

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

B

ADVIES RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Raad van State d.d. 11 juli 1995 en het nader rapport d.d. 10 oktober 1995, aangeboden aan de Koningin door de Staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Bij Kabinetsmissive van 7 april 1995, no. 95.002866, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet met memorie van toelichting, houdende 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.

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw Kabinet van 7 april 1995, no. 95.002866, machtigde Uwe Majesteit de Raad van State zijn advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 11 juli 1995, no. W06.95.0188, bied ik U hierbij aan.

1. Het voorgestelde artikel 9 van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB) voorziet in een verruiming van de mogelijkheid dat een ambtenaar van een andere staat aanwezig is bij een onderzoek dat wordt ingesteld ter voldoening aan een door die staat gedaan verzoek om inlichtingen tot andere staten dan lid-staten van de Europese Unie. In de memorie van toelichting op de WIB is indertijd na de in de artikelsgewijze toelichting op onderdeel C opgenomen passage uit die memorie van toelichting opgemerkt dat het voorshands te ver gaat om eenzijdig de mogelijkheid om ambtenaren uit landen, waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten of zal sluiten en die niet tot de Europese Unie behoren toe te laten, in het – toen voorliggende – voorstel van wet op te nemen. In het kader van de onderhandelingen voor het sluiten en het wijzigen van verdragen zou ook de eventuele toelating van buitenlandse ambtenaren in Nederland aan de orde kunnen worden gesteld (Kamerstukken II 1984/85, 18 852, nr. 3, blz. 16). De Raad van State mist in de toelichting de motivering voor de koerswijziging op dit punt die in het voorliggende voorstel van wet ligt besloten. Hierin dient te worden voorzien.

1. De Raad merkt op dat het voorgestelde artikel 9 van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB) voorziet in een verruiming van de mogelijkheid dat een ambtenaar van een andere staat aanwezig is bij een onderzoek dat wordt ingesteld ter voldoening aan een door die staat gedaan verzoek om inlichtingen tot andere staten dan de

lid-staten van de Europese Unie. De Raad verwijst in dit verband naar een passage in de memorie van toelichting bij het voorstel van wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen indertijd, waarin is aangegeven dat het voorshands te ver gaat om eenzijdig die mogelijkheid voor bepaalde andere situaties in dat voorstel van wet op te nemen. De Raad verzoekt om een toelichting voor deze koerswijziging.

Dienaangaande zij opgemerkt dat de voorgestelde wijziging geen koerswijziging bevat, maar inspeelt op internationale ontwikkelingen die bij de parlementaire behandeling van het voorstel van wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen indertijd, zijn onderkend maar die toen, gezien de stand van zaken, nog niet opportuun waren. Ter toelichting zij het volgende opgemerkt. In de volzin in de memorie van toelichting bij het voorstel van wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen, die voorafgaat aan de passage waarnaar de Raad van State verwijst, is uitdrukkelijk aangegeven dat met de beperking van wederzijdse toelating van ambtenaren tot EG-landen geenszins wordt gezegd dat het 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. Blijkens de wordingsgeschiedenis van de WIB achtte de regering het echter toen gezien de stand van voorbereiding van het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand (het Verdrag), prematuur om in het voorstel van wet al rekening te houden met de bepalingen uit het Verdrag.

Het Verdrag dat op 1 april 1995 in werking is getreden, voorziet in de mogelijkheid dat ambtenaren van een andere staat aanwezig zijn bij een onderzoek dat wordt ingesteld ter voldoening aan een door die staat gedaan verzoek inlichtingen. Die aanpassing van artikel 9 aan het Verdrag is thans wel aan de orde. Voorts is bij de parlementaire behandeling van het oorspronkelijke voorstel de verwachting uitgesproken dat nu in multilateraal verband de mogelijkheid tot wederzijdse toelating van ambtenaren is opgenomen, zulks ook in bilaterale verhoudingen zal worden nagevolgd. Alsdan zal van geval tot geval worden gezien, zo werd aangegeven, of het wenselijk is een regeling te treffen met betrekking tot de toelating. Het WABB-verdrag heeft op dit punt inderdaad tot gevolg gehad dat in andere gremia de aandacht voor de wederzijdse toelating van ambtenaren is toegenomen. Zo is recentelijk in OESO verband deze methodiek van het vergaren van inlichtingen onderwerp van studie geworden. In het kader van artikel 26 van het OESO modelverdrag dat – hoewel niet expliciet genoemd – naar breed internationaal gevoelen eveneens de mogelijkheid van wederzijdse toelating van ambtenaren bevat, wordt gezien hoe daaraan in de praktijk vorm zou kunnen worden gegeven. Met name gaat het dan om de gevallen waarin en de voorwaarden waaronder de wederzijdse toelating van ambtenaren zou kunnen worden toegestaan. Ten slotte zij gewezen op de uitvoeringsregeling bij artikel 37, tweede lid, van de Belastingregeling voor het Koninkrijk (Stcrt. 1995, 68) waarin een nadere invulling is gegeven aan de in genoemd artikel opgenomen mogelijkheid van wederzijdse toelating van ambtenaren binnen het Koninkrijk.

Gelet op de hierboven beschreven ontwikkelingen op het gebied van de wederzijdse toelating van ambtenaren, acht ik het thans wenselijk uitdrukkelijk een wettelijke voorziening te creëren voor de wederzijdse toelating van ambtenaren daar waar internationale regelingen een juridische basis daarvoor bevatten.

In verband met het bovenstaande heb ik ervan afgezien de toelichting op dit punt aan te vullen.

2. Nu voorgesteld wordt een verruiming van de mogelijkheid tot toelating van buitenlandse ambtenaren in te voeren, dient in de toelichting aangegeven te worden welke ervaringen zijn opgedaan met deze toelatingen en welke voorwaarden hierbij zijn vastgesteld. In het bijzonder dient daarbij te worden aangegeven op welke wijze in die voorwaarden is geregeld dat de aanwezigheid van een buitenlandse ambtenaar de rechtsbescherming van degene te wiens aanzien een verzoek om inlichtingen is gedaan niet illusoir maakt. De mogelijkheid voor betrokkene om bezwaar tegen inwilliging van een verzoek om inlichtingen te maken op grond van artikel 5, tweede lid, WIB is immers eerst mogelijk nadat het onderzoek – waarbij de buitenlandse ambtenaar aanwezig is geweest – is afgerond.

2. De Raad verzoekt in de toelichting aan te geven welke ervaringen zijn opgedaan met de wederzijdse toelating van ambtenaren en welke voorwaarden hierbij zijn vastgesteld. In het bijzonder verzoekt de Raad aan te geven welke voorziening wordt getroffen om de rechtsbescherming van belastingplichtigen niet illusoir te maken.

Aan het verzoek van de Raad om aan dit punt in de toelichting aandacht te besteden, heb ik gehoor gegeven.

3. In het voorgestelde artikel 13, tweede lid, WIB wordt beoogd vast te leggen dat de weigeringsgronden die zijn opgenomen in artikel 21, tweede lid, onderdelen e en f, van het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in fiscale aangelegenheden van 25 januari 1988 (Trb.1991, nr. 4) (het Verdrag), voor de Nederlandse uitvoeringspraktijk een imperatief karakter hebben. In de toelichting is gesteld dat bij ongerechtvaardigde discriminatie, ongeacht de nationaliteit van personen, sprake is van strijd met algemeen aanvaarde beginselen van belastingheffing, zodat kan worden volstaan met de weigeringsgrond van artikel 21, tweede lid, onderdeel e, van het Verdrag. De Raad merkt op dat de verdragsluitende partijen uitdrukkelijk naast de weigeringsgrond uit hoofde van strijd met algemeen aanvaarde beginselen van belastingheffing in het Verdrag ook de weigeringsgrond uit hoofde van discriminatie van een onderdaan van de aangezochte staat ten opzichte van de onderdanen van de verzoekende staat in dezelfde gevallen hebben opgenomen. Het opgaan van de laatstgenoemde weigeringsgrond in de eerstgenoemde is derhalve niet een vanzelfsprekende zaak. Onder deze omstandigheden verdient het naar het oordeel van de Raad aanbeveling in artikel 13, tweede lid, WIB de letterlijke tekst van de desbetreffende artikelonderdelen van het Verdrag op te nemen. Daarmee wordt in ieder geval verzekerd dat degene die in het kader van de in artikel 5, tweede lid, WIB bedoelde procedure in geding brengt dat de informatie-uitwisseling in strijd is met de weigeringsgronden van het Verdrag een rechtstreeks beroep op de in artikel 13, tweede lid, WIB geïncorporeerde bepaling van artikel 21, tweede lid, onderdeel f, van het Verdrag kan doen.

Bij gelegenheid van de heroverweging kunnen dan tevens de nu bestaande tekstverschillen tussen de tekst van artikel 13, tweede lid, WIB en de verdrags-tekst worden weggenomen.

3. De Raad merkt op dat de weigeringsgrond van artikel 21, tweede lid, onderdeel f, van het WABB-verdrag niet in artikel 13, tweede lid, van de WIB is geïncorporeerd, maar dat volstaan is met een passage in de memorie van toelichting inhoudende dat deze weigeringsgrond onder de reikwijdte valt van de weigeringsgrond van artikel 21, tweede lid, onderdeel e, die wel in genoemd artikel 13 wordt geïncorporeerd. Nu in het voorgestelde artikel 13, tweede lid, wordt beoogd vast te leggen dat de weigeringsgronden die zijn opgenomen in artikel 21, tweede lid, onderdelen e en f, van het WABB-verdrag voor de Nederlandse uitvoeringspraktijk een imperatief karakter hebben, verdient het naar de oordeel van de Raad aanbeveling in artikel 13, tweede lid, van de WIB de letterlijke tekst van de desbetreffende artikelonderdelen van het Verdrag op te nemen.

Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven wordt het dezerzijds niet wenselijk geacht bijstand te verlenen indien de toepassing van het Verdrag zou leiden tot discriminatie van Nederlandse ingezetenen, ongeacht de nationaliteit, ten opzichte van de onderdanen van de verzoekende staat in dezelfde omstandigheden. Hoewel het Verdrag deze weigeringsgrond apart noemt naast de weigeringsgrond dat geen bijstand behoeft te worden verleend voor zover de aangezochte staat de belasting in de verzoekende staat in strijd acht met algemeen aanvaarde rechtsbeginselen, bestaat dezerzijds de indruk dat in de genoemde gevallen in strijd wordt gehandeld met algemeen aanvaarde rechtsbeginselen. Uit dien hoofde is voorgesteld de weigeringsgrond van artikel 21, tweede lid, onderdeel f, van het Verdrag niet in artikel 13 van de WIB op te nemen.

4. In onderdeel D van de artikelsgewijze toelichting is een ander voorbeeld waaraan gedacht kan worden bij strijd met algemeen aanvaarde beginselen van belastingheffing genoemd dan in de toelichting op artikel 21 van het Verdrag die is opgenomen in het voorstel van de goedkeuringswet. De

toelichtingen dienen op dit punt met elkaar in overeenstemming te worden gebracht.

4. De Raad merkt op dat in onderdeel D van de artikelsgewijze toelichting bij de strijd met algemeen aanvaarde beginselen van belastingheffing, een ander voorbeeld is genoemd dan in de toelichting op artikel 21 van het Verdrag die is opgenomen in het voorstel van de goedkeuringswet. De Raad beveelt aan de toelichtingen op dit punt met elkaar in overeenstemming te brengen.

Aan het verzoek van de Raad is gehoor gegeven.

5. Voor enkele redactionele kanttekeningen verwijst het college naar de bij het advies behorende bijlage.

5. De redactionele kanttekeningen van de Raad bij de memorie van toelichting zijn verwerkt.

De Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.

*De waarnemend Vice-President van de Raad van State,
P. J. Boukema*

Ik moge u verzoeken het hierbij gevoegde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

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

Bijlage bij het advies van de Raad van State van 11 juli 1995, no. W06.95.0188, met redactionele kanttekeningen die de Raad in overweging geeft.

Memorie van toelichting

– In de voorlaatste alinea, mede gelet op aanwijzing 219 van de Aanwijzingen voor de regelgeving, de vindplaats vermelden van het standpunt dat bij de totstandkoming van de te wijzigen wet is ingenomen over de in het internationale verkeer gebruikelijke weigeringsgronden voor het verlenen van administratieve bijstand.

– In de voorlaatste alinea de contaminatie «ongerechtvaardigde discriminatie» wijzigen in: ongerechtvaardigd onderscheid, of in: discriminatie.