

Vergaderjaar 1995–1996

24 453

Wijziging van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen in verband met de binding van het Koninkrijk aan het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

1. Algemeen

Het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken van de Raad van Europa en de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (hierna: het Verdrag) is op 25 januari 1988 te Straatsburg tot stand gekomen. Het Koninkrijk heeft dit Verdrag op 25 september 1990 ondertekend. Voor de goedkeuring van het Verdrag voor het Koninkrijk is een ontwerp van rijkswet opgesteld waarbij het Verdrag voor het gehele Koninkrijk zal worden goedgekeurd, maar voor de Nederlandse Antillen en Aruba voorsnog een beperkte medegelding zal hebben. Het onderhavige voorstel vormt een aanvulling op het ontwerp van rijkswet en heeft ten doel een aantal nationale bepalingen aan te passen aan het Verdrag.

Voor de overwegingen die hebben geleid om tot goedkeuring voor het Koninkrijk over te gaan, de bij de aanvaarding van het Verdrag te maken voorbehouden en af te leggen verklaringen zij verwezen naar genoemd ontwerp van rijkswet tot goedkeuring van het Verdrag.

De uitvoering van de uit het Verdrag voortvloeiende verplichtingen noopt tot enkele wijzigingen van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB). De WIB verschaft, in aanvulling op de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de bijzondere heffingswetten op het gebied van de directe belastingen, de omzetbelasting, de accijnzen, rechten van successie, overgang en schenking, voor zoveel nodig, aan de Nederlandse belastingadministratie de bevoegdheden welke nodig zijn voor de nakoming van de verplichtingen die Nederland op dit gebied heeft. Dit ziet zowel op de verplichtingen in EU-verband als op de verplichtingen die voortvloeien uit verdragen die Nederland op belastinggebied heeft gesloten, alsmede op de Belastingregeling voor het Koninkrijk.

In de memorie van toelichting (met bijlagen) van het ontwerp van rijkswet ter goedkeuring van het Verdrag voor het Koninkrijk, is uitgebreid ingegaan op de gevolgen van de goedkeuring van het Verdrag voor Nederland mede in het licht van de reeds bestaande regelingen op dit gebied, zodat in het onderstaande alleen de wijzigingen in de nationale wetgeving ter zake worden besproken.

2. Budgettaire en personele aspecten

Aan het wetsvoorstel zijn geen budgettaire of personele gevolgen verbonden.

3. Artikelsgewijze toelichting

Artikel 1

Artikel 1 regelt enkele wijzigingen van de WIB in verband met de goedkeuring van het Verdrag.

Onderdeel A

Deze bepaling bevat een aanpassing van het begrip «staat» in artikel 2. Thans verwijst dat artikel mede naar internationale verdragen ter voorkoming van dubbele belasting. Regelingen inzake wederzijdse bijstand bij de heffing van belastingen zijn vaak opgenomen in dergelijke verdragen. Het voorliggende verdrag regelt echter niet de voorkoming van dubbele belasting, maar uitsluitend wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken. Onderdeel b van artikel 2 is daarom aangepast. Onder het begrip «verdrag dat voorziet in wederzijdse bijstand bij de heffing van de in artikel 1 bedoelde belastingen» moeten zowel het voorliggende verdrag, als de verschillende verdragen ter voorkoming van dubbele belasting waarin een bepaling inzake wederzijdse bijstand bij de heffing van belastingen is opgenomen, worden begrepen.

Onderdeel B

Van de gelegenheid is gebruik gemaakt in artikel 8 WIB duidelijker tot uitdrukking te brengen dat het instellen van een onderzoek ook mogelijk is op basis van afspraken die zijn gemaakt tot het automatisch verstrekken van inlichtingen.

Onderdeel C

Artikel 8 verschaft de Nederlandse belastingadministratie de bevoegdheid in het kader van het verlenen van bijstand aan een andere staat een onderzoek in te stellen. Artikel 9 voorziet in de mogelijkheid dat bij een dergelijk onderzoek een ambtenaar van de belastingadministratie van een andere staat kan worden toegelaten. De huidige wettekst beperkt de toepassing van de WIB op dit punt tot gevallen waarin die andere staat een lid-staat van de Europese Unie is. Bij de totstandkomingsgeschiedenis van dat artikel is echter opgemerkt dat het geenszins de bedoeling zou zijn ambtenaren uit landen, waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten of zal sluiten en die niet tot de EG behoren, van toelating uit te sluiten (Kamerstukken II 1984/85, 18 852, nr. 3, blz. 16). Een dergelijke benadering wordt evenzeer gevolgd in het kader van de Belastingregeling voor het Koninkrijk. Het verdrag geeft dezelfde mogelijkheid voor staten die tot het verdrag toetreden en geen EU-lid-staat zijn. Om in alle gevallen dat in internationale of interregionale regelingen deze mogelijkheid wordt geopend, de aansluiting met de WIB te bewerkstelligen (dat is onder andere van belang voor de toepassing van de artikelen 10 en 11 WIB, die aansluiten op artikel 9 WIB), is gekozen voor een ruimere opzet van artikel 9. Indien in de desbetreffende internationale of interregionale regeling een grondslag is gecreëerd voor de aanwezigheid van ambtenaren van de ene staat bij een onderzoek in een andere staat, geschiedt de aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren met toepassing van artikel 9 WIB.

Het tweede lid van artikel 9 kan vervallen. Zowel bij overleg in het kader

van de richtlijn als bij overleg in het kader van een internationale of interregionale regeling zal het overleg moeten worden gevoerd in overeenstemming met de desbetreffende regeling. Het is niet noodzakelijk dat in de wet neer te leggen.

Wat betreft de ervaringen van Nederland met betrekking tot de wederzijdse toelating van ambtenaren, zij het volgende opgemerkt. Met enige regelmaat ontvangt Nederland verzoeken van andere staten tot aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren in Nederland. Het beleid inzake de aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren, als bedoeld in artikel 9, eerste lid, van de WIB, is gebaseerd op het beginsel dat het verzoek tot aanwezigheid van een buitenlandse ambtenaar deel behoort uit te maken van een verzoek van een andere staat aan Nederland om een onderzoek in te stellen. Een dergelijk verzoek dient schriftelijk te worden gedaan door de bevoegde buitenlandse autoriteit. Uit het verzoek moet blijken welke stappen de verzoekende staat zelf heeft ondernomen om de gewenste informatie te verkrijgen. Voorts dient te worden aangegeven welke beletselen bestaan voor het zelf inwinnen van informatie.

Een verzoek tot aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren in Nederland wordt beoordeeld door de directie Algemene Fiscale Zaken (Punt 16.8.1. van de Resolutie van 16 december 1993, nr. AFZ93/10 927M). Een verzoek wordt slechts gehonoreerd in bijzondere gevallen. Indien geen duidelijke indicatie van onregelmatigheden, fraude of complexiteit aanwezig is wordt een dergelijk verzoek in beginsel niet toegewezen. De belastingdienst is in dat geval uiteraard wel bereid om verzoeken om inlichtingen te beantwoorden op basis van een inlichtingenbepaling in een belastingverdrag of op basis van de zogeheten EG-bijstandsrichtlijn.

Indien kan worden ingestemd met het verzoek tot aanwezigheid van een buitenlandse ambtenaar wordt per geval gezien onder welke voorwaarden de toestemming zal worden gegeven. Gebruikelijke voorwaarden zijn:

- Het moet vaststaan dat de verzoekende staat ook omgekeerd in gelijksoortige gevallen Nederlandse ambtenaren zou toelaten.
- De verzoekende staat moet garanderen dat de tijdens het onderzoek verkregen informatie door zijn ambtenaren niet zal worden gebruikt voordat deze door de bevoegde Nederlandse autoriteit met inachtneming van de WIB wordt verstrekt.
- De buitenlandse ambtenaar moet voorzien zijn van een officiële machtiging, waaruit blijkt dat hij optreedt namens de verzoekende staat.
- De geheimhouding van de tijdens het onderzoek verkregen informatie dient gewaarborgd te zijn.

Het onderzoek in Nederland zal worden uitgevoerd door en onder leiding van Nederlandse belastingambtenaren. De buitenlandse ambtenaren zullen slechts aanwezig mogen zijn bij die onderdelen van het onderzoek die van belang zijn voor de andere staat.

Ingevolge de in de WIB opgenomen bekendmakingsprocedure bij het verstrekken van inlichtingen aan andere staten, waaraan voor de in Nederland woonachtige of gevestigde belanghebbende een bezwaar- en beroepsmogelijkheid is gekoppeld, is het de buitenlandse ambtenaar niet toegestaan de informatie te gebruiken voordat de bezwaartermijn is verstreken c.q. de bezwaarprocedure is afgehandeld. Dit is slechts anders indien er sprake is van een dringende reden als bedoeld in de WIB, bijvoorbeeld vanwege het feit dat er sprake is van grensoverschrijdende fraude. In dergelijke gevallen kan de bekendmaking van de beslissing worden uitgesteld tot uiterlijk vier maanden na de verstrekking van de inlichtingen. Volledigheidshalve merk ik nog op dat de bovenstaande benadering evenzeer wordt gevolgd in de op 31 maart 1995 in Koninkrijksverband tot stand gekomen regeling ter uitvoering van artikel 37, tweede

lid, van de Belastingregeling voor het Koninkrijk (Stcrt.1995, 68). Deze «Gezamenlijke regeling aanwezigheid van ambtenaren bij onderzoek in een ander land van het Koninkrijk» is op 31 maart 1995 ter kennisneming toegezonden aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten Generaal.

Onderdeel D

Artikel 21, tweede lid, onderdelen e en f, van het Verdrag biedt, in vergelijking met de richtlijn nr. 77/799/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 19 december 1977 betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe belastingen (PbEG L336)¹ en overeenkomstig hetgeen gebruikelijk is in belastingverdragen, op twee punten extra mogelijkheden tot bescherming van de belangen van de betrokken justitiabelen. In de eerste plaats kan de door een andere staat gevraagde bijstand geweigerd worden indien verlening van die bijstand zou leiden tot een belastingheffing die naar het oordeel van de Nederlandse bevoegde autoriteit in strijd is met algemeen aanvaarde beginselen van belastingheffing. Gedacht zou bij voorbeeld kunnen worden aan een belastingheffing in de verzoekende staat met een confiscatoir karakter. In de tweede plaats voorziet het Verdrag in de bevoegdheid bijstand te weigeren indien deze zou leiden tot een ongerechtvaardigd verschil in behandeling tussen een onderdaan van de aangezochte staat en personen met de nationaliteit van de verzoekende staat die in gelijke omstandigheden verkeren, bij voorbeeld doordat deze staat bepaalde tegemoetkomingen slechts verleent aan eigen onderdanen.

Voor de staten die partij zijn bij het Verdrag biedt het Verdrag op deze punten een facultatieve weigeringsgrond.

In overeenstemming met het standpunt dat bij de totstandkoming van de WIB inzake de in het internationale verkeer gebruikelijke weigeringsgronden, neergelegd in artikel 13, eerste lid, onderdelen b tot en met e, is ingenomen (vgl. Kamerstukken II 1984/85, 18 852, nr. 3 blz.17 en nr. 6 blz. 22), geven wij er de voorkeur aan in de Nederlandse wet vast te leggen dat die extra mogelijkheden voor de Nederlandse uitvoeringspraktijk het karakter van een imperatieve weigeringsgrond zullen hebben. Niet nodig wordt geacht het in het Verdrag gemaakte onderscheid tussen deze twee weigeringsgronden expliciet tot uitdrukking te brengen. Bij discriminatie is, ongeacht de nationaliteit van personen, immers sprake van strijd met algemeen aanvaarde beginselen van belastingheffing zodat kan worden volstaan met de weigeringsgrond van artikel 21, tweede lid, onder e. Omdat deze extra weigeringsgronden alleen zullen gelden voor de staten die partij zijn bij het Verdrag, is de weigeringsgrond in een apart, nieuw, tweede lid van artikel 13 WIB ondergebracht.

Artikel 2

Aangezien de wijzigingen van WIB uitvoering geven aan de verplichtingen voortvloeiend uit het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken van de Raad van Europa en de OESO kunnen de in artikel 1 voorgestelde wijzigingen niet in werking treden voordat die verplichtingen ook daadwerkelijk bestaan.

De Staatssecretaris van Financiën,
W. A. F. G. Vermeend

¹ Zoals aangevuld bij de richtlijn nr. 79/1070/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 6 december 1979 (PbEG L331) tot wijziging van de richtlijn nr. 77/799/EEG betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe belastingen en de richtlijn nr. 92/12/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 25 februari 1992 (PbEG L076) betreffende de algemene regeling voor accijnsprodukten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop, voor de indirecte belastingen.