

## Internationaal Belastingrecht. Inlichtingenuitwisseling BTW

20 juni 2006/Nr. CPP2006/1320M  
Belastingdienst/Centrum voor proces-  
en productontwikkeling, Aspectgebied  
internationaal belastingrecht

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten:

Dit besluit bevat de voor de uitvoering van belang zijnde beleidsmatige, organisatorische en praktische aspecten van de Verordening (EG) 1798/2003 (Bijstandsverordening BTW). Het besluit is voorts een actualisering van het besluit van 29 november 2001, nr. DGB 2001/1246M, inzake de internationale wederzijdse bijstand omzetbelasting. Voorschift internationale inlichtingenuitwisseling BTW.

### 1. Algemene inleiding

Door de toenemende internationalisering en digitalisering bewegen belastingplichtigen zich vaker in een internationale context. De mogelijkheden tot het ontgaan van belastingen en belastingontduiking worden daardoor vergroot. Internationale samenwerking tussen belasting- en douaneadministraties is van belang om zicht te krijgen en te houden op de activiteiten van belastingplichtigen en het bestrijden van internationale fraude. Met betrekking tot de bestrijding van BTW-ontduiking geldt dat deze vraagt om nauwe samenwerking tussen de lidstaten van de EU. Om deze samenwerking een nieuwe impuls te geven is de Verordening (EG) 1798/2003 vastgesteld.

In dit Voorschrift worden de belangrijkste aspecten van de Verordening beschreven, terwijl voorts wordt aangegeven op welke wijze de Belastingdienst uitvoering geeft aan de Verordening. Op een beperkt aantal punten is beleid geformuleerd.

#### *Voorgeschiedenis internationale inlichtingenuitwisseling BTW*

In 1977 is het eerste Europese rechtsinstrument voor de fiscale wederzijdse bijstandsverlening tot stand gekomen, de Richtlijn 77/799/EEG (de zogenoemde 'Bijstandsrichtlijn'). Deze was vanaf 1979 niet alleen meer van toepassing voor de directe belastingen, maar ook voor de indirecte belastingen.

Vervolgens is in 1992 de Verordening (EEG) 218/92 (hierna ICT-Verordening) tot stand gebracht, als gevolg van de afschaffing op 1 januari 1993 van de fiscale grenzen binnen de Europese Unie voor de omzetbelasting en de accijnzen. Daarmee was ook de fysieke douanecontrole aan de binnen-

grenzen van de Europese Unie verdwenen. Intracommunautaire leveringen zijn vanaf 1 januari 1993 vrijgesteld van omzetbelasting indien de verkoper kan bewijzen dat de goederen de lidstaat van vertrek hebben verlaten en zijn klant in de staat van aankomst de omzetbelasting over de verwerving van de goederen heeft voldaan. Intracommunautaire verwervingen zijn belastbaar in de lidstaat van aankomst en de belasting wordt door de afnemer aangegeven in zijn periodieke BTW-aangifte.

De controle op een juiste en tijdige heffing van de omzetbelasting bij intracommunautaire transacties vindt plaats aan de hand van de administratie van de ondernemer. Om de BTW-opbrengsten van de lidstaten te garanderen en een gelijke behandeling van alle bedrijven te verzekeren, moeten de belastingdiensten van de lidstaten de gegevens in een andere lidstaat kunnen verifiëren. Dat gebeurde via de genoemde ICT-Verordening.

De effectiviteit van de uitwisseling viel echter tegen. Het bestaan van twee rechtssystemen voor de uitwisseling van gegevens over de BTW had overlap tot gevolg, naar het oordeel van de Europese Commissie. De uitwisseling van gegevens verliep daardoor te traag en te bureaucratisch, mede omdat te weinig rechtstreekse contacten tussen de belastingdiensten van de lidstaten mogelijk waren. Bovendien werd het vooraf op de hoogte stellen van de belastingplichtige van de uitwisseling van inlichtingen, waartoe de ICT-Verordening ruimte bood, als hinderlijk ervaren, zo bleek uit het evaluatierapport van de Europese Commissie van januari 2000. De Raad van de Europese Unie heeft daarom op 7 oktober 2003 tot stand gebracht de Verordening (EG) 1798/2003, betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde en tot intrekking van Verordening (EEG) 218/92 (PbEU L 264) waarin de gehele Europese bijstandsverlening op het gebied van de BTW is samengevoegd. De bepalingen van de Verordening 218/92 over de bijstandsverlening op het gebied van de ICT zijn in hoofdstuk V toegevoegd, en die van de Bijstandsrichtlijn zijn in hoofdstuk II van de Verordening verwerkt en aangepast aan de nieuwe inzichten. Daarnaast werd in hoofdstuk III opgenomen de bijstandsverlening door middel van administratieve notificatie (betekening van documenten en beschikkingen van de andere staat) en in

hoofdstuk VI de bijzondere regeling betreffende de bijstandsverlening op het gebied van de E-Commerce.

De Verordening is later aangevuld met Verordening (EG) 1925/2004 tot vaststelling van nadere uitvoeringsvoorschriften over de automatisch uit te wisselen gegevenscategorieën.

De uitvoering van de Verordening zal worden begeleid door een subcomité van de Europese Commissie, het Permanent Comité voor de administratieve samenwerking (SCAC). Dat zal ook met de lidstaten gezamenlijk de werking van de Verordening evalueren door middel van een rapportage aan het Europees Parlement en de Raad.

Naast de hierboven genoemde wijzigingen bevat Verordening (EG) 1798/2003 ook een uitspraak aangaande de informatierechten die belastingplichtigen (natuurlijke personen) op grond van de Privacyrichtlijn hebben ten aanzien van de verwerking van gegevens door marktpartijen en overheid. Voor de uitwisseling van BTW-gegevens door de belastingdiensten kunnen deze rechten in bepaalde gevallen worden beperkt. Dit heeft gevolgen gehad voor de Nederlandse wetgeving terzake.

*Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB)* Nederland is op grond van de WIB verplicht de belastingplichtige die de te verstrekken gegevens geleverd heeft, door middel van een beschikking (kennisgeving) in kennis te stellen van voorgenomen verstrekking van inlichtingen op verzoek van andere staten en van voorgenomen spontane informatieverstrekking. Degene van wie de te verstrekken informatie afkomstig is, kan een bezwaar- en beroepsprocedure tegen de verstrekking starten. Als daar dringende redenen voor zijn kan deze kennisgeving ook achteraf worden verzonden.

In verband met de verplichting in de Verordening (EG) 1798/2003 om in bepaalde gevallen de informatie- en toegangsrechten ten aanzien van gegevens te beperken, moest ook de kennisgevingsprocedure van de WIB opnieuw worden bezien. Dat leidde ertoe dat deze niet meer van toepassing werd geacht op de wederzijdse bijstand op het gebied van de omzetbelasting die onder de Verordening valt. Artikel 8 en 11 van de WIB zijn wél gehandhaafd. Artikel 8 WIB verklaart de bepalingen van Hoofdstuk VIII van de AWR inzake de medewerking bij het verzamelen van inlichtingen en het doen van onderzoek

ook voor de BTW van toepassing. Daarmee worden verschillen voorkomen tussen fiscale onderzoeken die op grond van de WIB worden ingesteld en onderzoeken die vallen onder de werkingssfeer van de Verordening (EG) 1798/2003. Artikel 11 WIB verklaart de sanctiebepalingen van hoofdstuk IX van de AWR van toepassing op de Verordening.

Bijstandsverlening met betrekking tot vormen van omzetbelasting, geheven op basis van andere internationale regelingen, zoals het WABB-Verdrag, valt wél onder de WIB.

## **2. Hoofdpijnen internationale inlichtingenuitwisseling BTW op grond van de Verordening (EG) 1798/2003**

Dit hoofdstuk behandelt de onderwerpen die aan de orde komen in de Verordening (EG) 1798/2003, te weten de doelstellingen (par. 2.1), de bevoegde instanties (par. 2.2), de vormen van verplichte inlichtingenuitwisseling (par. 2.3), de bijzondere regeling voor de bijstandsverlening betreffende de intracommunautaire transacties (par.2.4) en voor de e-commerce (par. 2.5), de doorgifte van inlichtingen aan derde landen (par. 2.6), de voorwaarden en beperkingen voor de uitwisselingsverplichting (par. 2.7), de bijzondere regelingen voor notificatie van stukken (par. 2.8) en de betrekkingen met de Commissie (par.2.9).

### *2.1. Doel van de Verordening*

De Verordening (EG) 1798/2003 (ook wel Bijstandsverordening BTW genoemd) beoogt te voldoen aan nieuwe behoeften op het gebied van administratieve samenwerking tussen EU-lidstaten. Dit gebeurt door het vaststellen van voorwaarden ten behoeve van de samenwerking tussen de lidstaten onderling, en de lidstaten en de Commissie. Doel daarvan is een betere uitvoering van de BTW-regelgeving. De rechten en plichten van de betrokken partijen worden duidelijker omschreven. Volgens de preambule bij de Verordening zijn er tussen de EU-lidstaten te weinig rechtstreekse contacten op decentraal niveau en wordt er te weinig informatie automatisch of spontaan uitgewisseld. Vandaar de noodzaak van duidelijkere en meer dwingende voorschriften, zoals die in de Verordening (EG) nr. 1798/2003 gestalte krijgen. Deze Verordening is per 1 januari 2004 van kracht geworden (art. 1 Vo).

*2.2. Bevoegde instanties (artt. 2 en 3 Vo)*  
De Verordening (EG) 1798/2003 bevat een lijst met definities van de verschillende termen. Daaronder is ook een opsomming van de bij de bijstandsverlening betrokken «bevoegde instanties» van de lidstaten. Voor Nederland is de bevoegde instantie de Minister van Financiën. De beleidsmatige taken met

betrekking tot de administratieve samenwerking op BTW-gebied worden in de praktijk echter uitgevoerd door het Team Internationaal van het Directoraat generaal der Belastingen (hierna: DGBel, t.i.). De uitvoeringstaken zijn belegd bij onderdelen van de Belastingdienst.

Hieronder worden een aantal termen gedefinieerd die nuttig zijn voor een goed begrip van de verordening:

1. het 'centraal verbindingsbureau' draagt de verantwoordelijkheid voor de contacten met de andere lidstaten op het gebied van de administratieve samenwerking;
2. de 'verbindingdienst' is elk ander bureau dan het centrale verbindingsbureau dat een specifieke territoriale of functionele bevoegdheid bezit en dat door de bevoegde autoriteit is aangewezen om rechtstreeks inlichtingen uit te wisselen;
3. de 'bevoegde ambtenaar' is een ambtenaar die door de bevoegde autoriteit is aangewezen om rechtstreeks inlichtingen uit te wisselen;
4. de 'verzoekende autoriteit' is het centrale verbindingsbureau, een verbindingdienst of elke bevoegde ambtenaar van een lidstaat die namens de bevoegde autoriteit om bijstand verzoekt;
5. de 'aangezochte autoriteit' is het centrale verbindingsbureau, een verbindingdienst of elke bevoegde ambtenaar van een lidstaat die namens de bevoegde autoriteit om bijstand wordt verzoekt;

Naast deze verschijningsvormen van het begrip 'bevoegde autoriteiten' worden in een aantal bepalingen ook de 'lidstaten' als instanties opgevoerd. Die term is niet nader gedefinieerd, maar uit de context van die bepalingen blijkt dat die term telkens is gebezigd als naast de bevoegde autoriteiten voor de inlichtingenuitwisseling ook andere onderdelen van het bestuursapparaat van de lidstaten dienen te worden ingeschakeld, zoals automatiseringscentra, gegevensbanken, de klantbehandeling, of eventuele administratieve eenheden die ressorteren onder andere ministeries.

### *2.2.1. Central Liaison Office (CLO)*

De Verordening (EG) nr. 1798/2003 verplicht elke lidstaat om één centraal verbindingsbureau aan te wijzen (artikel 3 Vo). Het zogenoemde Central Liaison Office (CLO) draagt de eerste verantwoordelijkheid voor de contacten met de andere lidstaten.

CLO Nederland is in 2003 opgericht. Het valt onder de bestuurlijke verantwoordelijkheid van de voorzitter van het managementteam van FIOD-ECD en de voorzitter van het managementteam Belastingdienst/Oost.

Het CLO bestaat uit twee teams medewerkers die op verschillende locaties Amsterdam en Almelo zijn gevestigd. Het Front Office wordt gevormd

door Amsterdam waar alle gegevens van andere staten en van de Belastingdienst worden ontvangen.

### *2.2.2. Rapportage en afstemming met DGBel, t.i.*

Het CLO levert aan DGBel, t.i. de bestuurlijke informatie die de Commissie van haar vraagt in verband met de evaluatie van de werking van de Verordening, zoals die is voorzien in artikel 35 Vo, evenals die welke noodzakelijk is voor de uitvoering van de taken die zijn genoemd in artikel 43 van de Verordening.

In de gevallen waarin de bijstandsverlening in welke in de Verordening genoemde vorm ook, publicitair en/of politiek gevoelig zou kunnen liggen, treedt het CLO in contact met DGBel, t.i.

### *2.2.3. Regionale/functionele verbindingdiensten*

De Verordening voorziet in de mogelijkheid dat lidstaten hun wederzijdse bijstandsverlening regionaliseren door middel van het opzetten van regionale verbindingdiensten (bijvoorbeeld regionalkantoren) die bevoegd zijn voor de inlichtingenuitwisseling betreffende een bepaald gedeelte van het land. Dit zou van belang kunnen zijn voor het verhogen van de efficiency omdat verbindinglijnen daarmee zouden kunnen worden verkort. Er kunnen ook verbindingdiensten met een puur functionele bevoegdheid worden uitgerust. Te denken valt aan fraudebestrijding.

Nederland heeft geen regionale/functionele verbindingdiensten aangewezen.

### *2.2.4. Bevoegde ambtenaren*

De bevoegde autoriteit kan onder de door haar bepaalde voorwaarden ook een 'bevoegde ambtenaar' aanwijzen die, al of niet voor een beperkt gebied of met een beperkte opdracht, rechtstreeks inlichtingen kan uitwisselen. Wanneer dat gebeurt moet het CLO daarvan een lijst bijhouden en die aan de andere lidstaten ter beschikking stellen. De bevoegde ambtenaar is dan de 'aangezochte' of de 'verzoekende autoriteit.' Hij rapporteert aan het CLO. (Zie hierna het onderdeel Praktische aanwijzingen/routing).

*Buitenlandse ambtenaren in Nederland:*  
In Nederland kunnen door het CLO incidenteel 'bevoegde ambtenaren' worden aangewezen, ten behoeve van de verstrekking van inlichtingen aan buitenlandse ambtenaren die rechtstreeks op de Nederlandse kantoren inlichtingen komen verzamelen of aanwezig zijn bij onderzoeken die ten behoeve van het buitenland worden ingesteld dan wel deelnemen aan gelijktijdige onderzoeken.

### *Nederlandse ambtenaren in het buitenland:*

Nederlandse ambtenaren die in het buitenland aanwezig zijn bij onderzoeken die ten behoeve van Nederland worden ingesteld of in het kader van gelijktijdige onderzoeken, dienen als bevoegde ambtenaar te worden aangewezen voor zover hun aanwezigheid daar ook de noodzaak van het verstrekken van inlichtingen met zich brengt. Zie ook paragraaf 3.4.

#### *2.2.5. Contactpersonen*

Het CLO voert regelmatig overleg met de contactpersonen wederzijdse bijstand BTW van de regiokantoren. Die worden door de voorzitters van de managementteams van de regiokantoren aangewezen. Zij beschikken over een grondige kennis van de formele en materiële aspecten van de internationale inlichtingenuitwisseling en zijn vaktechnisch onderlegd op het gebied van de omzetbelasting en/of de controle. Zij fungeren als aanspreekpunt voor het CLO. Hun taak is de klantbehandelaars op de kantoren waar nodig te ondersteunen bij het beantwoorden van de verzoeken uit het buitenland, bij het doen van verzoeken aan het buitenland en bij de spontane meldingen aan het buitenland. Zij bewaken de inhoudelijke kwaliteit van de inlichtingenuitwisseling. Voor de uitwisseling op verzoek bewaken zij ook de termijnen. Voorts leveren zij ondersteuning bij het eventueel ontvangen van buitenlandse ambtenaren.

#### *2.3. Vormen van bijstand*

Aan de wederzijdse bijstand op het gebied van de BTW kan op verschillende manieren uitvoering worden gegeven. In de volgende onderdelen worden deze vormen van bijstand uiteengezet. De praktische routing is opgenomen in hoofdstuk 3.

##### *2.3.1. Bijstand op verzoek (Hoofdstuk II Vo, artt. 5–10)*

De bijstand op verzoek betreft verzoeken om inlichtingen en om administratieve onderzoeken die door de bevoegde instantie van een lidstaat zijn ingediend bij de bevoegde autoriteit van een andere lidstaat ten einde alle inlichtingen te verkrijgen die nodig zijn met het oog op een juiste BTW-heffing (art. 5 Vo).

Verzoeken kunnen in principe pas worden gedaan als de verzoekende staat eerst de gebruikelijke bronnen heeft benut die hem ter beschikking staan, zonder het verkrijgen van het beoogde resultaat in gevaar te brengen. Het is afhankelijk van het specifieke geval of alleen vragen moeten worden gesteld aan belastingplichtige zelf, of dat er ook een eigen onderzoek of een specifiek administratief onderzoek moet worden gepleegd (art. 5, lid 2 en 3 Vo).

De internationale uitwisseling van informatie op verzoek vindt plaats via daartoe bevoegde autoriteiten. In Nederland is dit het CLO of een aangewezen functionaris.

De bevoegde autoriteiten verstrekken alle beschikbare inlichtingen in de vorm van verslagen, verklaringen, bescheiden, voor eensluidend gewaarmerkte afschriften of uittreksels daarvan. Originelen worden alleen verstrekt in zoverre dat niet bij wet verboden is (art. 7 Vo).

Indien de aangezochte autoriteit niet over de gevraagde gegevens beschikt, laat deze een administratief onderzoek instellen. Hiermee wordt bedoeld alle door de lidstaten bij de uitoefening van hun taken verrichte controles, onderzoeken en acties die gericht zijn op het waarborgen van de juiste toepassing van de BTW-wetgeving (art. 5, lid 2 Vo). Daarnaast kan op verzoek van een andere lidstaat ook een specifiek administratief onderzoek worden ingesteld (art. 5, lid 3 Vo). Indien een (specifiek) administratief onderzoek naar het oordeel van het CLO of van de inspecteur niet noodzakelijk of uitvoerbaar is, deelt het CLO dit mee aan de verzoekende autoriteit.

Bij het inwinnen van informatie of bij het administratief onderzoek wordt gebruik gemaakt van de nationale bevoegdheden. Voor Nederland gaat het daarbij om de bepalingen van Hoofdstuk VIII, afdeling 2, AWR, met uitzondering van artikel 53, tweede en derde lid.

Daarbij gaat de aangezochte staat op dezelfde wijze te werk als hij zou doen wanneer het onderzoek ten behoeve van de eigen belastingheffing was ingesteld (art. 5, lid 4 Vo).

De aangezochte autoriteit gaat zo spoedig mogelijk, doch uiterlijk drie maanden na ontvangst van het verzoek, over tot het verstrekken van de inlichtingen. Ingeval deze inlichtingen de aangezochte autoriteit echter reeds ter beschikking staan, wordt deze termijn ingekort tot ten hoogste één maand (art. 8 Vo).

De aangezochte en de verzoekende autoriteit kunnen voor bijzondere gevallen in onderlinge overeenstemming andere termijnen overeenkomen (art. 9 Vo).

Wanneer de aangezochte autoriteit niet binnen de gestelde termijn aan het verzoek kan voldoen, deelt zij zo snel mogelijk aan de verzoekende autoriteit schriftelijk mee waarom zij de termijn niet kan nakomen en wanneer zij denkt waarschijnlijk aan het verzoek te kunnen voldoen (art. 10 Vo). Zie daarvoor ook het onderdeel Praktische aanwijzingen/routing.

Ter ondersteuning van de klantbehandelaars in de lidstaten heeft de Europese Commissie speciale formulieren ontwikkeld voor verzoeken om inlichtingen (art. 6 Vo).

##### *2.3.1.1. Aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren*

Het aanwezig zijn van ambtenaren van het ene land op het grondgebied van een ander land, vormt een uitzondering op de regel dat ambtenaren niet bevoegd zijn tot handelingen of kennisneming van fiscale gegevens in een andere staat (het soevereiniteitsbeginsel). De aanwezigheid van ambtenaren op grond van artikel 11 Verordening kan dan ook alleen plaatsvinden met toestemming van de ontvangende staat. Daarbij moet de bezoekende ambtenaar voorzien zijn van een schriftelijke opdracht, waaruit zijn identiteit en zijn officiële hoedanigheid blijkt. Hij kan niet de bevoegdheden uitoefenen van de controleambtenaren van de aangezochte staat. Het bovenstaande geldt voor zowel de aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren op kantoren als voor de aanwezigheid bij een voor zijn staat ingesteld onderzoek.

##### *Toestemmingsbeleid*

Met betrekking tot de aanwezigheid van ambtenaren bij onderzoeken is in het Voorschrift internationale inlichtingenuitwisseling inzake de belastingen waarop de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen van toepassing is reeds toestemmingsbeleid geformuleerd. Met enige aanpassingen geldt dit thans ook voor de aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren op de kantoren van de Belastingdienst. Het luidt:

Een verzoek om aanwezigheid van een buitenlandse ambtenaar op een Nederlands belastingkantoor of bij een door de Nederlandse fiscale autoriteiten in te stellen onderzoek, moet altijd deel uitmaken van een verzoek om inlichtingen.

Een dergelijk verzoek dient te worden gereserveerd voor bijzondere gevallen, zoals:

- verzoeken waarbij de complexiteit of de omvang de aanwezigheid wenselijk maakt;
- verzoeken waarbij termijnoverschrijding dreigt;
- verzoeken waarbij de aanwezigheid het onderzoek kan bespoedigen;
- verzoeken waarbij sprake is van vermoedelijke fraude.

De aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren op Nederlandse belastingkantoren en bij Nederlandse fiscale onderzoeken wordt in beginsel slechts toegestaan onder voorbehoud van wederkerigheid. Een nadere voorwaarde voor toestemming is dat de bezoekende ambtenaar alleen aanwezig mag zijn bij dat deel van het onderzoek dat van belang is voor de belastingheffing in zijn land. Ook Nederlandse verzoeken om aanwezigheid op buitenlandse belastingkantoren of bij fiscale onderzoeken in het buitenland moeten onderdeel uitmaken van een verzoek om inlichtingen.

*Aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren op kantoren (art. 11 lid 1 Vo)*  
Onderzoeken kunnen worden vergemakkelijkt en bespoedigd indien de ambtenaren zelf documenten kunnen inzien op de belastingkantoren van een ander land, welke daar berusten voor de toepassing van de BTW-regelgeving. Hiertoe bestaat de mogelijkheid, mits die ambtenaren naar behoren zijn gemachtigd door de verzoekende autoriteit van hun land en mits dit bezoek met instemming van de aangezochte autoriteit van het andere land geschiedt.

*Bezoek van buitenlandse ambtenaren aan een Nederlands kantoor*  
Voor een bezoek op een Nederlands kantoor moet het verzamelen van gegevens door de bezoekende buitenlandse ambtenaar op een concrete zaak betrekking hebben evenals het ter inzage verstrekken van geschriften, registers en andere documenten aan de bezoekende ambtenaar. Verder is op de aanwezigheid van de buitenlandse ambtenaar het hierboven vermelde toestemmingsbeleid van toepassing.

Op grond van de Verordening kunnen aan deze ambtenaar kopieën van de relevante documenten en andere gegevensdragers uit het desbetreffende kantoor worden meegegeven. Daarmee worden de inlichtingen daadwerkelijk 'verstrekkt'. Dat dient te gebeuren door een Nederlandse 'bevoegde ambtenaar' (art. 3 lid 5 Vo) die op grond van art. 3 lid 4 Vo kan worden aangewezen en bevoegd is om zelfstandig inlichtingen uit te wisselen. Voor de aanwijzing van de bevoegde ambtenaar in dergelijke gevallen is het CLO bevoegd.

De toestemming voor aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren op een Nederlands belastingkantoor wordt gegeven door het CLO na overleg met het betrokken kantoor.

*Bezoek van Nederlandse ambtenaren aan een buitenlands kantoor*  
Hiervoor geldt dat aanvragen van Nederlandse ambtenaren voor bezoeken aan belastingkantoren in andere lidstaten door het CLO juridisch worden getoetst alvorens zij aan de andere staat worden doorgeleid. (Zie ook paragraaf 3.2.)

*Aanwezigheid buitenlandse ambtenaren bij onderzoek (art. 11, lid 2 Vo)*  
Op verzoek kunnen ambtenaren van het ene land aanwezig zijn bij onderzoeken die ambtenaren van het andere land in het kader van een onderzoek op BTW-gebied verrichten naar aanleiding van een verzoek om inlichtingen. De bezoekende ambtenaren zijn niet bevoegd zelf een onderzoek in te stellen. In alle gevallen moeten de ambtenaren hun ambtelijke kwaliteit kunnen aantonen door middel van een akte van aanstelling of

een ander legitimatiebewijs, dat hun door de dienst waartoe zij behoren is verstrekt.

*Aanwezigheid buitenlandse ambtenaren bij een Nederlands onderzoek*

De toestemming voor aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren bij een onderzoek op Nederlands grondgebied wordt gegeven door het CLO na overleg met het betrokken kantoor. Op de aanwezigheid van de buitenlandse ambtenaar bij het onderzoek is het hierboven vermelde toestemmingsbeleid van toepassing. Het CLO toetst het verzoek hieraan.

Wanneer in het kader van het onderzoek aan de buitenlandse ambtenaar documenten ter inzage worden gegeven of bescheiden in afschrift worden meegegeven, worden daadwerkelijk inlichtingen verstrekt. Dat dient te gebeuren door een 'bevoegde ambtenaar' (art. 3 lid 5 Vo) die op grond van artikel 3, lid 4 Vo bevoegd is om zelfstandig inlichtingen uit te wisselen. De aanwijzing van de bevoegde ambtenaar in dergelijke incidentele gevallen vindt plaats door het CLO.

*Aanwezigheid Nederlandse ambtenaren bij een buitenlands onderzoek*

Ook aanvragen van Nederlandse ambtenaren voor deelname aan onderzoeken op buitenlands grondgebied worden door het CLO juridisch getoetst, alvorens zij aan de andere staat worden doorgeleid. Wanneer tijdens het bezoek, buiten de achtergrondinformatie voor het ingediende verzoek, ook inlichtingen moeten worden verstrekt, dient de betrokken Nederlandse ambtenaar ook als bevoegde ambtenaar te zijn aangewezen. Zie ook paragraaf 3.4.

*2.3.1.2. Gelijkijdige onderzoeken (artt. 12 en 13 Vo)*

In de verschillende lidstaten kunnen ook gelijkijdige belastingonderzoeken plaatsvinden. Dat kan zowel bilateraal als multilateraal worden overeengekomen. Volgens de Verordening ligt de beslissingsbevoegdheid over deelname aan dergelijke gelijkijdige controles bij de lidstaten.

In Nederland is dit beled bij de Kennisgroep Vaktechniek Controle (hierna te noemen: de Kennisgroep). Hierin heeft onder meer het CLO zitting als bevoegde autoriteit voor de internationale gegevensuitwisseling.

Wanneer in het kader van een gelijkijdig onderzoek aan de buitenlandse ambtenaar documenten ter inzage worden gegeven of bescheiden in afschrift worden meegegeven, worden daadwerkelijk inlichtingen verstrekt. Dat dient te gebeuren door een 'bevoegde ambtenaar' (art. 3, lid 5 Vo) die op grond van art. 3, lid 4 Vo bevoegd is om zelfstandig inlichtingen uit te wisselen, hetzij omdat hij daarvoor als medewerker van het CLO structureel is gemandateerd,

hetzij omdat hij daartoe door het CLO voor dat specifieke geval is aangewezen. Ook als tijdens het gelijktijdig onderzoek, buiten de achtergrondinformatie van het lopend verzoek, spontaan informatie zou worden verstrekt, dient dit door een bevoegde ambtenaar te gebeuren. Zie voor de werkwijze ook paragraaf 3.5.

*2.3.2. Uitwisseling zonder voorafgaand verzoek (Hoofdstuk IV Vo)*

Om een efficiënte controle te versterken en fraude met succes te bestrijden wisselen de bevoegde autoriteiten met elkaar ook zonder voorafgaand verzoek inlichtingen uit, al dan niet periodiek.

– 'automatische uitwisseling'  
Dit is het systematisch en zonder voorafgaand verzoek verstrekken van vooraf bepaalde inlichtingen aan een andere lidstaat, met regelmatige, vooraf vastgestelde tussenpozen.

Het gaat hier meestal om gegevens die uit geautomatiseerde bestanden verkrijgbaar zijn (art. 2, lid 13 Vo). In Nederland is het maken van afspraken met andere lidstaten over automatische inlichtingenuitwisseling beled bij DGBel, t.i. De gegevens worden ontvangen en verstrekt via het CLO.

– 'gestructureerde automatische uitwisseling'

Dit is het systematisch en zonder voorafgaand verzoek verstrekken van vooraf bepaalde inlichtingen aan een andere lidstaat, zodra deze inlichtingen beschikbaar worden. Dit betreft gegevens die de lidstaten in hun eigen proces van belastingcontrole en heffing aantreffen, en die van belang kunnen zijn voor een andere lidstaat (art. 2, lid 14 Vo).

Bij de (gestructureerde) automatische uitwisseling gelden de volgende criteria: In Nederland is het maken van afspraken met andere lidstaten over gestructureerde inlichtingenuitwisseling beled bij DGBel, t.i. De gegevens worden ontvangen en verstrekt via het CLO.

– de belastingheffing wordt geacht plaats te vinden in een lidstaat van bestemming en de doeltreffendheid van het controlesysteem hangt noodzakelijkerwijs af van door de lidstaat van oorsprong verstrekte inlichtingen;

– een lidstaat heeft gegronde redenen om aan te nemen dat in de andere lidstaat een inbreuk op de BTW-wetgeving heeft plaatsgevonden of vermoedelijk heeft plaatsgevonden;

– in de andere lidstaat bestaat gevaar voor belastingderving (art. 17 Vo).

Dit vereist een bijzondere alertheid van de controleambtenaren in de lidstaten ten aanzien van bepaalde gegevens om de afspraken te kunnen nakomen. Zie voorts par. 2.3.2.1.

– 'spontane uitwisseling'

Dit is het onregelmatig en zonder voorafgaand verzoek verstrekken van inlichtingen aan een andere lidstaat. Dit gebeurt op eigen initiatief. Hierbij gaat

het niet over categorieën inlichtingen waarover speciale afspraken zijn gemaakt, maar in het algemeen om gegevens die van belang kunnen zijn voor een andere staat. De effectiviteit van deze vorm van inlichtingenuitwisseling is met name afhankelijk van de mate waarin in de praktijk het belang van bepaalde inlichtingen voor andere staten wordt onderkend (art. 2, lid 15 Vo in samenhang met art. 19 Vo). In Nederland vindt de spontane uitwisseling van gegevens plaats via het CLO of in incidentele gevallen door de Nederlandse ambtenaar die aanwezig is in het buitenland, bijvoorbeeld in het kader van een gelijktijdig onderzoek, en die daarvoor als bevoegde ambtenaar is aangewezen.

#### *Inspanningsverplichting*

Lidstaten zijn niet verplicht om ten behoeve van de automatische, gestructureerde of spontane uitwisseling van inlichtingen aan de belastingplichtigen nieuwe verplichtingen op te leggen met het oog op het vergaren van de gegevens of om daarvoor een buitensporige administratieve last op zich te nemen (art. 21 Vo).

#### *2.3.2.1. Uitvoeringsverordening (EG) 1925/2004*

Een aantal categorieën van inlichtingen die aan de criteria voor automatische uitwisseling voldoen, zijn reeds opgenomen in de Verordening (EG) 1925/2004. Deze Verordening geeft de lidstaten de keus om, ofwel automatisch, ofwel gestructureerd automatisch, elkaar de hierna volgende inlichtingen te verstrekken:

- Inlichtingen over niet-ingezeten belastingplichtigen;
- Inlichtingen over nieuwe vervoermiddelen;
- Inlichtingen over afstandsverkopen waarvan geen BTW wordt geheven in de lidstaat van oorsprong;
- Inlichtingen over intracommunautaire transacties waarbij een vermoeden van onregelmatigheden bestaat;
- Inlichtingen over (mogelijke) ‘ploffers’.

Een ‘ploffer’ is een voor BTW-doeleinden geïdentificeerde ondernemer die, mogelijk met fraudeoogmerk, goederen of diensten verwerft of doet alsof hij deze verwerft zonder de BTW te betalen, en deze vervolgens met BTW levert zonder de verschuldigde BTW af te dragen.

De inlichtingen worden zo veel mogelijk in digitale vorm uitgewisseld.

Nederland heeft besloten de volgende inlichtingen te verstrekken: De gegevens genoemd onder 1 en 2 zullen automatisch worden verstrekt en de gegevens onder 3, 4 en 5 worden gestructureerd automatisch aangeleverd. Als uitgangspunt heeft hierbij gegolden

dat de Belastingdienst zoveel mogelijk zal tegemoet komen aan de wens van de EU om de genoemde informatie aan andere lidstaten te verstrekken.

De ontvangst en de verstrekking van de gegevens vindt plaats via het CLO.

#### *2.4. Bijstandsverlening betreffende intracommunautaire transacties (Hoofdstuk V Vo)*

De Verordening (EG) 1798/2003 voorziet in het opslaan en uitwisselen van inlichtingen over intracommunautaire transacties. Daartoe zijn de bepalingen van de inmiddels ingetrokken Verordening (EG) 218/92 overgenomen. Elke lidstaat houdt een elektronische gegevensbank bij waarin hij de inlichtingen opslaat en verwerkt voor een periode van ten minste vijf jaar, te rekenen vanaf het einde van het kalenderjaar waarin toegang tot de inlichtingen moet worden verleend. De elektronische gegevensbank bevat inlichtingen omtrent BTW-identificatienummers en intracommunautaire transacties. In Nederland worden de gegevens omtrent BTW-identificatienummers bijgehouden door de regiokantoren. Deze gegevens stellen de lidstaten in de gelegenheid de juistheid en de geldigheid van de Nederlandse BTW-identificatienummers vast te stellen.

De gegevens omtrent intracommunautaire transacties zijn afkomstig van de opgaven intracommunautaire leveringen, welke eens per kwartaal worden ingediend door ondernemers die dergelijke leveringen verrichten. Deze gegevens stellen de lidstaten in staat inzicht te verkrijgen omtrent de waarde van de intracommunautaire verwervingen verricht door hun ondernemers. Omgekeerd heeft de Nederlandse belastingadministratie toegang tot bovengenoemde elektronische gegevensbanken van de andere lidstaten. De lidstaten waarborgen de geheimhouding en het rechtmatig gebruik van de inlichtingen in hun staat. In Nederland is het CLO verantwoordelijk voor de juistheid van de gegevens in de elektronische gegevensbank.

#### *2.5. Bijzondere regelingen E-Commerce (Hoofdstuk VI Vo)*

Op 1 juli 2003 is de Richtlijn 2003/38/EG met betrekking tot de heffing over elektronisch verleende diensten, waaronder radio- en televisie-omroepdiensten (hierna de E-Commerce richtlijn) in werking getreden.

Ondernemers van buiten de Europese Unie die in de Unie hun diensten willen aanbieden aan particulieren, kunnen zich als belastingplichtige laten registreren in de lidstaat van hun keuze, en aldaar aangifte doen. De belastingheffing dient echter op grond van de E-Commerce richtlijn plaats te vinden in de lidstaten waar de afnemers wonen (de lidstaat van verbruik). De Verordening (EG) 1798/2003 regelt in de artike-

len 29 tot en met 32 de wijze waarop de lidstaten op dit onderwerp met elkaar moeten samenwerken. In Nederland is op grond van het besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 21 juli 2003, nr. CPP 2003/1788 M Belastingdienst / Limburg/kantoor Buitenland te Heerlen met de uitvoering van deze speciale regeling belast.

#### *2.6. Betrekkingen met derde landen (Doorgifte van inlichtingen. Art. 36 Vo)*

Wanneer een derde land gegevens levert aan de bevoegde autoriteit van een lidstaat, kunnen deze door de ontvangende lidstaat worden doorgegeven aan de bevoegde autoriteiten van andere lidstaten die geïnteresseerd zouden kunnen zijn en aan de autoriteiten die erom verzoeken. Dit voor zover de eventuele andere bijstandsregelingen met het derde land in kwestie dat toelaten. Aan derde landen kunnen voorts op basis van wederkerigheid BTW-gegevens worden doorgezonden, die zijn verkregen van andere lidstaten, mits dat derde land zich ertoe verplicht heeft bijstand te verlenen bij het bijeenbrengen van bewijsmateriaal omtrent mogelijke onrechtmatige verrichtingen. Daarvoor is toestemming nodig van de gegevensverstrekende lidstaat. Die moet daarbij zijn nationale wetgeving terzake van de overdracht van gegevens naar derde landen in acht nemen (art. 36 Vo). Nederland zal tot doorzending van de gegevens aan derde landen overgaan indien de voorwaarden van artikel 36 Vo zijn vervuld.

#### *2.7. De randvoorwaarden en beperkingen voor de uitwisseling van inlichtingen (Hoofdstuk IX Vo)*

##### *2.7.1. Randvoorwaarden*

De verstrekking van inlichtingen op grond van de Verordening geschiedt zoveel mogelijk langs elektronische weg, via gezamenlijke door de lidstaten afgesproken procedures en netwerken (art. 37 Vo).

De verzoeken om gegevens, en de bijgevoegde stukken mogen gesteld zijn in de door de aangezochte en verzoekende autoriteiten van beide lidstaten overeengekomen taal. De aangezochte autoriteit kan verzoeken een vertaling bij te voegen in de officiële taal (of talen) van de lidstaat waar die autoriteit is gevestigd (art. 38 Vo).

De Nederlandse aangezochte autoriteit zal inlichtingen verstrekken met het oog op een juiste BTW-heffing aan de verzoekende autoriteit van een andere lidstaat op voorwaarde dat:

- het aantal en de aard van de binnen een bepaalde periode door deze verzoekende autoriteit ingediende verzoeken om inlichtingen de Nederlandse autoriteit administratief niet onevenredig zwaar belasten;

– de verzoekende autoriteit voor het verkrijgen van de inlichtingen eerst een beroep heeft gedaan op alle gebruikelijke bronnen die zij in de gegeven omstandigheden had kunnen benutten zonder het verkrijgen van het beoogde resultaat in gevaar te brengen (Art.40, lid 1 Vo).

#### 2.7.2. *Beleid ten aanzien van de weigeringsgronden*

De verplichting tot verzamelen en verstrekken van gegevens op grond van de Verordening is niet absoluut. De verstrekende staat kan in bepaalde situaties een afweging maken van zijn eigen belangen tegen die van de andere lidstaat. Daartoe staan hen de volgende argumenten ter beschikking:

#### *Onaantastbaarheid van eigen wetgeving*

De Verordening bevat geen verplichting om onderzoek in te stellen of inlichtingen te verstrekken wanneer de eigen wetgeving of administratieve praktijk van een staat niet toestaat dergelijke onderzoeken in te stellen of deze inlichtingen in te winnen of te gebruiken voor de eigen doeleinden (art. 40 lid 2 Vo).

De Nederlandse bevoegde autoriteit zal op grond hiervan in die gevallen niet overgaan tot verstrekking van inlichtingen.

#### *Wederkerigheid*

De Verordening schept de mogelijkheid voor de bevoegde autoriteit van de aangezochte staat om inlichtingenverstrekking te weigeren indien de betrokken lidstaat op wettelijke gronden niet in staat is gelijksoortige inlichtingen te verstrekken, dus als er geen juridische wederkerigheid tussen de lidstaten bestaat. Als de bevoegde autoriteit om die reden weigert dient zij de Commissie van die – met redenen omklede – afwijzing in kennis te stellen (art. 40, lid 3 Vo).

De Nederlandse bevoegde autoriteiten zullen weigeren inlichtingen te verstrekken bij het ontbreken van juridische wederkerigheid tussen de Nederlandse mogelijkheden om inlichtingen in te winnen en te gebruiken en die van de andere staat. Zij zullen de Commissie van die weigering op de hoogte stellen.

#### *Zakelijkheid*

Het verstrekken van inlichtingen kan eveneens worden geweigerd indien dit zou leiden tot onthulling van een (commercieel, industrieel of beroeps-)geheim of van gegevens waarvan de onthulling met de openbare orde in strijd zou zijn (Art. 40, lid 4 Vo). De Nederlandse bevoegde autoriteiten zullen op grond hiervan geen inlichtingen verstrekken als die naar hun oordeel de openbare orde in gevaar zouden kunnen brengen.

Wanneer naar hun oordeel sprake is van een zaken- of beroepsgeheim, zullen de belangen van de andere lidstaat

zorgvuldig worden afgewogen tegen de belangen van de Nederlandse staat en van de belanghebbende.

#### *Mededeling van weigeringen*

De aangezochte autoriteiten zullen de verzoekende autoriteiten in kennis stellen van de redenen van afwijzing van het verzoek om bijstand (Art. 40, lid 5 Vo).

#### 2.7.3. *Geheimhouding en gebruik van de inlichtingen*

##### *Regulier gebruik*

De inlichtingen die op grond van de Verordening worden verstrekt, vallen onder de geheimhoudingsplicht en genieten de bescherming waarin de nationale wetgeving van de ontvangende lidstaat voor soortgelijke inlichtingen voorziet. Ook zijn de geheimhoudingsbepalingen die voor de communautaire instanties gelden van toepassing. De inlichtingen mogen dus slechts voor bepaalde handelingen worden gebruikt, zoals:

– de vaststelling van de grondslag voor de belastingheffing, en de inning en de administratieve controle daarvan;

– de vaststelling van bepaalde heffingen, rechten en belastingen die vallen onder artikel 2 van Richtlijn 76/308/EEG. Deze richtlijn betreft de bijstandsverlening bij invordering van bepaalde belastingen. De inlichtingen die op grond van deze BTW-verordening worden verkregen kunnen ook worden gebruikt voor vaststelling van de daar genoemde: restituties e.d. die vallen onder het Europees Oriëntatie- en Garantiefonds voor de Landbouw, landbouweffingen, douanerechten, bepaalde accijnzen, belastingen naar inkomen en vermogen en de assurantiebelasting.

De inlichtingen mogen ook worden gebruikt in gerechtelijke procedures die worden ingesteld in verband met inbreuken op de belastingwetgeving en die tot de eventuele toepassing van sancties leiden. De inlichtingen kunnen als bewijs worden gebruikt (art. 41, lid 1 Vo).

De uitgewisselde inlichtingen zijn dus zonder expliciete toestemming bruikbaar in fiscale strafrechtelijke procedures. De rechten van verdachten en getuigen in deze procedures moeten in stand blijven.

##### *Gebruik voor andere doeleinden*

De bevoegde autoriteit van de verstrekende lidstaat moet toestaan dat de inlichtingen die worden verstrekt ook voor andere doeleinden kunnen worden gebruikt, voor zover die inlichtingen in de verstrekende staat ook voor soortgelijke doeleinden kunnen worden gebruikt (art. 41, lid 3 Vo). In Nederland wordt deze bepaling toegepast door het CLO.

#### *Beleid doorzending van gegevens tussen lidstaten*

De door een lidstaat ontvangen gegevens van een andere lidstaat kunnen aan een derde lidstaat worden doorgegeven, wanneer de ontvangende staat vermoedt dat zij voor hem van nut kunnen zijn. De lidstaat die de inlichtingen oorspronkelijk heeft geleverd moet van de doorzending een kennisgeving vooraf ontvangen, tenzij de betrokken lidstaten hebben afgesproken dat toestemming zal worden gevraagd (art. 41, lid 4 Vo).

In Nederland zal de beoordeling over het nut van de doorzending van ontvangen gegevens geschieden door het CLO. Dat verzorgt ook de kennisgeving aan de andere staat of het eventueel verzoek om toestemming van de oorspronkelijke lidstaat, indien de doorzending daarvan afhankelijk is. Voor doorzending van Nederlandse gegevens naar een derde lidstaat heeft Nederland aan geen enkele andere lidstaat de voorwaarde gesteld dat toestemming nodig is. Als de kennisgevingen betreffende de doorzendingen daartoe in de toekomst aanleiding geven, kan dit alsnog worden overwogen.

#### *Beperking van rechten van belastingplichtigen*

Lidstaten moeten bepaalde rechten die hun burgers hebben op grond van Richtlijn 95/46/EG (de Privacyrichtlijn) beperken voor zover dit nodig is om de economische en financiële belangen van de lidstaten en de Unie te vrijwaren. Met de in te perken rechten worden bedoeld worden het recht op informatie over de gegevensverwerking, het recht op toegang tot en correctie van de verwerkte gegevens (art. 12 Privacyrichtlijn) en het recht op openbaarheid van de verwerkingen (art. 41, lid 5 Vo).

Nederland heeft op grond hiervan de rechtsbeschermingsregeling van de WIB niet meer van toepassing verklaard op de uitwisseling van inlichtingen op grond van de Verordening.

Dit heeft tot gevolg dat met betrekking tot de onder de Verordening vallende verstrekking van inlichtingen niet per geval behoeft te worden beoordeeld of de economische en financiële belangen van Nederland of van de andere staat in gevaar zouden komen wanneer aan belastingplichtige die de informatie heeft geleverd, voorafgaand aan de verstrekking daarvan een kennisgeving wordt gezonden. Voor uitwisseling van gegevens die onder de Verordening vallen worden thans geen kennisgevingen meer verstrekt.

#### *Gebruik als bewijs in procedures*

De stukken (verklaringen, verslagen, voor eensluidend gewaarmerkte afschriften) die aan de verzoekende autoriteiten zijn doorgegeven, mogen in procedures als bewijs worden gebruikt (art. 42 Vo).

### 2.8. *Uitreiken van stukken/notificatie (Hoofdstuk III, art. 14 t/m 16 Vo)*

In de Verordening (EG) 1798/2003 is de verplichting opgenomen om op verzoek stukken aan belanghebbenden te laten uitreiken door de bevoegde autoriteiten van het land waar de betrokkene woont (notificatie). De stukken die worden bedoeld zijn akten en beslissingen van de belastingadministratie die betrekking hebben op de BTW. Het uitreiken of doen uitreiken van stukken die van de autoriteiten bedoeld in de betreffende bepalingen afkomstig zijn, geschiedt met inachtneming van de regels en formaliteiten welke voor overeenkomstige betekenissen in het ontvangende land van kracht zijn (art. 14 Vo).

De verzoeken om administratieve notificatie moeten de aard van de te betekenen stukken vermelden, en de naam, adres woonplaatsgegevens en alle informatie die nodig is voor het bepalen van de geadresseerde (Art.15 Vo).

In Nederland betekent dit dat de uitreiking in het algemeen kan geschieden per post. Alleen op uitdrukkelijk verzoek van de buitenlandse autoriteit worden de bescheiden uitgereikt door een ambtenaar. Het CLO is verantwoordelijk voor de bijstand door middel van notificatie.

### 2.9. *Betrekkingen met de Commissie*

De lidstaten en de Commissie onderzoeken en evalueren gezamenlijk de werking van de Verordening teneinde haar te verbeteren. Daartoe verstrekken de lidstaten de Commissie alle benodigde gegevens, inclusief de statistische gegevens die zij gezamenlijk hebben afgesproken, voor zover die gegevens verkrijgbaar zijn en de verstrekking geen onoverkomelijke administratieve lasten oplevert. Wanneer dat voor de beoordeling van de effectiviteit van de administratieve samenwerking noodzakelijk is, kunnen ook alle andere op de BTW-heffing betrekking hebbende gegevens worden verstrekt. Deze informatie wordt door de Commissie aan andere lidstaten verspreid (art. 35 Vo).

Om de drie jaar rapporteert de Commissie aan het Europese Parlement en aan de Raad over de uitvoering van deze verordening. De lidstaten delen de tekst van hun bepalingen van intern recht mee die zij op het onder de verordening vallende gebied vaststellen (art. 45 Vo).

Verdergaande verplichtingen inzake wederzijdse bijstand welke voortvloeien uit andere rechtsbesluiten blijven onaangetast (art. 46, lid 1 Vo).

Bilaterale regelingen voor de onder de verordening vallende aangelegenheden moeten aan de Commissie worden gemeld. De Commissie stelt de andere lidstaten op de hoogte. Nederland heeft dergelijke bilaterale regelingen nog niet afgesproken.

### 3. *Praktische aanwijzingen/routing*

In dit onderdeel zijn de procedures beschreven die moeten worden gevolgd bij de toepassing van de Verordening.

In de praktijk vindt internationale uitwisseling van BTW-informatie op verzoek, spontaan of automatisch in Nederland altijd plaats via de daartoe aangewezen centrale instantie in Nederland, het CLO, of een aangewezen bevoegde ambtenaar. Opgemerkt wordt nog dat het CLO ook over een fraudeunit beschikt. Dit is het Centraal Punt BTW-fraude, dat de ontvangen BTW-gegevens analyseert en op basis van deze analyse de regiokantoren kan verzoeken specifieke fiscale onderzoeken uit te voeren.

#### 3.1 *Routing verzoeken aan het buitenland*

Een voorstel tot een verzoek om bijstand aan het buitenland moet worden gezonden aan de bevoegde autoriteit:

CLO Nederland  
Postbus 59395  
1040 KJ Amsterdam  
Telefoon: 020-6874280  
Fax: 020-6874240  
E-mail: CLO Nederland  
Amsterdam\_Postbus

De communicatie tussen CLO Nederland en de regiokantoren vindt bij voorkeur plaats door middel van e-mailverkeer.

De modellen voor het inlichtingenuitwisseling BTW zijn te vinden op Belastingnet/Primair proces/Internationale Administratieve Samenwerking.

Het CLO toetst of het binnenlandse verzoek valt binnen de in Nederland bestaande wettelijke mogelijkheden en of het voldoet aan de Verordening (EG) 1798/2003. De toetsing omvat onder meer de volgende criteria:

- het verzoek moet vallen binnen de zakelijke reikwijdte van de Verordening;
- het verzoek moet voldoende individueeliseerbaar zijn (geen ‘fishing expeditions’);
- er moet een heffingsbelang bestaan;
- de gebruikelijke eigen bronnen moeten eerst zijn geraadpleegd, althans voor zover dat het resultaat niet in gevaar zou brengen (de ‘uitputtingsregel’);
- er moet een juridische wederkerigheid bestaan. Dat wil in dit verband zeggen dat Nederland zelf overeenkomstige bijstand aan de andere staat moet kunnen en willen verlenen.

Ook wordt nagegaan of het betreffende land de gevraagde bijstand kan leveren, of het verzoek alle informatie bevat die nodig is voor een goed inzicht in de zaak in de aangezochte staat. Zo nodig zorgt het CLO voor een vertaling van het verzoek in de Franse, Duitse of Engelse taal.

Als een verzoek niet aan het buitenland wordt doorgezonden, wordt het verzoekende regiokantoor hiervan onder mededeling van de redenen in kennis gesteld.

Het CLO toetst het antwoord van de buitenlandse autoriteiten aan de bepalingen van de Verordening (de daarin gestelde voorwaarden, de daarin gemaakte voorbehouden, de juiste bevoegde autoriteiten) en aan eisen van volledigheid en duidelijkheid. Vervolgens zendt het CLO het verzoek door aan het betrokken regiokantoor. Het regiokantoor meldt de met het antwoord behaalde resultaten terug aan het CLO door middel van het meegezonden terugmeldingsformulier. Het CLO zorgt voor terugmelding van de in Nederland behaalde resultaten aan de desbetreffende buitenlandse bevoegde autoriteit.

#### 3.2. *Routing verzoeken uit het buitenland*

Een buitenlandse bevoegde autoriteit dient een verzoek in bij het CLO. Het CLO toetst of het buitenlandse verzoek te beantwoorden is binnen de in Nederland bestaande wettelijke mogelijkheden en of het voldoet aan de Verordening (EG) 1798/2003. Ook deze toetsing omvat onder meer de volgende criteria:

- het verzoek moet vallen binnen de zakelijke reikwijdte van de Verordening;
- het verzoek moet voldoende individueeliseerbaar zijn (geen ‘fishing expeditions’);
- er moet een vermoeden aanwezig zijn van een heffingsbelang in de verzoeken-de staat;
- de gebruikelijke eigen bronnen moeten in de andere staat eerst zijn geraadpleegd, althans voor zover dat het resultaat niet in gevaar zou brengen (de ‘uitputtingsregel’);
- er moet een juridische wederkerigheid bestaan. Dat betekent in dit geval dat de verzoekende staat de gevraagde gegevens of soortgelijke gegevens ook aan Nederland zou kunnen en willen verstrekken.

Ten aanzien van het heffingsbelang in de verzoekende staat en de uitputtingsregel is in de jurisprudentie komen vast te staan dat deze slechts marginaal behoeven te worden getoetst.

Indien het buitenlandse verzoek op grond van de toetsing in behandeling kan worden genomen, zendt het CLO dit verzoek door naar het regiokantoor waar de behandeling zal plaatsvinden, tenzij de gevraagde informatie reeds bij het CLO voorhanden is. Indien nodig wordt het buitenlandse verzoek vertaald in het Nederlands. Verzoeken die opgesteld zijn in de Engelse, Franse of Duitse taal worden in beginsel niet vertaald.

Het CLO heeft met betrekking tot de behandeling van het buitenlandse verzoek bovendien de volgende taken:

- onderzoek welke informatie al voorhanden is;

- beoordeling welk regiokantoor met de uitvoering moet worden belast;
- uitvoeren van een kwaliteitstoets op verzoeken en rapporten;
- coördinatie, als er raakvlakken zijn met andere relevante aspecten,
- zorg dragen voor eventuele vertalingen;
- onderhouden van de contacten met de in het buitenland bevoegde autoriteiten, en
- bewaking van de doorlooptijden.

Daarnaast worden de uit het buitenland ontvangen verzoeken ook geanalyseerd door het Centraal Punt BTW-fraude (CPB), dat een onderdeel vormt van het CLO. Als gevolg daarvan kan ook het CPB controleopdrachten uitzetten bij de regiokantoren.

In verband met de reguliere beantwoordingstermijn van 3 maanden, is het van belang een verzoek om bijstand uit het buitenland zo snel mogelijk te behandelen. Een snelle afhandeling door Nederland zal ook de bereidheid doen toenemen bij de buitenlandse bevoegde autoriteit om Nederlandse verzoeken snel te behandelen. Hetzelfde geldt voor de terugmelding van resultaten. Daarom is het van belang dat een verzoek om bijstand van het buitenland wordt beantwoord binnen een maand na ontvangst op het regiokantoor of binnen de nader door het CLO bepaalde termijn. Indien deze termijnen niet haalbaar zijn, stelt de behandelende dienst het CLO daarvan in kennis. Daarbij wordt aangegeven waarom het verzoek niet binnen de termijn kan worden behandeld, en wanneer beantwoording zal volgen. De voorzitter van het managementteam van het desbetreffende regiokantoor is verantwoordelijk voor een juiste en tijdige beantwoording van het verzoek.

De door de regiokantoren ingediende conceptantwoorden (ambtsberichten) worden door het CLO getoetst op volledigheid en juistheid en op de mogelijke aanwezigheid van zaken- of bedrijfsgegevens.

Indien wordt besloten dat de inlichtingen niet kunnen worden verstrekt, stelt het CLO het behandelende kantoor en de verzoekende autoriteit daarvan in kennis. Daarbij wordt aangegeven waarom de inlichtingen niet kunnen worden verstrekt.

In principe kan bij het verstrekken van informatie worden volstaan met gewaarmerkte afschriften of fotokopieën. In de gevallen waarin geen andere mogelijkheid aanwezig is, kunnen originele stukken worden verstrekt. Is het noodzakelijk het origineel van een stuk te verstrekken, dan moet een afschrift of fotokopie van het stuk worden achtergehouden. Stukken uit een strafdossier worden in beginsel niet – ook niet in afschrift of fotokopie – bijgevoegd. Deze stukken kunnen wel

worden verstrekt indien dit met toestemming van de betreffende justitiële autoriteiten geschiedt.

### 3.3. Routing spontane meldingen

Een voorstel tot spontane verstrekking van gegevens aan het buitenland moet worden gezonden aan het CLO. Dat toetst het voorstel aan de hierboven genoemde criteria uit de Verordening en aan de criteria van volledigheid en begrijpelijkheid ten behoeve van de andere staat. Zonodig wordt de spontane melding vertaald in het Frans, Duits of Engels.

Ook een spontane melding uit het buitenland wordt getoetst aan de bepalingen van de Verordening en doorgezonden naar het desbetreffende regiokantoor van de Belastingdienst.

De ontvangen inlichtingen uit de melding worden ook bezien door het Centraal Punt BTW-fraude en kunnen aanleiding geven tot nadere onderzoeksopdrachten. Dat geldt ook voor de gegevens die op basis van automatische of gestructureerd automatische gegevensuitwisseling worden ontvangen.

### 3.4. Praktische aanwijzingen voor de aanwezigheid van ambtenaren

#### *Buitenlandse ambtenaar in Nederland*

Een verzoek tot aanwezigheid van een buitenlandse ambtenaar op een Nederlands belastingkantoor of bij een onderzoek in Nederland maakt altijd deel uit van een verzoek om een bepaald onderzoek in te stellen ten behoeve van inlichtingenverstrekking op verzoek van het buitenland. Verzoeken tot aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren, op belastingkantoren dan wel bij onderzoeken, worden in eerste instantie door het CLO getoetst. Dat geeft ook toestemming voor de aanwezigheid, in overleg met (de contactpersoon van) het betrokken regiokantoor.

Ter regeling van de praktische uitvoering van de aanwezigheid op het belastingkantoor en het onderzoek neemt het betreffende kantoor na machtiging door het CLO zo nodig contact op met de betrokken buitenlandse autoriteit.

Per geval wijst het CLO in overleg met de managementvoorzitter van het regiokantoor de ‘bevoegde ambtenaar’ aan, die de inlichtingen daadwerkelijk aan de bezoekende ambtenaar verstrekt. Dit kan de contactpersoon wederzijdse bijstand van dat kantoor zijn. De ‘bevoegde ambtenaar’ is verantwoordelijk voor de rechtmatigheid van het onderzoek van de bezoekende ambtenaar. Hij ziet er op toe dat de bezoekende ambtenaar alleen die (delen van) dossiers ter inzage krijgt die verband houden met het schriftelijk verzoek, en waarborgt de geheimhouding van de bij dat onderzoek ontvangen gegevens. Hij zorgt voor vastlegging van alle gegevens die zijn verstrekt.

#### *Nederlandse ambtenaar in het buitenland*

Ook voor een verzoek tot aanwezigheid van een Nederlandse ambtenaar op een buitenlands belastingkantoor of bij een onderzoek in het buitenland geldt dat dit verzoek altijd deel uit maakt van een verzoek om een bepaald onderzoek in te stellen om inlichtingen te krijgen uit het buitenland. Een dergelijk verzoek wordt gezonden aan het CLO. Het CLO toetst het verzoek op zijn juridische merites en onderzoekt of het andere land in staat en bereid is het verzoek in te willigen. Het CLO zorgt voor de machtiging van de belastingambtenaar ten behoeve van de buitenlandse bevoegde autoriteit.

### 3.5. Praktische aanwijzingen voor gelijk-tijdige onderzoeken

Een Nederlands voorstel tot een gelijk-tijdig onderzoek wordt aangemeld bij de Kennisgroep Vaktechniek Controle. De Kennisgroep beslist, na toetsing door het CLO aan de internationale juridische basis, of het voorstel wordt aangenomen en met welke landen dan samenwerking zal worden gezocht. De Kennisgroep benoemt een projectleider. Uitnodigingen tot deelname worden via het CLO aan andere staten gezonden. Bij voldoende respons wordt door de kennisgroep een voorbereidingsbijeenkomst gepland. Wanneer Nederland ook inlichtingen verstrekt moet dit gebeuren door ambtenaren die daartoe bevoegd zijn: ofwel omdat zij als medewerker van het CLO daartoe structureel zijn gemandateerd, ofwel omdat zij speciaal voor dat geval door het CLO zijn aangewezen. De bevoegde ambtenaar is verantwoordelijk voor de rechtmatigheid en de zorgvuldigheid van de inlichtingenverstrekking, voor de verslaglegging van de verstrekte inlichtingen en de geheimhouding en het rechtmatige gebruik van de ontvangen inlichtingen. Hij rapporteert aan het CLO.

Een buitenlands voorstel tot een gelijk-tijdige controle komt binnen bij het CLO, die het na toetsing aan de juridische basis doorzendt naar de Kennisgroep. De Kennisgroep besluit over de deelname. De Kennisgroep wijst een projectleider aan. Wanneer inlichtingen worden verstrekt (al of niet door het meegeven van kopieën van documenten) moet dat gebeuren door een daartoe specifiek voor dat geval aangewezen bevoegde ambtenaar of door het CLO. De bevoegde ambtenaar is verantwoordelijk voor de rechtmatigheid en zorgvuldigheid van de verstrekking en voor de verslaglegging met betrekking tot de inlichtingen. Hij rapporteert aan het CLO.

## 4. Bijzondere onderwerpen

### 4.1. Onderscheid strafhulp en rechtshulp

Het inhoudelijk onderscheid tussen wederzijdse bijstand en internationale rechtshulp in strafzaken is niet altijd eenvoudig aan te geven. Met name het



onderscheid met de zogenaamde 'kleine' rechtshulp, waarbij de aangezochte staat de verzoekende staat behulpzaam is bij een strafproces zonder een essentieel onderdeel daarvan over te nemen, is moeilijk aan te geven. Sommige vormen en de situaties waarin deze rechtshulp kan worden verleend vertonen overeenstemming met de vormen en situaties van wederzijdse bijstand. Het essentiële verschil is evenwel dat de toepassing van internationale rechtshulp altijd plaatsvindt via de justitiële en politieke autoriteiten en dat daarbij de tussenkomst van het Ministerie van Justitie noodzakelijk is.

De basis voor rechtshulp is gelegen in de artikelen 552h tot en met 552q van het Wetboek van Strafvordering (WvSv). De rechtshulpverlening door het Openbaar Ministerie en de politie is nader uitgewerkt in de door de Procureurs-Generaal vastgestelde Richtlijn inzake toepassing artikel 552i WvSv.

Onder rechtshulp wordt ingevolge artikel 552h, tweede lid, WvSv verstaan het verrichten van handelingen van onderzoek of het verlenen van medewerking daaraan, het toezenden van documenten, dossiers of stukken, het geven van inlichtingen, dan wel het betekenen of uitreiken van stukken of het doen van aanzeggingen of mededelingen aan derden, in verband met een strafzaak gedaan. Van 'kleine' rechtshulp is met name sprake bij rogatoire commissies. Dit zijn verzoeken van rechterlijke autoriteiten tot het verrichten van onderzoek, het horen van getuigen en deskundigen, tot inbeslagneming en doorzoeking, of het verstrekken van gegevens en documenten, telefoontaps en dergelijke. De basis voor deze internationale rechtshulp is te vinden in verdragen op het gebied van de internationale rechtshulp die onder de verantwoordelijkheid van de Minister van Justitie vallen. De Verordening (EG) 1798/2003 beperkt zich tot administratieve bijstand en komt dan ook niet op het gebied van de internationale samenwerking op strafrechtelijk terrein die via politie of justitie verloopt.

Verzoeken om rechtshulp met betrekking tot strafbare feiten op het gebied van fiscale aangelegenheden, worden door Justitie op grond van artikel 552m, derde lid, van het Wetboek van Strafvordering, aan het Ministerie van Financiën voorgelegd alvorens tot behandeling wordt overgegaan. De FIOD-ECD adviseert vervolgens namens de Minister van Financiën de Minister van Justitie over de afhandeling.

#### 4.2. Onderzoek naar verplaatste administraties

##### *Aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren in Nederland*

Het komt voor dat een Nederlands bedrijf zelf vrijwillig buitenlandse belastingambtenaren uitnodigt om een boe-

kenonderzoek in Nederland in te stellen ten behoeve van de belastingheffing van de buitenlandse vestiging.

Daarvoor dient toestemming te worden gevraagd aan de Nederlandse autoriteiten, vanuit het beginsel dat staten geen handhavingshandelingen mogen verrichten op het grondgebied van een andere staat (soevereiniteitsbeginsel). De buitenlandse bevoegde autoriteit zal dus bij de Nederlandse bevoegde autoriteit een verzoek tot aanwezigheid van ambtenaren indienen. Hierbij is echter geen sprake van wederzijdse bijstandsverlening.

Dit kan voorkomen in de volgende gevallen:

- bij Nederlandse ondernemingen met een buitenlands filiaal, indien de buitenlandse Belastingdienst inzage wil in de boekhouding van een aldaar gevestigd filiaal van een Nederlandse onderneming dat in de verzoekende staat activiteiten ontplooit en waarvan de boekhouding in Nederland wordt gevoerd;
- bij buitenlandse ondernemingen met een Nederlands filiaal, indien de boekhouding in Nederland wordt gevoerd;
- indien de belastingen mede worden geheven op basis van het 'zijn van staatsburger,' zoals bijvoorbeeld het geval is in de Verenigde Staten van Amerika, en de boekhouding in Nederland wordt gevoerd;

Uit het verzoek van de buitenlandse bevoegde autoriteit moet blijken dat de controle in Nederland op basis van vrijwilligheid plaatsvindt, welke beletselen er bestaan om de administratie naar het verzoekende land over te brengen en wat het doel van de controle is. Tenslotte vermeldt het verzoekende land of het in de spiegelbeeldsituatie Nederlandse ambtenaren zou toelaten.

Voorwaarden voor toestemming tot een dergelijk onderzoek zijn:

De buitenlandse ambtenaren zullen informatie die zij aantreffen uitsluitend gebruiken ten behoeve van de belastingheffing van de desbetreffende buitenlandse vestiging. In dat kader kan de aanwezigheid van een Nederlandse ambtenaar nodig zijn. Die aanwezigheid wordt bij het buitenlandse bedrijf in Nederland aangekondigd.

Nadere informatie over de handelwijze in deze situaties staat in de Instructie Buitenlandse Contacten, te vinden op het Belastingnet onder Primair Proces/ Internationale Administratieve Samenwerking.

Weigering van een dergelijk verzoek door de Nederlandse bevoegde autoriteit kan tot gevolg hebben dat de administratie naar het buitenland moet worden overgebracht. Verzoeken met betrekking tot de BTW worden ingediend bij het CLO.

Wanneer de desbetreffende buitenlandse bevoegde autoriteit niet om toestemming vraagt en er toch sprake is van een onderzoek door buitenlandse ambtenaren, bestaat er geen formeel correcte situatie. Indien de Belastingdienst hiervan op de hoogte raakt, stelt het regiokantoor het CLO daarvan onmiddellijk in kennis.

Dat toetst dan of inderdaad sprake is van vrijwilligheid bij de Nederlandse belastingplichtige en gaat na of er bezwaren bestaan tegen de aanwezigheid van de buitenlandse ambtenaren in Nederland, bijvoorbeeld op grond van wederkerigheidsaspecten. In al deze gevallen wordt DGBel, t.i. daarbij direct betrokken.

##### *Aanwezigheid van Nederlandse ambtenaren in het buitenland*

Ook Nederlandse controleambtenaren worden bij gelegenheid door bedrijven uitgenodigd om de noodzakelijke controles bij hun buitenlandse vestiging uit te voeren. Een dergelijk verzoek, indien betrekking hebbend op de BTW, moet worden voorgelegd aan het CLO. Daaruit moet blijken dat de controle in het buitenland op basis van vrijwilligheid plaatsvindt, welke beletselen er bestaan om de administratie naar Nederland over te brengen en wat het doel van de controle is. CLO draagt zorg voor het verzoeken om toestemming aan de buitenlandse autoriteit en bericht de desbetreffende eenheid over het antwoord uit het buitenland. Nadere informatie over de te volgen handelwijze in deze situatie is te vinden in de voormelde Instructie Buitenlandse Contacten.

#### 5. Ingetrokken besluit

Het besluit van 29 november 2001, nr. DGB2001/1246 M is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

#### 6. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de tweede dag na de dagtekening van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met de dagtekening van het besluit.