet op de relatie tussen het Verenigd Koninkrijk en Guernsey en geeft aan dat Guernsey autonoom is in het onderhandelen en sluiten van informatieuitwisselingsverdragen. De vierde overweging verwijst naar de politieke toezegging van Guernsey van 21 februari 2002 ten

aanzien van de OESO-beginselen van effectieve informatieuitwisseling. Hiermee wordt benadrukt dat zowel Nederland, als ook Guernsey zich bij de interpretatie van de TIEA waar mogelijk zullen laten leiden door de OESO-toelichting. De vijfde overweging verwijst naar de inspanningen door partijen om de uitwisseling van gegevens in belastingzaken te vergemakkelijken en aan te moedigen.

Artikel 1 (toepassingsgebied van het Verdrag en rechtsmacht)

Artikel 1 omschrijft in de eerste zin het doel van het Verdrag, te weten de wederzijdse bijstand door informatieuitwisseling. Verder wordt opgesomd om wat voor informatie het hier gaat. Behoudens hetgeen hierna is toegelicht, is artikel 1 van het Verdrag inhoudelijk conform het OESO-modelverdrag en wordt verwezen naar de desbetreffende OESO-toelichting. De tekst van artikel 1 is aangepast aan de mogelijkheden van beide partijen ten aanzien van de informatieuitwisseling, doch hiermee is geen substantiële inhoudelijke afwijking van het modelverdrag beoogd. De verwijzing in artikel 1 van het modelverdrag naar de vertrouwelijkheid van artikel 8 is niet overgenomen, aangezien partijen deze verwijzing, gegeven het duidelijke artikel 8, als een dubbele vermelding van hetzelfde voorschrift, overbodig achten. Tevens is de reikwijdte («to the extent») van rechten en waarborgen («rights and safeguards») van belastingplichtige uit het modelverdrag niet opgenomen, omdat volgens beide partijen deze passage aanleiding zou kunnen zijn voor interpretaties die jegens de verdragspartner niet meer redelijk en billijk zouden zijn. Bedoeld is aan te geven dat het legitiem is om rekening te houden met redelijke waarborgen en uiteraard mogen ook deze waarborgen niet gebruikt worden om langs een omweg het doel van het Verdrag, namelijk effectieve gegevensuitwisseling, onderuit te halen.

Voorts is ten aanzien van de informatie die niet verschaft behoeft te worden de term «niet in bezit» («not in control») uit het modelverdrag vervangen door de term «niet bereikbaar» («not obtainable»). Deze laatstgenoemde term waarborgt dat partijen niet gedwongen worden om verzochte informatie, die niet binnen hun macht ligt, via andere jurisdicties te verkrijgen. Informatie die niet in het bezit is van de belastingplichtige of een derde maar waarvan het wel binnen diens macht ligt om deze te verstrekken, bijvoorbeeld via met hem verbonden personen, is derhalve wel uitwisselbaar.

Het tweede artikel van het OESO-modelverdrag, dat ziet op de rechtsmacht van partijen, is in het Verdrag opgenomen in het onderhavige artikel 1 (zie tweede zin).

Artikel 2 (belastingen waarop het Verdrag van toepassing is)

In het modelverdrag is aan partijen overgelaten welke belastingen onder het verdrag vallen. Aangezien Guernsey geen indirecte belastingen kent, zijn de belastingen op deze plaats beperkt tot directe belastingen. Voorts is op verzoek van Nederland de zakelijke reikwijdte niet beperkt tot de belastingen op het inkomen, maar wordt deze uitgebreid tot het successie- en schenkingsrecht.

De zin in het tweede lid van het modelverdrag waarin de mogelijkheid opgenomen is om via een briefwisseling de bestaande belastingen die onder het Verdrag vallen uit te breiden of aan te passen, is niet overgenomen. Het parlement van Guernsey zal niet akkoord gaan met een dergelijke briefuitwisseling. Guernsey heeft aangegeven dat ingeval een bestaande belasting wordt aangepast, bijvoorbeeld door wijziging van de Wet op de inkomstenbelasting 2001 in de Wet op de inkomstenbelasting 2010, dit ook in de ogen van Guernsey onder het begrip «gelijksoortige belastingen» («identical taxes») uit het tweede lid valt. Er is in dat geval aldus geen sprake van een echt nieuwe belasting. Ter verdere verduide-

lijking is, conform de in de OESO-toelichting aangegeven mogelijkheid, de term «of in wezen gelijksoortige belastingen» («or any substantially similar taxes») in het tweede lid naar voren gehaald en als zodanig in de eerste zin van dit lid opgenomen. Uit de tekst blijkt aldus helder dat partijen kunnen overeenkomen om ook soortgelijke belastingen onder de werking van het Verdrag te brengen.

Artikel 3 (begripsomschrijvingen)

In artikel 3 zijn diverse definities overeengekomen die inhoudelijk overeenkomen met het modelverdrag. Verwezen zij naar de desbetreffende OESO-toelichting. Daarnaast wordt het volgende opgemerkt. Op verzoek van Nederland is een territoriumdefinitie opgenomen. Het Verdrag geldt voor het gehele in Europa gelegen grondgebied van Nederland, alsmede de buiten het territoir gelegen gebieden van de Noordzee waar Nederland overeenkomstig het internationale recht soevereine rechten kan uitoefenen met betrekking tot de zeebodem, de ondergrond daarvan en de daarboven gelegen wateren (conform de door het Koninkrijk der Nederlanden aangegane internationale verdragen). Voor wat betreft het begrip «strafrechtelijke belastingzaken» («criminal tax matters») sluiten beide partijen aan bij de ruime uitleg in de toelichting op het modelverdrag. Zowel Nederland als Guernsey kennen nationaal een brede definitie van dit begrip. Ook strafrechtelijke belastingzaken die Nederland administratiefrechtelijk afdoet, vallen in Guernsey onder strafrechtelijke belastingzaken. Tevens vallen onderzoeken naar fraude die zouden kunnen leiden tot strafrechtelijke vervolging onder dit begrip. Of er vervolgens ook daadwerkelijk een strafvervolging plaatsvindt, is niet relevant. Hierdoor vallen alle strafbare feiten van artikel 69 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (opzetsdelicten), waaronder het doen van een onvolledige dan wel onjuiste aangifte, onder het onderhavige informatieuitwisselingsverdrag.

Artikel 4 (uitwisseling van informatie op verzoek)

Dit artikel bevat belangrijke bepalingen, waarin conform het modelverdrag is vastgelegd dat de verzochte informatie moet worden uitgewisseld ook als geen sprake is van een belang voor de eigen nationale belastingheffing («domestic tax interest») of geen sprake is van een feit dat zowel volgens de wet van de bevrageerde partij als volgens de wet van de vragende partij als strafbaar zou worden aangemerkt («double incriminality»). Ook wordt een eventueel bankgeheim expliciet doorbroken. De gecommitteerde landen hebben zich hierop expliciet moeten vastleggen in hun OESO-commitment. Op grond van artikel 5, eerste lid, van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen heeft Nederland geen probleem om aan deze bepalingen te voldoen. Voor een toelichting op de bepalingen van artikel 4 wordt verwezen naar de OESO-toelichting op de desbetreffende bepalingen in het modelverdrag.

Voorts is aan het eerste lid een zin toegevoegd, welke aangeeft dat de bevoegde autoriteit van de vragende partij alleen een verzoek om informatieuitwisseling zal doen in het geval het niet mogelijk is deze informatie op een andere manier te verkrijgen, dan wel wanneer hierdoor een disproportionele moeilijkheid zou ontstaan voor de vragende partij («uitputtingsbeginsel»). Deze zin is ontleend aan hetgeen reeds conform het modelverdrag is opgenomen in artikel 4, lid 4, laatste volzin, van het Verdrag. Doel van het uitputtingsbeginsel is uiteraard niet het beperken van gegevensuitwisseling, maar wel het vermijden dat de ene belastingadministratie onnodig verzoeken doet en dus extra werk schept voor de andere belastingadministratie.

In het tweede lid is de term «naar haar oordeel» («at its own discretion»)

toegevoegd, om duidelijk te maken dat, als de informatie niet in het bezit is van de bevroegde partij, het ter beoordeling van de bevroegde partij is welke relevante informatievergarende maatregelen zullen worden gebruikt om alsnog aan de verzochte informatie te komen. Ook hier gaat het er om vast te leggen op welke wijze de twee betrokken belasting-administraties samenwerken. De bevroegde partij moet uiteraard alles doen wat in haar macht ligt om een vraag te beantwoorden, maar het is niet aan de vragende partij om de belastingadministratie in het andere land de facto aan te gaan sturen.

De formulering van het vierde lid wijkt iets af van dit lid in het modelverdrag, maar hiermee zijn geen substantiële inhoudelijke wijzigingen beoogd. Belangrijkste is dat voor de bepaling van de rechtspersoon waarover informatie gevraagd wordt, gekozen is voor een open formulering (onder a: «personen»/«any person» en onder b: «andere rechtspersonen»/«other persons») en geen limitatieve opsomming, zodat ook informatie kan worden verkregen over vergelijkbare rechtspersonen. Het vierde lid gaat uit van een ruime uitleg van het wederkerigheidsbeginsel. Aan dit beginsel is voldaan als de vragende partij, die een bepaalde figuur niet kent, informatie dienaangaande op verzoek zou uitwisselen indien het een dergelijke figuur wel zou kennen. Zo kan Nederland als vragende partij bijvoorbeeld verzoeken om informatie over een trust, hoewel Nederland een dergelijke Angelsaksische rechtsfiguur niet kent. Ook de niet expliciet uit het modelverdrag overgenomen rechtsfiguur «Anstalt» (inrichting, instituut) valt wel degelijk onder de formulering van het vierde lid. Hoewel zowel Nederland als Guernsey deze figuur niet kennen, zou uitwisseling van informatie van belang kunnen zijn in gevallen waarbij een derde land betrokken is («triangular cases») die deze rechtsfiguur wel kent.

Op verzoek van Guernsey is in onderdeel b (i) van het vierde lid aan «ownership» toegevoegd de term «beneficial»: de uiteindelijk gerechtigde is meestal de belastingplichtige. Dit komt overeen met de Anti Money Laundering Recommendations van de Financial Action Task Force (FATF; dit is een intergouvernementeel samenwerkingsverband van landen met belangrijke financiële centra dat zich bezig houdt met de bestrijding van witwassen en van de financiering van terrorisme). Niet zozeer het verkrijgen van informatie over de juridische eigenaar is een probleem. Aan die informatie kan Guernsey immers altijd komen. Maar het verkrijgen van informatie over een «beneficial owner» is lastiger. Daarom leek het verstandig de verkrijgbaarheid van dat soort informatie expliciet vast te leggen.

De term «fondsen» («funds») is niet uit het modelverdrag overgenomen, aangezien deze term reeds valt onder het ruimere begrip «scheme». Het vijfde en zesde lid zijn sterk gericht op de uitvoering van de informatieuitwisseling. Het gaat om inrichting van verzoeken door de vragende partij – op zodanige manier dat gewaarborgd wordt dat de bevroegde partij niet onnodig wordt lastig gevallen – en om het tijdig reageren door de bevroegde partij. In onderdeel f van het vijfde lid is de term «in control» overeenkomstig artikel 1 vervangen door «obtainable», zie toelichting aldaar. Tevens zijn partijen om praktische redenen en ten behoeve van de duidelijkheid overeengekomen om een aantal onderdelen aan het vijfde lid toe te voegen. Voor het overige is de OESO-toelichting hier weer richtinggevend.

Het zesde lid is aangepast, omdat de term «zo snel mogelijk» («as promptly as possible») en genoemde tijdslimieten in het modelverdrag ten aanzien van de termijn waarbinnen de bevroegde partij de verzochte informatie moet leveren, op weerstand stuitte van Guernsey. Hoewel Guernsey niet de intentie heeft om vertraging in de hand te werken, kan Guernsey niet geheel uitsluiten, dat ingeval meerdere lidstaten tegelijkertijd informatieverzoeken indienen het tengevolge van het beperkte overheidsapparaat die informatie niet binnen genoemde termijnen kan

leveren. De tekst van het modelverdrag werd op dit punt als enigermate bevoogdend gevoeld. Partijen hebben overeenstemming bereikt over opname in dit lid van de door Nederland voorgestelde clausule omtrent «alles in het werk stellen» («best endeavours»).

Artikel 5 (belastingcontrole in het buitenland)

Dit artikel bevat een optionele voorziening voor belastingonderzoek in het buitenland: het kan voor de bevroegde partij uit oogpunt van kostenbesparing gunstig zijn om mee te werken aan een belastingonderzoek door de vragende partij. Dit artikel komt inhoudelijk overeen met het OESO-modelverdrag; voor een toelichting wordt derhalve verwezen naar de desbetreffende toelichting.

Aan het eerste lid is nog toegevoegd «binnen redelijke termijn» («with reasonable notice»). Deze flexibele term is gerelateerd aan de omstandigheden van het geval: soms kan het immers gewenst zijn al op zeer korte termijn onderzoek te doen. Afhankelijk van deze omstandigheden is het daarom mogelijk dat het verzoek in dat geval aangemerkt wordt als zijnde binnen redelijke termijn aangekondigd.

Artikel 6 (mogelijkheden om een verzoek te weigeren)

Dit artikel bevat de uitzonderingen op de verplichting tot informatieverstrekking op verzoek. Hoewel de formulering enigszins afwijkt van het corresponderende artikel in het modelverdrag, komt de inhoud daarmee overeen. Voor de toelichting wordt derhalve verwezen naar de desbetreffende OESO-toelichting.

Guernsey en Nederland hebben gesproken over opname in dit artikel van de weigeringsgrond om informatie te verstrekken als hierop een strafrechtshulpverdrag van toepassing is. Dit is van belang omdat strafrechtshulpverdragen in Nederland voorrang hebben boven fiscale verdragen. Informatie inzake fiscale kwesties, waarin een vervolging door het Openbaar Ministerie is opgestart, kan niet worden verzocht op basis van een fiscaal verdrag of informatieuitwisselingsverdrag als er ook een – bijzondere waarborgen bevattend – strafrechtshulpverdrag aanwezig is (geen keuzemogelijkheid). Partijen zijn het erover eens dat deze weigeringsgrond impliciet volgt uit de reikwijdte van het Verdrag zoals opgenomen in artikel 1 (zie toelichting aldaar), zodat opname van een aparte bepaling in artikel 6 niet nodig is.

In het vijfde lid wordt gesproken over een «onderdaan» van de aangezochte of verzoekende partij. In het Engels wordt hier gesproken van «a national or citizen». Dit komt omdat het Britse nationaliteitsrecht onderscheid maakt tussen «nationals» (onderdanen) en «citizens (burgers)», waarbij de «nationals» een grotere groep personen betreft en «citizens» alleen personen die afkomstig zijn uit het Verenigd Koninkrijk of uit een van de van de Britse Kroon Afhankelijke Gebieden (Guernsey, Jersey en het Eiland Man). Het Nederlandse nationaliteitsrecht kent dit onderscheid niet. Beide begrippen zijn daarom in de Nederlandse vertaling samengevat met het Nederlandse begrip «onderdaan».

Artikel 7 (vertrouwelijkheid)

De tekst van het corresponderende artikel in het modelverdrag is grotendeels ontleend aan artikel 26 van de OESO Model Tax Convention on Income and Capital¹ (hierna te noemen: het «OESO-modelbelastingverdrag»). De laatste zin van artikel 7 van het modelverdrag en artikel 7, derde lid, van het Verdrag («Deze informatie mag zonder uitdrukkelijke schriftelijke toestemming van de bevoegde autoriteit van de aangezochte Partij niet worden gebruikt voor andere doeleinden (...)») zijn ontleend aan artikel 22, vierde lid, van het op 25 januari 1988 te Straatsburg totstand-

¹ Van Raad, Teksten Internationaal & EG belastingrecht 2007–2008, Deventer: Kluwer 2007, p. 849 e.v. en beschikbaar via <http://www.oecd.org/dataoecd/50/49/35363840.pdf>.

gekomen Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in fiscale aangelegenheden («WABB-verdrag», *Trb.* 1991, 4). Op deze manier kan na schriftelijke goedkeuring de ontvangen informatie bijvoorbeeld voor de belasting op de toegevoegde waarde (BTW) worden gebruikt. Enige uitzondering is dat de informatie ingevolge het vierde lid niet aan andere rechtsgebieden mag worden verstrekt, zelfs niet met schriftelijke toestemming.

Voorts zou de bescherming van persoonsgegevens nog een vraagpunt kunnen zijn. Op grond van de artikelen 25 en 26 van de Richtlijn van 24 oktober 1995 betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens (Richtlijn 95/46/EEG, *PbEG* L 281, blz. 31–50) kunnen gegevens worden uitgewisseld met derde landen die een passend beschermingsniveau bieden. De vraag zou gesteld kunnen worden of het Guernsey met betrekking tot de aan haar verstrekte gegevens dit beschermingsniveau biedt. De Europese Commissie heeft op 21 november 2003 middels een formeel besluit (2003/821/EC, *PbEU* L 308, blz. 27–28) bevestigd dat Guernsey hieraan voldoet.

Artikel 8 (kosten)

In het modelverdrag is het aan partijen overgelaten om bepalingen omtrent de vergoeding van kosten op te nemen. In dit artikel in het Verdrag is een onderscheid gemaakt tussen «directe» («direct») kosten en «indirecte» («indirect») kosten. De indirecte kosten (zoals de gebruikelijke administratieve en overheadkosten) worden gedragen door de bevroegde partij. De directe kosten komen voor rekening van de vragende partij. Dit is gerechtvaardigd, aangezien de informatieverstrekking voornamelijk eenrichtingsverkeer zal zijn (van Guernsey naar Nederland). Nederland vergoedt onder gewone belastingverdragen als vragende partij in beginsel alleen kosten waarbij voor de bevroegde partij een verplichting bestaat tot vergoeding aan belastingplichtigen en derden. Een eventuele nadere uitwerking van de categorieën kosten welke in het geval van een TIEA voor vergoeding in aanmerking komen is, conform de OESO-toelichting op het corresponderende artikel in het modelverdrag, overgelaten aan de wederzijde bevoegde autoriteiten.

Tevens is de bepaling opgenomen dat de bevoegde autoriteit van de bevroegde partij de bevoegde autoriteit van de vragende partij raadpleegt indien een informatieverzoek substantiële kosten met zich mee brengt. De vragende partij kan dan afwegen of het belang van de zaak deze kosten rechtvaardigt. Bij de te vergoeden kosten dient onder andere te worden gedacht aan proceskosten die de bevroegde partij mogelijkwerwijs dient te maken om de informatie te kunnen verstrekken. Partijen zijn overeengekomen in het artikel geen drempelbedrag op te nemen, omdat dan bij veranderde omstandigheden en noodzakelijke aanpassing van het bedrag steeds een aanpassing van het informatieuitwisselingsverdrag zou moeten plaatsvinden.

Artikel 9 (taal)

Om praktische redenen heeft Nederland er mee ingestemd om voor de informatieverzoeken, alsmede de reactie hierop, alleen de Engelse taal te gebruiken. Het belang om snel en adequaat informatie te verkrijgen zal vrijwel altijd aan Nederlandse zijde liggen. Verzoeken in het Nederlands zouden dan eerst door Guernsey vertaald moeten worden met alle nadelen van dien (kosten, efficiency, tijdsbeslag).

Artikel 10 (procedures voor onderling overleg en arbitrage)

Dit artikel is ontleend aan artikel 25 van het OESO-modelbelastingverdrag en schept de mogelijkheid van een procedure voor onderling overleg om eventuele problemen bij de implementatie of interpretatie van het Verdrag op te lossen. In het tweede lid wordt de basis gelegd voor het in onderling overleg overeenkomen van uitvoeringsregelingen. In aanvulling op het modelverdrag zijn Nederland en Guernsey overeengekomen op deze plaats ook te verwijzen naar het kostenartikel. Inhoudelijk komen lid 1, 2 en 3 voor wat het overige betreft overeen met het modelverdrag en wordt derhalve verwezen naar de desbetreffende OESO-toelichting.

Artikel 11 (inwerkingtreding)

Overeenkomstig het modelverdrag is een onderscheid gemaakt tussen de datum van inwerkingtreding van strafrechtelijke belastingzaken enerzijds en civiele belastingzaken anderzijds, omdat informatieuitwisseling over de eerstgenoemde belastingzaken reeds op basis van de huidige wetgeving van beide partijen kan plaatsvinden. Voor Nederland betekent dit echter wel een verbetering ten opzichte van de huidige situatie waarbij de informatieverstrekking over zaken in de strafrechtelijke sfeer via het Verenigd Koninkrijk plaatsvindt.

De datum van inwerkingtreding voor civiele belastingzaken is tijdens de onderhandelingen lange tijd onderwerp van discussie geweest tengevolge van overwegingen van Guernsey omtrent gelijke concurrentievoorwaarden (zie hetgeen hiervoor is opgenomen in het «verloop van de onderhandelingen»). Uiteindelijk is vastgelegd dat er voor strafrechtelijke en civiele belastingzaken één datum van inwerkingtreding zal gelden. De uiteindelijke datum hangt uiteraard af van het goedkeuringsproces in beide landen. Met schakelbepalingen geldt deze zelfde datum voor de inwerkingtreding van de door Nederland geboden «compensating benefits», en het eerdergenoemde verdrag met Guernsey inzake de toegang tot overlegprocedures over verrekenprijzen en toepassing van de Nederlandse deelnemingsvrijstelling.

Ten aanzien van strafrechtelijke belastingzaken kan ook informatie worden uitgewisseld over de op het moment van inwerkingtreding van het Verdrag openstaande belastingjaren, omdat die uitwisseling van informatie, zoals vermeld, reeds nu langs andere weg kan plaatsvinden. Over civiele belastingzaken kan op verzoek informatie worden uitgewisseld vanaf de datum van inwerkingtreding van het Verdrag, uitsluitend over gebeurtenissen die op of na de datum van de inwerkingtreding aanvangen.

Artikel 12 (beëindiging)

Gelet op de relatie van de direct van de Britse Kroon afhankelijke gebieden met het Verenigd Koninkrijk is beëindiging van het Verdrag niet mogelijk via «diplomatieke kanalen» («through diplomatic channels»), zoals in het algemeen wordt opgenomen (ook in het modelverdrag). Bij deze gebieden is (het ministerie van Buitenlandse Zaken van) het Verenigd Koninkrijk niet bij de informatieuitwisseling betrokken, maar verloopt de communicatie rechtstreeks met de eilanden. In de tekst wordt derhalve opgenomen dat de beëindiging plaatsvindt door middel van een schriftelijke kennisgeving («in writing»).

Als minimumperiode dat het Verdrag van kracht moet zijn is, op Nederlands verzoek om de informatieuitwisseling een kans te geven, een termijn van twee jaar opgenomen.

Tevens is opgenomen dat de belastingdienst nog drie maanden na de kennisgeving van de opzegging van het Verdrag de tijd krijgt om verzoeken te doen en met name de in voorbereiding zijnde verzoeken af te

ronden. Het opnemen van een dergelijke periode is redelijk aangezien er nogal wat eisen aan een informatieverzoek worden gesteld, waardoor de voorbereiding van een verzoek lange tijd in beslag kan nemen. Met een periode van zes maanden, zoals in het modelverdrag opgenomen, had Guernsey echter overwegende bezwaren, in die zin dat de angst bestond dat na kennisgeving van de opzegging alsnog een grote stroom van verzoeken zou volgen. Nederland kan hiervoor begrip opbrengen. Om de stroom informatieverzoeken te beperken is derhalve een periode overeengekomen van drie maanden.

III. Koninkrijkspositie

Het Verdrag zal, voor wat het Koninkrijk betreft, alleen voor Nederland gelden.

De staatssecretaris van Financiën,
J. C. de Jager

De minister van Buitenlandse Zaken,
M. J. M. Verhagen