

## Internationale fiscale gegevensuitwisseling

Bespreking van het proefschrift van mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers "Internationale fiscale gegevensuitwisseling"

## **1. Opening door de voorzitter**

*Mr. J.W. van den Berge*

Ik heet u van harte welkom. Mevrouw Schenk-Geers zal eerste een inleiding houden. Er is een aantal debaters uitgenodigd. Na mevrouw Schenk zullen achtereenvolgens het woord voeren mr. Van Leijenhorst, vice-president van de rechtbank in Den Haag, mevrouw mr. De Geus, werkzaam bij het ministerie van Financiën, mr. Van de Ven, belastingadviseur, en mr.dr. De Bont, eveneens belastingadviseur. Na een antwoord van mevrouw Schenk is er ruimte voor een vrij debat.

Mevrouw Schenk, u bent een half jaar geleden gepromoveerd. In die tijd had ik een gesprek met uw promotor, de heer Happé, die een lofzang zong over uw proefschrift. Dat bracht mij ertoe om een uitnodiging voor uw promotie te vragen. Die heb ik ook gekregen. Ik had graag willen komen, maar zoals het zo vaak gaat, kwam er iets anders tussendoor. Het spijt mij dat ik niet kon komen. Ik ben heel blij dat onze vereniging kans heeft gezien om u te vragen om hier nog een en ander over uw proefschrift te vertellen. Het doet ons veel genoegen dat u die uitnodiging hebt willen aanvaarden.

## 2. Inleiding door mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers

Geachte dames en heren. Ik dank de heer Van den Berge voor zijn hartelijke welkomstwoorden. Het is mij een eer en een genoegen om u bij deze gelegenheid te mogen toespreken, en zelfs met u te mogen debatteren over een onderwerp dat mij zo zeer aan het hart gaat. Het is inspirerend om door zoveel scherpzinnigheid te zijn omringd; dat moet tot mooie debatten leiden.

Ik zal u de hoofdlijnen proberen te schetsen van mijn proefschrift over de internationale fiscale inlichtingenuitwisseling en de rechtsbescherming van belastingplichtigen. Mijn fascinatie daarvoor is ontstaan gedurende de lange periode dat ik in dit rechtsgebied heb gewerkt. Ik heb de fiscale gegevensuitwisseling leren kennen van zowel de uitvoerende, de wetgevende als de beleidsmatige kant, en vooral vanuit de daarvoor noodzakelijke "omgang" met de internationale rechtsbronnen ontstond in die periode de focus op de rol en de rechtspositie van de belastingplichtige in dit overheids-handelen.

De gegevensuitwisseling bleek zich af te spelen op twee niveaus: de verstreckende staat handelt op grond van een volkenrechtelijke verplichting tegenover een andere staat, maar om dat te kunnen doen moet hij zich wel wenden tot zijn eigen burger (belastingplichtige of inhoudingsplichtige). Daarbij komt de vraag op of deze onmisbare rol van de belastingplichtige wel wordt weerspiegeld in zijn rechtspositie ten aanzien van die uitwisseling.

### Vier onderzoeksvragen

Om die vraag te beantwoorden stelde ik mijzelf vier vragen, die als volgt luiden:

1. *waarom* zou de inlichtingen verstreckende staat, naast zijn volkenrechtelijke rechtsplicht, ook tegenover die belastingplichtige een rechtsplicht hebben;
  2. zou die rechtsplicht, als hij zou bestaan wel *kunnen* worden vervuld binnen het bestaande volkenrechtelijk kader;
  3. *welke* belangen zouden dan moeten worden afgewogen;
  4. en *hoe* zou dat dan moeten gebeuren (met andere woorden welke normen en juridische instrumenten zouden daarvoor dan nodig zijn)?
1. *Waarom moet de belastingplichtige gegevensleverancier worden beschermd?*

Voor het antwoord op de eerste vraag moesten de begrippen recht en rechtsbescherming eerst worden geanalyseerd. Uit de geschiedenis van de rechtsfilosofie bleek dat zij niet altijd dezelfde inhoud en functie hebben gehad.

In de klassieke Westerse rechtsstaatgedachte beschermdde het recht vooral de vrijheid, en zelfstandigheid en gelijkwaardigheid van het individu, die in die periode zo hartstochtelijk werden geproclameerd. Deze idealen waren en zijn inspirerend, maar de uitwerking ervan zette de burgers op afstand van de staat, en ook van elkaar. "Vrijheid" betekende vooral "vrijheid van iets" (van bemoeienis van buitenaf) en "gelijkheid" betekende vooral "gelijkheid van een ieder voor de wet", als reactie op de toenmalige standenmaatschappij met zijn rechtsongelijkheid en willekeur.

Hoe inspirerend en noodzakelijk deze notie ook was, het was ook een tamelijk abstract ideaal, afgezet tegen de werkelijkheid waarin velen moest leven, en waarin de sterksten het meest vrij waren. Het recht moest in de tweede helft van de 19<sup>e</sup> eeuw een antwoord vinden op de maatschappelijke *ongelijkheid* die het gevolg was van dit "laissez faire", zo vonden velen. Het vrijheidsbegrip moest worden omgebogen in de richting van "vrijheid tot", en het recht moest volgens hen niet zo zeer een bewaker van vrijheid zijn als wel een schild voor de zwakken. Daarmee kreeg het recht een meer ethisch karakter. Gelijkheid was dan niet meer alleen gelijkheid van allen voor de wet, maar gelijkheid van kansen en mogelijkheden. Een

veelheid van wetten was nodig om die maatschappelijke gelijkheidsgestalte te bevorderen, aldus de aanhangers van de vermaatschappelijking van het recht.

Daarbij voegde zich in de twintigste eeuw in de *relationele rechtsopvatting* een helderder besef van de "condition humaine", die daarin bestaat dat mensen hun idealen alleen door en met anderen realiseren kunnen, en dat zij daarom in hun onderlinge betrekkingen wederzijds rekening moeten houden met elkaars belangen. Het recht zou de intermenselijke betrekkingen zodanig moeten ordenen dat niemand gereduceerd kan worden tot een middel voor het doel van de ander. Gelijkheid is daarmee niet meer alleen het gelijk behandelen van ieder door een hogere macht (de staat, de wet), noch een model voor de herschikking van de algemene middelen in de samenleving, maar veeleer de opdracht van de partijen in de rechtsbetrekking de ander "te behandelen als gelijke". Dit is "*the right of every individual to be treated as an equal*" zoals Dworkin het formuleert.

Deze zorgplicht rust op beide partijen, maar op de sterkste het zwaarst, en geldt dan uiteraard ook voor de overheid in haar rechtsbetrekking met de burgers. De beginselen van behoorlijk bestuur zijn van die zorgplicht een uitwerking. De overheid moet zoveel als mogelijk is rekening houden met de belangen van de burger, óók bij de verstrekking van fiscale gegevens aan een andere staat.

Aldus geredeneerd moet het antwoord op deze eerste vraag dus luiden dat de verstrekkende staat inderdaad de rechtsplicht heeft de belangen van de belastingplichtige leveranciers van gegevens te beschermen.

2. en 3. *Kan de verstrekkende staat zijn belastingplichtige wel beschermen? En welke risico's en belangen spelen daarbij?*

Een eerste blik op de doelstelling van de internationale uitwisselingsverplichtingen is weinig hoopgevend. De uitwisselingsverplichting is de enige van de verdragsverplichtingen die niet (mede) geënt is op het belang van belastingplichtigen. Daarin wijkt zij af van de verplichting tot het voorkomen van dubbele belasting, de verplichting tot gelijke behandeling van elkaars nationalen en de verplichting tot overleg, die alle (mede) het belang van individuele belastingplichtigen dienen. De uitwisselingsverplichting, ook die uit de Europese regelgeving, is uitsluitend bedoeld om de belangen van *de staten* bij het vullen van hun schatkisten te behartigen.

Om aanknopingspunten te vinden voor de bescherming van de positie van de belastingplichtigen moesten de inlichtingenbepalingen meer in detail worden gezien. Al die bepalingen zijn op ongeveer dezelfde wijze opgebouwd. Zij bevatten alle als elementen: de omschrijving van de objectieve en subjectieve reikwijdte van de verplichting, en de methoden van uitwisseling. Daarover zal mevrouw De Geus wellicht nog nader komen te spreken.

Van belang voor de positie van de belastingplichtige zijn echter vooral de voorwaarden en de beperkingen aan de verplichting. Als voorwaarden voor de uitwisseling zijn genoemd: de aanwezigheid van heffingsbelang en de geheimhouding van de uit te wisselen gegevens door de andere staat. Deze laatste voorwaarde is cruciaal. De fiscale geheimhoudingsplicht van de aangezochte, (verstrekkende) staat wordt hiermee overgedragen aan de andere staat, en daarin ligt ook meteen het risico voor de leverancier van de gegevens. Bij de verstrekking van de gegevens verlaten deze immers de jurisdictie van de verstrekkende staat en worden zij onder de verantwoordelijkheid van de ontvangende staat gebracht. Dat betekent dat eventueel falen of onrechtmatigheid bij de geheimhouding niet meer door de "eigen" staat van de informatieleverancier kan worden hersteld en bestraft.

Daarom geeft de internationale geheimhoudingsplicht de leverancier van de gegevens een eigen titel om in de ontvangende staat bescherming te zoeken, volgens de wetgeving van de andere staat. Dit maakt de rechtsonzekerheid voor de informatieleverancier groot. De internationale geheimhoudingsbepaling bakent weliswaar precies af welke kring van personen of instanties vanuit hun functie tot de ontvangen informatie gerechtigd zijn, maar uit

onderzoeken van de OESO blijkt dat er desondanks tussen die kringen in de verschillende landen onderling grote verschillen kunnen zijn.

Het risico van de informatieleverancier heeft een wat ik heb genoemd informationeel karakter. Het bestaat erin dat de gegevens niet juist zijn, en dus tot verkeerde conclusies aanleiding geven, dat zij niet behoorlijk of zorgvuldig worden geheimgehouden, of dat zij onrechtmatig worden gebruikt. Dat kan schade toebrengen aan zijn goede naam en reputatie en aan zijn economische belangen. In dat geval is er in de andere staat de vraag van de aansprakelijkheid: is de ontvangende staat aansprakelijk, of moet de belastingplichtige kunnen terugvallen op zijn "eigen" verstreckende staat (die hem aan het risico heeft blootgesteld). In het uitwisselingsrecht is daarover niets geregeld, noch in het Europese, noch in het OESO-recht, en daarom zou mijns inziens daarvoor een overlegplicht moeten worden geschapen. In het kader van het Modelverdrag zou artikel 25 daarvoor kunnen worden uitgebreid.

Het moge duidelijk zijn dat juist in die overdracht van de geheimhoudingsplicht zich de verantwoordelijkheid materialiseert van de verstreckende staat, en daarmee diens plicht om de belangen van de gegevensleverancier van te voren af te wegen. Die ruimte hebben de staten ook. Zij ligt besloten in de beperkingen die elke uitwisselingsbepaling bevat en die voor de aangezochte (verstreckende) staat evenzovele argumenten aanreiken om de uitwisseling te weigeren of na te laten. Zij weerspiegelen de delicate verhouding tussen de internationale en de nationale invloedssfeer die het verdragenrecht kenmerkt, en die ook in communautaire recht zeker nog een rol speelt. Het gaat dan om de onaantastbaarheid van de wetten en regels van de aangezochte staat, om de mening van die staat over de wederkerigheid van de gevraagde inspanning, om de bescherming van de openbare orde, en om de mogelijke aanwezigheid van het zogenaamde zaken- of bedrijfsgeheim dat bij de gegevensverstrekking zou kunnen worden onthuld. Deze argumenten kunnen ook worden geacht de belangen van de gegevensleveranciers in de verstreckende staat te vertegenwoordigen.

### **Tussenconclusies**

De tussenconclusies luiden dus:

- de verstreckende staat heeft inderdaad de rechtsplicht de belangen van de belastingplichtige leverancier van de gegevens te beschermen;
- die plicht dient te bestaan in het van te voren afwegen van diens belangen;
- die afweging kan plaatsvinden binnen de discretionaire ruimte die de internationale uitwisselingsverplichting biedt.

#### *4 Hoe dient de informationele rechtsbescherming in dit kader te worden vormgegeven?*

Van belang is uiteraard de vraag hoe die afweging dan moet plaatsvinden, en op grond van welke specifieke normen dat dan moet gebeuren. Het antwoord vereist een analyse van de feitelijke essentie van dit overheids-handelen. Dan blijkt dat het gaat om het verzamelen van informatie bij een individuele gegevensleverancier, en het verstrekken daarvan aan een andere partij. Deze "gegevensverwerking" werd in de jaren zeventig van de vorige eeuw, in de opkomende "informatiemaatschappij", steeds meer gezien als een risico voor diegenen van wie de gegevens afkomstig waren, of op wie zij betrekking hadden. Informatie over personen werd steeds meer gezien als een goed waarvan het bezit macht en invloed verschaft over die personen. Vanuit dat besef, mede ontstaan door de enorme groei aan informatietechnologie, ontstond in sommige staten, in de OESO-gemeenschap en in de toenmalige Europese Gemeenschap, de behoefte aan specifieke normen voor de verwerking van persoonsgegevens. Die normen zijn uiteindelijk voor de Europese Unie neergeslagen in de zogenaamde Privacyrichtlijn. De normen waaraan de verwerker van de informatie (de verantwoordelijke)

bij de verwerking moet voldoen zijn: doelbinding en noodzaak van de verwerking, "openness" en participatie door de betrokkenen.

#### 4.1 *Privacyrichtlijn*

Uit die uitgangspunten destilleerden zich in de Privacyrichtlijn specifieke rechten: de informatierechten voor de betrokkenen, en de rechten van toegang, correctie en verzet. Deze rechten kunnen alleen worden beperkt bij risico voor schade aan "belangrijke belangen van andere staten," of van andere individuen.

De richtlijn is blijkens overweging 58 van de Preambule in samenhang met artikel 25 ook bedoeld voor de interstatelijke fiscale gegevensuitwisseling. De informatierechten van artikelen 10 en 11 zijn gekoppeld aan het moment van verkrijging van de informatie (bij de betrokkene zelf) of aan het moment van verstrekking aan derden (bij verkrijging bij een ander dan de betrokkene). Hoewel de definitie van het begrip betrokkene in de richtlijn niet naadloos aansluit op de feitelijke gang van zaken in de fiscale inlichtingenuitwisseling, kunnen dit normenkader én dit instrumentarium worden gebruikt om de belangen te beschermen van de belastingplichtige die ten behoeve van een andere staat gegevens moet leveren. De normen zouden in de uitwisselingsregelingen zelf kunnen worden opgenomen en de staten zouden deze moeten inbedden in een systeem van uitvoeringsregels en processen waarbij zeker ook de belangen van de verdragspartners in het oog worden gehouden. De staten hebben de plicht elkaar bij te staan, al hun mogelijkheden daartoe in te zetten en geen onnodige vertragingen in te bouwen.

#### 4.2 *Nederlandse wetgeving*

In de Nederlandse Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (de WIBB) is al enige tijd vóór de totstandkoming van de Privacyrichtlijn voor de belastingplichtige informant van de fiscus een rechtsgang ingevoerd. De internationale inlichtingenuitwisseling is onder het bestuursrecht gebracht en in overeenstemming daarmee is er een kennisgevingsverplichting gecreëerd voor de staat voorafgaand aan de daadwerkelijke verstrekking (een informatierecht). Daarnaast zijn de internationaalrechtelijke argumenten voor de staten om niet te hoeven verstrekken geherformuleerd als beroepsgronden voor de belastingplichtigen, zodat de afweging van diens belangen gegarandeerd is.

Anderzijds wordt er ook rekening gehouden met de belangen van de andere staten, vooral sinds de termijn waarbinnen de verstrekking kan worden gestuit is ingekort tot 10 dagen, waarbinnen de belastingplichtige zich tot de voorzieningenrechter kan wenden. Bovendien kunnen bij het vermoeden van fraude de gegevens onmiddellijk aan de andere staat worden doorgegeven. En hoewel de regeling wellicht in sommige opzichten te ruim en in andere opzichten te nauw is, zijn de normen van "openness and participation" daarin voldoende verankerd. Dit geeft de verdragspartner de garantie dat de te verstrekken informatie correct is (want gecontroleerd door de belastingplichtige) en de belastingplichtige de mogelijkheid om in dialoog te treden met de fiscus om zijn belangen zo goed mogelijk voor het voetlicht te brengen. Dat kan uiteraard zeer van belang zijn in gevallen waarin een beroeps- of zakengeheim aan de orde is.

Bovengenoemd informatierecht bestaat sinds de implementatie in Nederland van de BTW-Bijstandsverordening voor de BTW-uitwisseling in 2003 alleen ten aanzien van de directe belastingen. Voor de BTW-uitwisseling is de kennisgevingsplicht afgeschaft, vanuit de mijns inziens foute conclusie dat de BTW-Bijstandsverordening dit zou verbieden. Dat is jammer, want juist dat informatierecht, gecombineerd met een rechtsgang, zoals die in de Nederlandse WIBB voor de directe belastingen bestaat, kan ervoor zorgen dat ook in deze rechtsbetrekking invulling wordt gegeven aan het principiële recht van partijen "to be treated as an equal".

*Vereniging voor Belastingwetenschap, 6 oktober 2008*

**Ik dank u voor uw aandacht.**

*(Applaus)*

### 3. Debat

*De voorzitter, mr. J.W. van den Berge*

Wij hebben mevrouw Schenk de ruimte gegeven voor haar inleiding, maar wij moeten ook rekening houden met de tijd. Wij hopen dat de debaters zich kunnen houden aan een spreektijd van zo'n twintig minuten.

*Mr. G.J. van Leijenhorst*

Dames en heren. Laat ik bij het begin beginnen, een fiscale Genesis dus. In den beginne is er het feit. Zonder het feit is de fiscaliteit woest en ledig. Belastingheffing heeft feiten nodig om van abstract concreet te worden.

Goed dan, er is een feit: A betaalt B ultimo 2007 € 100.000. Dit enkele feit is nietszeggend. Als het niet meer om de hakken heeft dan dit, is het in elk geval geen belastbaar feit.

Wij hebben meer feiten nodig om het enkele feit fiscale betekenis te geven, bijvoorbeeld:

- A, de betaler van € 100.000, is een BV;
- B, de ontvanger van € 100.000, is de directeur-grotaandeelhouder van A;
- er is een arbeidsovereenkomst tussen A en B, op grond waarvan B recht heeft op maandelijks loon alsmede een eenmalige uitkering ultimo elk jaar;

*of*

- er is een besluit van de algemene vergadering van aandeelhouders van A om enig aandeelhouder B ultimo 2007 een dividend van € 100.000 te betalen.

Zo nietszeggend als het enkele feit is, zo veelzeggend is het als het met andere feiten wordt samengevat, het enkele feit aangevuld met andere feiten. In samenhang met deze andere feiten bepaalt het enkele feit mede de verschuldigde loonbelasting en inkomstenbelasting, of de verschuldigde dividendbelasting en inkomstenbelasting en bovendien ook de verschuldigde vennootschapsbelasting.

Afhankelijk van de verdere feiten die boven tafel komen is het niet-vermelden van het enkele feit in de aangifte ofwel heel verstandig, omdat het niet relevant is voor de belastingheffing, ofwel laakbaar, omdat het feit, gelet op de andere feiten, voor de belastingheffing van belang is. In het laatste geval kan het niet-vermelden van het feit en/of het achterhouden van de andere feiten tot sancties leiden: omkering bewijslast, een bestuurlijke boete of een strafsanctie, maar ook een civielrechtelijke actie met een fikse dwangsom versmaadt de fiscus niet.

De fiscus is afhankelijk van anderen om kennis te krijgen van zowel het enkele feit – de betaling van € 100.000 – als de feiten die het enkele feit betekenis geven: de relatie tussen A en B, de arbeidsverhouding, het besluit van de algemene vergadering van aandeelhouders, enzovoorts. Wie zijn het, die in dit zeer eenvoudige geval kennis hebben van het enkele feit en de feiten die het enkele feit betekenis geven en die de fiscus daarover zouden kunnen informeren? Wel, dat zijn A BV en B, de bank of de banken die betrokken zijn bij de betaling, degene die de betalingsopdracht gaf en degene die de betaling boekt, degene die de arbeidsovereenkomst heeft opgesteld, degene die het verslag van de algemene vergadering van aandeelhouders heeft gemaakt en ga zo maar door. Even zovele bronnen van informatie



over feiten, allemaal interessant voor de fiscus. Niet allemaal toegankelijk voor de fiscus overigens, maar dat is een ander verhaal.

In een zuiver nationale context is de situatie even *overzichtelijk* als *onevenwichtig*. Overzichtelijk is dat de wetgever de fiscus heeft uitgerust met effectieve informatievergaringsbevoegdheden. Door van die bevoegdheden gebruik te maken kan de fiscus verschillende van de zojuist genoemde bronnen van feitelijke informatie aftappen, zo nodig tégen de wil van de bron en tégen de wil van degene op wie de informatie betrekking heeft. De fiscus kan A BV of B uitnodigen aangifte te doen, kan van hen daar buitenom gegevens, inlichtingen en inzage van gegevensdragers vorderen, kan de bank om verstrekking van gegevens vragen, enzovoorts. Wie de gevraagde medewerking weigert, wachten sancties: boetes, straf, fiscale boete en de omkering en verzwaring van de bewijslast.

Tot zover de *overzichtelijkheid* van de informatievergaring in een zuiver nationale context. En dan nu de *onevenwichtigheid*. Gelet op de vérstrekkenheid van de informatievergaringsbevoegdheden van de fiscus en de sancties die zijn gesteld op het niet verlenen van medewerking aan de informatievergaring, zou men verwachten dat de belanghebbenden een adequate rechtsbescherming genieten.

*Een adequate rechtsbescherming wil zeggen dat de belanghebbenden tegen een vordering van de fiscus van gegevens, inlichtingen en inzage van gegevensdragers, alsmede tegen eventuele, daaraan gekoppelde handelingen van de fiscus, tijdig, dat wil zeggen: vooraf, rechtsmiddelen kunnen aanwenden.*

Een dergelijke rechtsbescherming ontbreekt echter geheel. Wel kan de wijze van informatievergaring in bepaalde gevallen door de fiscus achteraf, ter toetsing aan de rechter worden voorgelegd, maar in de gevallen waarover wij het vandaag hebben nauwelijks. Bovendien, wat is het nut van het dempen van de put als het kalf verdronken is?

Dus kiezen vele belanghebbenden, boven wier hoofd het zwaard van Damocles van de sancties van de fiscus hangt, eieren voor hun geld. Zij verlenen de gevorderde medewerking, ook al zijn zij volstrekt niet overtuigd van de rechtmatigheid van de vordering van de fiscus. Vervolgens beschikt de fiscus over de feiten waarnaar hij op zoek was en kan daarmee aan de slag gaan. De rol van de gegevensverstrekker is uitgespeeld. Totdat de fiscus opnieuw bij hem aanklopt.

In internationale context kan op de eerste ronde van de informatievergaring, die ik zojuist beschreven heb, een tweede ronde volgen. Die betreft de informatieverstrekking aan de fiscus van een andere staat. In deze tweede ronde zijn de hoofdrolspelers de belastingdiensten van de twee betrokken staten: de informatieverstrekkende staat en de informatieverkrijgende staat. Een bijrol kan er zijn voor de persoon die de informatie heeft verstrekt. Soms is die bijrol zelfs substantieel, met name wanneer de fiscus naar aanleiding van het verzoek om gegevens van een andere staat, informatie bij de betrokkene opvraagt of een onderzoek bij hem instelt.

In dit laatste geval moet, hoewel de tweede ronde – de informatieverstrekking over de grens – al begonnen is (door het verzoek van de andere staat), de eerste ronde – de informatievergaring – nog worden doorlopen. Over het gebrek aan rechtsbescherming in de eerste ronde heb ik het al gehad. Dat gebrek is er óók als de eerste ronde naar aanleiding van een verzoek om informatie van een andere staat plaatsvindt. Het is er zelfs in versterkte mate, zoals mevrouw Schenk ook al heeft gezegd, omdat zelfs de mogelijkheid ontbreekt om de rechtmatigheid van de informatievordering achteraf te laten toetsen.

Aan de rechtsbescherming in de tweede ronde is het voortreffelijke proefschrift van Tonny Schenk gewijd. Ik ben heel blij dat ik daaraan als paranimf mijn bijdrage heb kunnen leveren. Vandaag wil ik één aspect van de rechtsbescherming van de belastingplichtige bij internationale fiscale gegevensuitwisseling eruit lichten. Dat aspect is de samenhang tussen wat ik hiervoor de eerste en de tweede ronde heb genoemd.

Wie de rechtsbescherming pas in de tweede ronde laat beginnen, dus bij de verstrekking van informatie aan een andere staat, lijkt op de burgemeester van een dorpje, gelegen aan de oever van een meer, even voorbij een reusachtige waterval. Regelmatig werden naïevelingen en durfals in kano's en roeiboortjes, die te dicht bij de waterval kwamen, meegesleurd door het woeste water. De ongelukkigen spoelden bij het dorpje van de burgemeester aan. De burgemeester besloot vlakbij de waterval een net in en boven het water van de ene oever naar de andere te spannen. Hij deed dit aan de voet van de waterval. Toen een kritisch gemeenteraadslid voorstelde om het net te verplaatsen naar bovenaan de waterval, waar het ongelukken kon voorkomen, wees de burgemeester het gemeenteraadslid terecht. "Er spoelen geen ongelukkigen meer aan in het dorp" sprak hij. "Dus volstaat mijn maatregel en is er geen enkele behoefte aan een net bovenaan de waterval".

*Als er in de eerste ronde, bij de informatievergaring door de fiscus, een volwassen en sluitende rechtsbescherming zou zijn, zouden er in de tweede ronde, bij de verstrekking van de informatie over de grens, geen hoge eisen aan de rechtsbescherming hoeven te worden gesteld.*

De thans in de WIBB voorziene rechtsbescherming zou dan voor de tweede ronde ruimschoots voldoende zijn. Uiteraard is daarbij wel een voorwaarde dat de sluitende rechtsbescherming in de eerste ronde óók toepassing vindt als de eerste ronde – van de informatievergaring – lopende de tweede ronde – van de informatieverstrekking over de grens – wordt gestart. Nemen wij als voorbeeld het boekenonderzoek dat plaatsvindt naar aanleiding van een verzoek om inlichtingen uit een andere staat. Een adequate en volwassen rechtsbescherming in de eerste ronde houdt in dat ook in die situatie de betrokkene tegen de uitoefening van de informatievergarringsbevoegdheden in het boekenonderzoek in bezwaar en beroep kan komen. Dat is niet anders dan wanneer de informatievergaring in het boekenonderzoek zuiver en alleen ten behoeve van de Nederlandse belastingheffing plaatsvindt. De monniken zijn gelijk; daarom is er geen reden voor ongelijke kappen.

Het spannen van het rechtsbeschermingsnet bovenaan de informatiewaterval stuit op taai verzet van het ministerie van Financiën. Het departement loopt – zacht uitgedrukt – sowieso niet over van enthousiasme voor voorstellen ter verbetering van de rechtsbescherming tegen de informatievergaring door de fiscus. Het tegendeel is waar. Dat blijkt wel uit het kabinetstandpunt over het Initiatiefwetsvoorstel Rechtsbescherming met betrekking tot de administratieplicht en controlehandelingen van de fiscus, van de Tweede-Kamerleden Dezentjé Hamming-Bluemink en Tang<sup>1</sup>. En als het kabinet uiteindelijk nadenkt over de gevolgen die het aannemen van het initiatiefwetsvoorstel zou hebben voor de verstrekking van de inlichtingen over de grens, dan laat het, geheel in de lijn der verwachtingen, direct bezorgde geluiden horen. Op de vraag van Kamerleden over het verband tussen de toevoeging van een derde lid aan artikel 8 van de WIB en het initiatiefwetsvoorstel van Dezentjé Hamming en Tang, antwoordt de staatssecretaris, ik citeer<sup>1</sup>:

*"In het initiatiefwetsontwerp wordt een bezwaar- en beroepsmogelijkheid geïntroduceerd op het moment dat inlichtingen vergaard worden. Mocht dit wetsvoorstel door het parlement aanvaard worden, dan is het inderdaad zo dat deze bezwaar- en beroepsmogelijkheid ook bestaat in het geval de inspecteur inlichtingen vergaart ten behoeve van de internationale inlichtingenuitwisseling."*

Dat is een goede zaak, zou ik zeggen, maar niet aldus de staatssecretaris. Hij ziet veel beren op de weg, die ik, zeker na de interventie van de voorzitter, hier onbesproken wil laten; anders loop ik ver uit mijn spreektijd. Als klap op de vuurpijl merkt de staatssecretaris op dat de eventuele doorwerking van het initiatiefwetsontwerp naar de internationale

<sup>1</sup> Nota n.a.v. het Verslag Wetsontwerp OFM 2008, V-N 2007/60.2, blz. 37,38

inlichtingenuitwisseling op gespannen voet lijkt te staan met het Europese recht. Om die reden is het initiatiefwetsvoorstel voor advies voorgelegd aan de Europese Commissie.

Ik hoop dat de Europese Commissie het belang van een goede rechtsbescherming zwaar laat wegen. Het zou, volgens mij, niet zo mogen zijn dat het Europese recht het spannen van een rechtsbeschermingsnet bovenaan de informatiewaterval onmogelijk maakt. Ik heb er overigens goede hoop op, gelet op het beleid dat de Commissie op andere punten voert, dat de Commissie op dit punt een bredere blik heeft dan het kabinet<sup>2</sup>.

*(applaus)*

---

<sup>2</sup> Zo kent het douanerecht een open stelsel van rechtsmiddelen, omdat de communautaire wetgever zulks geboden acht ((art. 243, 245 CDW), terwijl het kabinet zich op nationaal vlak nog steeds het gesloten systeem van rechtsmiddelen verdedigt.

Mevrouw mr. S.C. de Geus

Mijnheer de Voorzitter, dames en heren. Ik wil vooraf even iets duidelijk maken. Ik heb wel een werkplek op het ministerie van Financiën maar ik werk voor de belastingdienst, namelijk voor het Centrum voor Proces en Productontwikkeling. Daar houden wij ons op het gebied van internationaal belastingrecht bezig met de implementatie van internationale en Europeesrechtelijke wet- en regelgeving en de verbetering van processen. Uiteraard hebben wij heel veel werk te doen.

Mijn weledelzeergeleerde collega Tonny Schenk, die ook voor BCPP werkt, heeft met haar mooie proefschrift de rechtsbescherming voor individuele belastingplichtigen in het kader van de internationale inlichtingenuitwisseling uitgebreid belicht. Het bestuur van uw vereniging heeft mij vanmiddag de gelegenheid gegeven om de internationale inlichtingenuitwisseling vanuit een andere invalshoek te benaderen, namelijk vanuit de taak van overheden om bescherming te bieden aan hun compliante belastingbetalers tegen het ontgaan van belastingheffing via grensoverschrijdende transacties door individuele belastingplichtigen.

Door de globalisering ondervinden overheden een toenemende behoefte aan administratieve samenwerking op fiscaal gebied. Zij dienen die samenwerking uiteraard zo effectief en efficiënt mogelijk vorm te geven. Daarbij is voor overheden in de eerste plaats van belang of er voldoende juridische basis is om tot optimale samenwerking over de landsgrenzen heen te kunnen komen. Maar zeker niet minder belangrijk is de vormgeving van die fiscaal administratieve samenwerking – door belastingadministraties - in de praktijk. In deze presentatie ga ik op beide elementen in.

### **Verruiming OESO en EU inlichtingenbepalingen**

Met betrekking tot de internationaalrechtelijke basis voor de fiscale gegevensuitwisseling heeft het afgelopen decennium een heel positieve ontwikkeling plaatsgevonden. Zo is de inlichtingenbepaling in het OESO-modelverdrag, waarop de meeste landen hun bilaterale belastingverdragen afstemmen, sterk verruimd. Een vergelijkbare verruiming van de Europese Bijstandsrichtlijn directe belastingen (77/799/EEG) heeft echter (nog) niet plaatsgevonden. Voor Nederland is dat een belangrijk aandachtspunt, want de effectiviteit van de internationale inlichtingenuitwisseling hangt in ons land vooral af van de bruikbaarheid van de EU-instrumenten voor inlichtingenuitwisseling. Ik schets enkele van de - in mijn ogen – als positief te duiden ontwikkelingen:

- In het OESO-model heeft een sterke uitbreiding van de zakelijke werkingssfeer van de inlichtingenuitwisseling plaatsgevonden. Sinds 2000 staat in de inlichtingenbepaling van het OESO-modelverdrag (artikel 26) dat inlichtingen kunnen worden uitgewisseld over alle soorten belastingen, en niet alleen meer, zoals voorheen, over de belastingen waarop de toedelingsbepalingen van een verdrag zien. Nederland heeft nog met veel landen verdragen die op oudere versies van het OESO-modelverdrag zijn gebaseerd. In dat geval kunnen in beginsel alleen gegevens over een belastingplichtige worden uitgewisseld die van belang zijn voor de nationale inkomsten- of vermogensbelastingheffing. Wel heeft Nederland inmiddels met vier landen een belastingverdrag weten te sluiten waarin voornoemde verruimde OESO-bepaling is opgenomen. Ook de Europese bijstandsinstrumenten hebben een bredere zakelijk werkingssfeer gekregen, zij het nog wel beperkter dan het OESO-modelverdrag. Hierbij kan een onderscheid worden aangebracht tussen het opvragen van informatie en het gebruik van uit de andere lidstaat verkregen informatie. Op basis van de EU instrumenten mag alleen informatie worden *opgevraagd* die van belang kan zijn voor

de belastingen over inkomen en vermogen, de BTW en Accijns. Het *gebruik* van de opgevraagde inlichtingen kan zich echter met toestemming van de verstreckende lidstaat uitstrekken tot veel meer belastingen en ook tot niet fiscale doeleinden, zoals inkomensafhankelijke overheidssubsidies. In Brussel wordt vermoedelijk binnenkort gesproken over een herijking van de Bijstandsrichtlijn voor directe belastingen. Hierbij zal Nederland naar verwachting inzetten op uitbreiding van het aantal belastingsoorten waarop de richtlijn toepassing vindt. Die richtlijn wordt misschien wel een verordening.

- Daarnaast is in de 2005-versie van de inlichtingenbepaling in het OESO-modelverdrag een inperking van de gronden om informatie te weigeren doorgevoerd. Dit vloeide voort uit de OESO-discussie over schadelijke belastingconcurrentie. Vorige versies van het OESO-modelverdrag gingen er nog van uit, dat landen konden weigeren informatie van banken en van zaakwaarnemers alsmede informatie over eigendomsbelangen te verstrekken met een beroep op hun nationale regelgeving of praktijk of de bescherming van bedrijfs- of beroepsgeheimen, zoals het fiscale bankgeheim. In de huidige versie van het OESO-modelverdrag is dat niet meer mogelijk. Nederland heeft nog geen reeds in werking getreden belastingverdragen waarin deze inperking is opgenomen. Wel heeft Nederland al een drietal fiscale informatie-uitwisselingsverdragen, waarin nog slechts een beperkt beroep op het zakengeheim kan worden gedaan. Onder de Bijstandsrichtlijn directe belastingen mag echter nog steeds informatie worden geweigerd met een beroep op beperkingen in nationale regelgeving of praktijk. Daarbij gaat het met name om beperkingen in de nationale mogelijkheden voor informatievergaring. Weigeren mag eveneens met een beroep op het zakengeheim, zoals het Belgische, Oostenrijkse en Luxemburgse fiscale bankgeheim, maar bijvoorbeeld ook het wettelijke verbod op verstrekking van gegevens over de aandeelhouders van bepaalde Luxemburgse holdings. Voor de Nederlandse belastingadministratie is het van belang dat de EU het OESO-voorbeeld volgt bij de herijking van de Bijstandsrichtlijn directe belastingen en dus ook de weigeringsgronden op dezelfde manier inperkt.
- Een andere ontwikkeling is dat er in de internationale regelgeving meer aandacht is gekomen voor methoden die afwijken van de klassieke vormen van inlichtingenuitwisseling. Deze bestaan uit de inlichtingenuitwisseling op verzoek, de spontane inlichtingenuitwisseling, waarbij belastingadministraties op eigen initiatief informatie verstrekken die zij van belang achten voor de belastingheffing in het andere land, en de automatische inlichtingenuitwisseling, waarbij periodiek massaal gegevens worden verstrekt over bepaalde categorieën inkomsten. Met name binnen de EU wordt het doen van gelijktijdige boekenonderzoeken gepromoot. Hierbij gaat het om fiscale controles door twee of meer belastingadministraties. Deze worden min of meer gelijktijdig uitgevoerd bij bedrijven aan weerszijden van de grens. Voorwaarde is uiteraard dat sprake is van een gezamenlijk fiscaal belang. Het instrument gelijktijdig boekenonderzoek wordt veelal gecombineerd met het instrument bijstand in persoon. Belastingambtenaren van het ene land werken dan mee aan het belastingonderzoek van het andere land. De ervaring is dat door het benutten van deze moderne vormen van inlichtingenuitwisseling de relevante informatie beter kan worden gedetecteerd en dat ook de resultaatsverantwoording verbetert.
- Daarnaast worden de EU lidstaten in de Bijstandsverordeningen BTW ((EG) nr. 1798/2003) en Accijns ((EG) nr. 2073/2004) aangespoord om meer rechtstreekse contacten tussen lokale en decentrale onderdelen van belastingadministraties mogelijk te maken. In de meeste landen verloopt de inlichtingenuitwisseling nu nog via centrale instanties. In Nederland zijn dat de FIOD-ECD, Team Internationaal, voor Directe

belastingen, het CLO voor de BTW en het Douane Informatiecentrum voor Douane en Accijns. Een aantal landen, waaronder ook Nederland, heeft echter reeds een voorzichtige start gemaakt met decentralisatie en regionalisatie.

- Wat ook relevant is: het aantal landen waarmee Nederland een juridische basis voor inlichtingenuitwisseling heeft is gegroeid naar circa 100. Nederland loopt voorop in het sluiten van zogeheten TIEA's (Tax Information Exchange Agreements) met landen die de OESO-standaarden voor transparantie en informatie-uitwisseling toepassen. Nederland heeft inmiddels met 3 coöperatieve (voormalige) belastingparadijzen verdragen voor informatie-uitwisseling op verzoek en dat aantal gaat waarschijnlijk nog toenemen.
- Niet onvermeld mag blijven de inwerkingtreding van de Europese Spaarrenterichtlijn in 2005 en de 12 Memorandums of Understanding (MoU's) inzake automatische inlichtingenuitwisseling die Nederland de laatste jaren is overeengekomen. Die MoU's zijn administratieve overeenkomsten tussen staten ter uitvoering van Europese regelgeving of verdragsbepalingen. Een dergelijk MoU kan het kader van de richtlijn of het verdrag niet te buiten gaan. Met name tussen EU-lidstaten wordt door MoU's een omvangrijke informatie-uitwisseling gefaciliteerd. Het gaat daarbij doorgaans om elektronische uitwisseling van bulkinformatie over bepaalde categorieën inkomsten, zoals loon en pensioen. De bulkinformatie die de belastingadministraties aan het buitenland verstrekken wordt zo veel mogelijk geput uit nationale fiscale databases. Hierdoor kan de informatievergaring idealiter snel, relatief gemakkelijk, goedkoop en zonder extra administratieve lasten voor belastingplichtigen of administratieplichtigen geschieden. Ook kan de uit het buitenland verkregen bulkinformatie worden gekoppeld aan de eigen nationale databases en risicoselectiesystemen. De MoU's worden gepubliceerd, althans in Nederland; een kennisgeving per individueel geval is niet vereist.

### **Europese inlichtingenuitwisseling**

Voor Nederland is de internationale inlichtingenuitwisseling voornamelijk Europese inlichtingenuitwisseling. Circa 90% van de internationale inlichtingenuitwisseling waarmee de Nederlandse Belastingdienst te maken heeft, vindt plaats met de andere 26 lidstaten van de Europese Unie. Het belang van fiscale inlichtingenuitwisseling voor het goed functioneren van de interne markt wordt vanuit Brussel sterk benadrukt. In de considerans van de Bijstandsrichtlijn directe belastingen uit 1977 is al aangegeven dat belastingfraude en belastingvlucht over de landsgrenzen der lidstaten, niet alleen leiden tot verlies van overheidsinkomsten en inbreuk maken op het beginsel van fiscale rechtvaardigheid, maar ook dat zij verstoringen kunnen veroorzaken in het kapitaalverkeer en in de concurrentievoorwaarden; dat zij dus van invloed zijn op de werking van de gemeenschappelijke markt. Meer recent heeft de Europese Commissie, waarop Hans zijn hoop heeft gevestigd, laten weten dat de informatieverstrekking aan de andere lidstaten ongestoord en direct behoort te kunnen geschieden. In lijn daarmee beschouwt de Commissie de Nederlandse kennisgevingsprocedure als onverenigbaar met de versterkte administratieve samenwerking zoals die is opgenomen in de BTW en Accijns Bijstandsverordeningen. Nederland is overigens een van de weinige EU-lidstaten die deze vorm van rechtsbescherming hanteert. Eveneens in lijn daarmee vindt in de communautaire regelgeving vergaande verkorting plaats van de termijnen waarbinnen inlichtingen dienen te worden verstrekt. In de BTW Bijstandsverordening is de termijn nu nog drie maanden maar die gaat naar één maand. Er is dan heel weinig tijd voor rechtsbeschermingsprocedures.

Bezien vanuit een ander perspectief, namelijk vanuit de jurisprudentie inzake de Europese verdragsvrijheden, lijkt het eveneens gewenst om tot een effectiever

Europeesrechtelijke basis voor fiscale samenwerking te komen. Het Hof van Justitie van de EG wijst het beroep van de lidstaten op fiscale informatie- en controleproblemen als rechtvaardigingsgrond voor het niet verlenen van een grensoverschrijdende faciliteit binnen de EU vrijwel categorisch af. Het Hof refereert dan aan de mogelijkheid de Europese Bijstandsrichtlijnen en -verordeningen in te zetten. Helaas biedt dit niet in alle gevallen soelaas. De Bijstandsrichtlijnen en -verordeningen kennen diverse begrenzings voor te verlenen bijstand. Ook halen de nationale informatievergaringsmogelijkheden van de lidstaten niet altijd een gelijk niveau van doeltreffendheid. Afgaande op de jurisprudentie van het Hof in bijvoorbeeld de ELISA-zaak<sup>3</sup> valt niet uit te sluiten, dat het Hof zich weinig gevoelig betoont voor tekortkomingen in de EU-bijstandsinstrumenten en de verschillen in nationale informatie- en controle-instrumenten van de lidstaten. Het Hof lijkt te vinden dat de lidstaten dat maar onderling moeten oplossen; de belastingplichtige mag daar niet de dupe van worden.

### **Praktische belemmeringen**

Hoewel er zeker vooruitgang is geboekt in de internationale regelgeving op het gebied van de inlichtingenuitwisseling, zijn er toch nog behoorlijk wat belemmeringen. Lang niet alle landen zijn bereid tot het aanvaarden van de OESO standaarden voor fiscale inlichtingenuitwisseling. Voorts krijgt het belang van toereikende nationale informatievergaringsmaatregelen voor het realiseren van effectieve internationale inlichtingenuitwisseling nog te weinig aandacht.

Daarnaast signaleren EU- en OESO-belastingadministraties nogal wat organisatorische en praktische belemmeringen om tot effectieve inlichtingenuitwisseling te komen. Dit komt enerzijds omdat de internationale inlichtingenuitwisseling nog een relatief jong proces is. Anderzijds wordt dit veroorzaakt doordat de effectiviteit van de inlichtingenuitwisseling mede afhankelijk is van het prestatieniveau van een ander land. Via het leren van elkaars best practices en via peer pressure of benchmarking, onderlinge druk en prestatievergelijking dus, binnen de EU en OESO proberen de belastingadministraties het eigen en elkaars prestatieniveau te verhogen. Een OESO-werkgroep waarin Nederland participeert, is bezig de belangrijkste organisatorische verbeterpunten in kaart te brengen. Ik noem er een aantal van:

- Meer aandacht creëren bij het management voor het wederzijdse bijstandsproces, met name bij het management van de lokale belastingkantoren. Vrijwel alle binnen- en buitenlandse collega's die zich met het wederzijdse bijstandsproces bezig houden hebben er moeite mee om wederzijdse bijstandsdoelstellingen op de prioriteitenlijst te krijgen. De concurrentie van andere op het binnenlandse proces gerichte doelstellingen is groot. Bovendien gaat in het doen van onderzoek ten behoeve van een andere staat kostbare tijd zitten, terwijl het rendement voor het eigen kantoor lastig zichtbaar valt te maken.
- Vermindering van het aantal schakels binnen de uitvoeringsketen die zich met de internationale inlichtingenuitwisseling bezighouden. De informatieverstrekking

---

<sup>3</sup> In de ELISA-zaak ging het om een Luxemburgse 1929-holding, genaamd ELISA, die in Frankrijk onroerende zaken bezat en door Frankrijk een belasting van 3% kreeg opgelegd over de marktwaarde van die onroerende zaken. Binnenlandse rechtspersonen waren vrijgesteld van deze belasting, mits zij informatie over aandeelhouders aan de Franse fiscus verstrekten. Frankrijk kon geen beroep doen op de Bijstandsrichtlijn omdat de benodigde aandeelhoudersinformatie volgens de Luxemburgse wetgeving niet voor belastingdoeleinden mocht worden ingewonnen. Het Hof vond desalniettemin de Franse maatregel disproportioneel omdat de informatie wel bij ELISA zelf zou kunnen worden opgevraagd. Als ELISA het bewijs niet zou leveren, zou de vrijstelling geweigerd kunnen worden. Dat geen contrainformatie zou kunnen worden verkregen via de Bijstandsrichtlijn achtte het Hof kennelijk niet van belang.

verloopt nu omwille van de kenbaarheid in de meeste landen via centrale bevoegde autoriteiten. Door te veel ambtelijke schakels tussen de verzoeker en de verstrekker van de inlichtingen neemt echter het risico op vertragingen en communicatiemissers toe.

- De tijdigheid van de inlichtingenuitwisseling wordt algemeen door de belastingadministraties als belangrijkste verbeterpunt genoemd. Een aantal landen is nationaal gebonden aan specifieke en relatief korte termijnen voor het uitvoeren van fiscale controles bij belastingplichtigen. Komt de informatie uit het buitenland pas na afloop van die termijnen dan is deze vaak niet meer bruikbaar. Landen die meer willen werken in de actualiteit, zoals de Scandinavische landen, maar ook Nederland, krijgen in een steeds vroeger stadium behoefte aan informatie, ook informatie uit het buitenland. Voor alle landen is het echter moeizaam om verzoeken om inlichtingen snel beantwoord te krijgen.
- Verder signaleren belastingadministraties ook het belang van het vergroten van de kennis en motivatie van de ambtenaren die de wederzijdse bijstand in de praktijk moeten vorm geven. Op dit moment wordt binnen belastingadministraties wereldwijd de wederzijdse bijstand nog te vaak gevoeld als een lastige onderbreking van het “gewone” werk.

### **Nederlandse verbeteracties**

Binnen Nederland hebben we recentelijk een aantal specifieke acties op touw gezet om de eerder gesignaleerde praktische belemmeringen enigszins het hoofd te bieden.

- Met onze buurlanden België en Duitsland lopen pilots waarbij de lokale ambtenaren aan beide zijden van de grens in staat zijn gesteld om rechtstreeks met elkaar inlichtingen uit te wisselen. Alle contacten met het buitenland hoeven dan dus niet meer, zoals voorheen gebruikelijk, via centrale bevoegde autoriteiten te lopen. Voor de rechtstreekse uitwisseling zijn hoogopgeleide lokale belastingambtenaren aangewezen die ervaring hebben met wederzijdse bijstand en bovendien gemonitord en ondersteund worden door het centrale niveau. Met deze rechtstreekse grensoverschrijdende inlichtingenuitwisseling verwacht Nederland veel vliegen in één klap te slaan. Het persoonlijke element lijkt zeer belangrijk voor geslaagde inlichtingenuitwisseling. Dit doet de motivatie en het enthousiasme voor het wederzijdse bijstandsproces in de regio's groeien. De vertraging die uitwisseling via de centrale instanties oplevert valt weg en de directe contacten bevorderen dat sneller wordt uitgewisseld. Verder is de verwachting dat het aantal uitwisselingen toeneemt en vooral dat er meer gericht wordt uitgewisseld. Door rechtstreeks overleg tussen controleambtenaren aan beide zijden van de grens kan men elkaars informatiebehoefte beter peilen. Bovendien neemt de kennis van elkaars rechtssystemen en procedures toe, waardoor uitwisseling van minder goed bruikbare informatie en procedurefouten kunnen worden voorkomen. Daarnaast mag er van worden uitgegaan dat door de persoonlijke relaties het geven van meer en gericht feedback zal toenemen. Een “bijvangst” van meer directe contacten tussen experts aan beide kanten van de grens lijkt ook te zijn, dat sneller situaties worden onderkend die tot overlegprocedures over verdragsuitleg zouden kunnen leiden en dat tijdig maatregelen worden getroffen om dat te voorkomen. Onlangs is de pilot gelijktijdige boekenonderzoeken die met België is uitgevoerd in de grensregio's met succes afgesloten. De reacties van betrokken belastingplichtigen waren niet negatief; ze vonden deze directe samenwerking van Nederland en België op hun dossier eigenlijk heel normaal. Nederland hoopt de pilots te kunnen omzetten in structurele regelingen.



- Daarnaast streven wij natuurlijk altijd naar de kwaliteit en de effectiviteit te verhogen, bijvoorbeeld door te werken met expertisegroepen die de lokale controleambtenaren bijstaan of aansturen bij het uitvoeren van de internationale inlichtingenuitwisseling. Zo heeft de Kennisgroep Vaktechniek controle een internationale sector die landelijk gelijktijdige boekenonderzoeken coördineert en monitort. Mede hierdoor is het aantal gelijktijdige boekenonderzoeken dat Nederland uitvoert in korte tijd vertienvoudigd. Verder is er een apart bureau voor de aanpak van BTW-fraude, waaronder carrouselfraude.
- Ook zal bij de regiokantoren het nut van internationale inlichtingenuitwisseling meer worden gepromoot. Het vak wederzijdse bijstand wordt in de basisopleidingen van de Belastingdienst gere-introduceerd. Daarnaast is het doel de positie van de contactpersoon wederzijdse bijstand in de regio's te versterken en het lokale management meer te betrekken bij en aan te spreken op hun verantwoordelijkheid voor het wederzijdse bijstandsproces.

### **Toekomstige ontwikkelingen**

Ten slotte wil ik nog even wat toekomstige ontwikkelingen benoemen.

- De verwachting is dat in de komende periode de intensieve rechtstreekse samenwerking aan de grens met België en Duitsland verder zal worden uitgebouwd. Op langere termijn kan wellicht ook met andere EU-lidstaten rechtstreekse samenwerking tussen lokale ambtenaren worden afgesproken.
- Nederland is voornemens de bestaande MoU's inzake automatische inlichtingenuitwisseling met de MoU-partners te evalueren. Hierbij zal Nederland het voortouw nemen om te komen tot flexibilisering van de MoU's. De huidige MoU's gaan nog uit van afspraken over uitwisseling van vaststaande stromen, die voor beide landen gelijk zijn. De informatiebehoefte kan echter voor de twee overeenkomstsluitende landen heel verschillend liggen. Nederland wil de MoU's hierop aanpassen. Het streven is de MoU's ook bruikbaar te maken voor de ondersteuning van de jaarlijks wisselende landelijke toezichtsacties.
- Op termijn voorzie ik een sterkere koppeling tussen de ontvangst van fiscale inlichtingen uit het buitenland en het toezicht vooraf alsmede de vooringevulde aangifte. Het element tijdigheid in de inlichtingenuitwisseling zal steeds belangrijker worden.
- Ten slotte voorzie ik een herziening van de Wet op de internationale bijstandsverlening (de WIBB) in het kader van de door de staatssecretaris reeds aangekondigde herijking van de AWR. Hierbij zal ongetwijfeld ook de aan de internationale inlichtingenuitwisseling gerelateerde rechtsbescherming in de gedachtevorming worden betrokken. Voor mij is het te prematuur om daar nu op in te gaan maar ik weet zeker, dat de volgende sprekers deze terughoudendheid ruimschoots zullen compenseren.

*(Applaus)*

*Mr. M.P.M. van de Ven*

Dames en heren!. Wij hebben zojuist gehoord dat het goed gaat met de inlichtingenuitwisseling. Alle ogen zijn volgens mevrouw De Geus gericht op het vergroten van de inlichtingenuitwisseling met andere staten. Daarvoor hoorden wij de heer Van Leijenhorst, die met twee vangnetten aanschouwelijk maakte dat de bescherming van de belastingplichtige als informatieleverancier niet helemaal perfect is. Ik zou niet graag van de Niagarawaterval naar beneden vallen met uitsluitend een vangnet onderaan.

Mevrouw Schenk heeft een inleiding gehouden over haar proefschrift. Ik heb twee stellingen opgemaakt. Daaraan voorafgaand wil ik een kleine laudatie uitspreken. Het proefschrift van mevrouw Schenk onderzoekt de rechtsbescherming van de belastingplichtige of inhoudingsplichtige die fiscale informatie verstrekt ("informatieleverancier" is) ten behoeve van de gegevensuitwisseling door Nederland met een buitenlandse autoriteit. Haar onderzoek beschrijft en analyseert in den brede de internationale instrumenten, de nationale wetgeving over de internationale fiscale gegevensuitwisseling en hun wisselwerking.

Dakpansgewijs, dat wil zeggen met een korte samenvatting aan het begin van een hoofdstuk van haar proefschrift van het verhandelde in het voorgaande hoofdstuk en een aankondiging van het onderzoeksterrein in dat hoofdstuk, graast mevrouw Schenk de rechtsbescherming van de belastingplichtige over tien hoofdstukken minutieus af. Het proefschrift verdient alle lof. Het proefschrift maakt het vanwege zijn compleetheid niet gemakkelijk om nog braakliggende terreinen te ontdekken.

In het begin van de jaren '90 van de vorige eeuw had ik op het ministerie van Financiën mijn eerste overleg met mevrouw Schenk over een concrete casus van fiscale informatie-uitwisseling op verzoek van de Franse bevoegde autoriteit. In onze discussie riep mevrouw Schenk op enig moment uit waarom de belastingplichtige wiens belangen ik verdedigde eigenlijk wel bezwaar kon hebben tegen die fiscale informatie-uitwisseling met Frankrijk! Met deze hartenkreet verstrekte mevrouw Schenk mij haar visie op de rechtsbescherming van de belastingplichtige.

Sedert dat eerste overleg met mevrouw Schenk zijn vele jaren verstreken. Het verheugt mij dat de hartenkreet van toen heeft geleid tot dit voortreffelijke proefschrift over de rechtsbescherming van Nederlandse contribuabelen. Ik hoop dat hartenkreten van velen mogen leiden tot zulke doortimmerde proefschriften. Haar proefschrift over aspecten van rechtsbescherming bij de internationale fiscale informatie-uitwisseling draagt mijns inziens in betekenende mate bij tot een begrip over deze vorm van gegevensuitwisseling met het buitenland.

Kort en bondig: ik kan mij eigenlijk wel vinden in de conclusies van mevrouw Schenk in hoofdstuk 11 van haar proefschrift. Afgezien van eventuele "uitglijers" bij de feitelijke fiscale informatieverstrekking aan en door het buitenland, meen ik dat over de jaren voor de belastingadministratie een redelijk robuust stelsel van internationale fiscale gegevensuitwisseling is gegroeid.

Mijn eigen ervaringen in de belastingadviespraktijk met deze thematiek hebben mij doen beseffen dat internationale fiscale gegevensuitwisseling in het concrete geval door de individuele belastingplichtige (inhoudingsplichtige) misschien wel als bedreigend wordt ervaren, maar dat de feitelijke internationale fiscale gegevensuitwisseling geregeld zorgvuldig tot stand lijkt te komen. Deze vaststelling brengt de vraag met zich of ik nog meen een bijdrage te kunnen leveren aan dit debat. Ik heb mij zorgvuldig op die vraag beraden. Als resultaat heb ik twee stellingen: over (1) het rechtsfilosofische aspect van het axioma van een noodzaak voor de Belastingdienst tot geheimhouding van fiscale informatie, en (2) de

kwantitatieve en kwalitatieve aspecten van de internationale fiscale gegevensuitwisseling aan Nederland voor de rechtsbescherming van de belastingplichtige.

Vooraf vraag ik er begrip voor dat mijn toelichtingen uitsluitend bestemd zijn "pour besoin" van debat. Mijn opmerkingen zijn zeker niet gericht tegen individuele ambtenaren, de belastingadministratie, of zelfs gericht tegen de staat. Als oud-belastinginspecteur meen ik dat een belastingdienst die mee oploopt met de maatschappelijke ontwikkelingen, ook op het terrein van de internationale gegevensuitwisseling, een noodzakelijke component is om een goed evenwicht in de samenleving te bewaken. Met deze uitdrukkelijke kanttekening wil ik nu overgaan op mijn stellingen en mijn toelichting. Ik heb nog een derde stelling, maar of ik die aan de orde stel laat ik afhangen van de spreektijd.

**Stelling 1** De geheimhoudingsplicht voor de belastingadministratie op grond van artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen brengt met zich dat de rechtsbescherming van de belastingplichtige op het vlak van de internationale fiscale gegevensuitwisseling mankeert vanwege de gecompliceerdheid van de procedure. Waar ik uiteindelijk naartoe wil is simpelweg naar afschaffing van artikel 67 AWR.

**Toelichting stelling 1** Hoofdstuk 2 van het proefschrift van mevrouw Schenk geeft een beschrijving van de ontwikkeling in de rechtsbescherming van de burger. Dat is een belangrijk onderdeel van haar proefschrift. De ontwikkeling van onze rechtstaat wordt kort beschreven vanaf het Ancien Régime, via de liberale rechtstaat in de 17<sup>e</sup> en 18<sup>e</sup> eeuw, naar een ideaal voor de hedendaagse democratische rechtstaat met open normen zoals "zorgvuldigheid in het maatschappelijk verkeer", billijkheid en redelijkheid. Een nieuwe ontwikkeling van de afgelopen twintig/dertig jaar is de informatiestroom waartoe de informatietechnologie de mogelijkheid biedt. Voor het doel van haar onderzoek maakt mevrouw Schenk een onderscheid tussen symmetrische ("horizontale") en asymmetrische ("verticale") rechtsbetrekkingen voor belastingplichtigen en de overheid. Zij concludeert dat de fiscale rechtsbetrekking tussen belastingplichtige en overheid asymmetrisch van aard is. In dit geval spreek ik over de overheid en niet over de staat. De overheid staat ergens boven je. Haar constatering is leidend voor het vervolg van haar onderzoek over de reikwijdte van de rechtsbescherming bij internationale fiscale gegevensuitwisseling.

Ik mis in deze keuze een verklaring voor de handhaving van de geheimhoudingsplicht in artikel 67 AWR. Ik mag dat als volgt toelichten. In een liberale rechtstaat mag een burger zijn individuele belangen nastreven onder een quasi "contrat social" met de gemeenschap waarin hij leeft. De collectiviteit heeft binnen redelijke grenzen rekening te houden met dit individualisme, zolang maar niet sprake is van extreem individualisme (egoïsme). De overheid heeft in beginsel een faciliterende taak ten behoeve van de collectiviteit van burgers. Op een aantal terreinen van publiek of openbaar belang, zoals gezondheidszorg, onderwijs en veiligheid heeft de overheid het primaat. Mijn waarneming is dat de overheid in de afgelopen 30 jaren zich nagenoeg de gehele collectiviteit heeft toegeëigend via een juridisering van de samenleving. De staat zegt: wij regelen alles voor jou, maar dat betekent wel dat je alle normen en waarden accepteert.

Het beroep op de geheimhouding van artikel 67 van de belastingadministratie is nu een instrument geworden om het gezag van de overheid over de burger verder te vestigen. Deze geheimhouding is een relict uit de liberale rechtstaat, dat echter niet langer het individuele belang van de burger dient, maar het belang van de overheid. Gelet op bijvoorbeeld het onderwerp openbaarheid van bestuurdersbeloningen in het kader van corporate governance, vind ik de speciale opdracht tot geheimhouding aan de belastingadministratie in artikel 67 AWR niet langer van deze tijd. Iedere ambtenaar heeft op zichzelf al een geheimhoudingsplicht. Ik heb als belastingadviseur ook een geheimhoudingsplicht. Als tweede voorbeeld noem ik horizontaal toezicht, dat uitgaat van

openheid over de uitwisseling van gegevens en het niet achterhouden van relevante informatie door belastingplichtige ondernemingen. Voor de rechtsbescherming van de belastingplichtige is existentieel, zo meen ik, dat de kennisgevingprocedure van artikel 5, lid 4 Wet op de internationale bijstandverlening bij de heffing van belastingen (WIBB) niet langer een tiendagenklucht is. Je hebt tien dagen de tijd om een voorlopige voorziening te vragen, maar de belanghebbende zit in het buitenland. Je bent niet direct uitgenodigd om je de wrok van die staat op de hals te halen. Door Nederland uit het buitenland ontvangen fiscale informatie dient, als tegenpool, onverwijld te worden uitgewisseld met de belastingplichtige waarop de uitgewisselde informatie betrekking heeft. Hij mag het niet vijf jaar na dato horen, op 31 december, als nog een navorderingsaanslag volgt, als dat tegenwoordig nog mogelijk is. Dus van asymmetrische naar meer symmetrische rechtsverhoudingen tussen belastingplichtige en overheid in het kader van zijn rechtsbescherming. Hij moet niet dan pas horen dat er nog informatie was uitgewisseld.

Mijn conclusie voor dit debat is dat met het wegvallen van de geheimhoudingsplicht van artikel 67 AWR de internationale fiscale gegevensuitwisseling verbluffend eenvoudig zou kunnen worden. Zoals de Belastingdienst openlijk met vele instanties in Nederland fiscale gegevens uitwisselt (vide artikel 43c Uitvoeringsregeling AWR), zou zij die gegevens ook openlijk kunnen uitwisselen met andere staten op basis van de bestaande en nieuwe internationale instrumenten. Schaf artikel 67 maar af. In Nederland verspreidt de fiscus ook informatie waarmee de belastingplichtige ex post wordt geconfronteerd. Waarom zou dat internationaal anders moeten zijn? 90% van de informatie wordt uitgewisseld binnen de EU.

**Stelling 2** De beschikbare kwantitatieve informatie over de internationale fiscale gegevensuitwisseling aan de Nederlandse bevoegde autoriteit is voor de bulk controletechnisch van belang en voor het overige, voor op verzoek ontvangen informatie, in het incidentele geval in beginsel niet kenbaar voor de belastingplichtige. Het gebrek aan kwalitatieve informatie ten aanzien van informatie die op verzoek aan Nederland wordt uitgewisseld, benadrukt dat een kosten/batenanalyse voor deze vorm van fiscale gegevensuitwisseling niet mogelijk is.

**Toelichting stelling 2** Eigenlijk is niet duidelijk wat de kwaliteit is van de uitgewisselde informatie, terwijl wij beperkt op de hoogte zijn van de kwantiteit. Het proefschrift van mevrouw Schenk richt zich op de rechtsbescherming van de belastingplichtige informatieleverancier, dus de belastingplichtige of inhoudingsplichtige in het land (Nederland) dat de fiscale informatie internationaal uitwisselt. Die afbakening van het onderzoeksterrein hoeft niet automatisch met zich te brengen dat het onderzoek zich ook uitstrekt tot kwantitatieve en/of kwalitatieve aspecten van de internationale gegevensuitwisseling door Nederland of door andere landen aan Nederland. Als praktijkfiscalist én burger voel ik wel een behoefte aan feitenmateriaal om een kosten/batenanalyse van de internationale fiscale gegevensuitwisseling mogelijk te maken.

Het jaarlijkse Beheersverslag van de Belastingdienst verstrekt informatie over de internationale fiscale gegevensuitwisseling. Het Beheersverslag, paragraaf 3.9 (Internationale samenwerking) van april 2008 geeft de volgende informatie. De uitwisseling van gegevens op grond van de EU spaarrenterichtlijn is, ook weer in 2007, de omvangrijkste stroom binnen de geautomatiseerde internationale gegevensuitwisseling. In het kader van deze richtlijn werden 165.000 gegevens over rentebetalingen aan Nederland verstrekt. Het totaal van de geautomatiseerd internationaal uitgewisselde gegevens (bij voorbeeld: pensioenen, lijfrenten) die door Nederland werden ontvangen, komt op 451.000. Het belang van de automatische gegevensuitwisseling is beperkt tot controle. Ik meen dan ook dat de belastingplichtige IB-ondernemer die rente ontvangen op een bankrekening in een EU- of OESO-lidstaat en niet in zijn Nederlandse aangifte rapporteert, "verschoonbaar dom" heeft gehandeld. Hij moet een

briefje van de belastingadministratie krijgen waarin staat dat zij op basis van de informatie-uitwisseling met Duitsland heeft vernomen dat hij rente heeft ontvangen, die hij niet heeft opgegeven in zijn jaarrekening. De belastingadministratie schrijft verder dat zij dat heeft gecorrigeerd, maar ervan uitgaat dat hij verder wel compliant is en daarom geen boete heeft opgelegd. Zij gaat er wel van uit dat hij het het volgend jaar netjes doet.

Het Beheersverslag geeft verder aan dat het buitenland op verzoek van Nederland in 2007 in 2.844 gevallen incidenteel inlichtingen verstrekke. Daarbij verstrekt het Beheersverslag geen informatie over de aard van de uitgewisselde informatie, het belastingmiddel, of het financiële belang van de gegevensuitwisseling. Ik stel dan ook vast dat een parlementaire controle op de internationale fiscale gegevensuitwisseling en de rechtsbescherming van de Nederlandse belastingplichtige niet mogelijk is, zodat kwalitatief geen kosten/batenanalyse kan worden gemaakt.

Het Beheersverslag 2007 vermeldt overigens geen gevallen van spontane informatie-uitwisseling aan of door Nederland.

Ik wil mijn bijdrage aan dit debat graag beëindigen met een internationale noot. Voor de praktijk van de internationale fiscale gegevensuitwisseling geldt ook de spreuk van Gustav Mahler:

*Das Wichtigste in der Musik  
Steht nicht in den Noten.*

Ik wens de Nederlandse bevoegde autoriteit voor de internationale fiscale gegevensuitwisseling een bedachtzaam handelen toe in het kader van de rechtsbescherming van haar belastingplichtigen.

*De voorzitter mr. J.W. van den Berge:* Wij zijn toch nog nieuwsgierig naar uw derde stelling.

*Mr. M.P.M. van de Ven:* **Stelling 3**

De suggestie van mevrouw Schenk in haar proefschrift dat OESO-staten de mutual agreement procedure zouden kunnen gebruiken om de geheimhouding door de ontvangende staat van uitgewisselde fiscale informatie te borgen, lijkt kansloos vanwege het feit dat de informatieleverancier (belastingplichtige in de informatieverstrekkeende staat) geen partij is bij een dergelijke procedure.

**Toelichting stelling 3**

De mutual agreement procedure van artikel 25 van het OESO-Model Belastingverdrag betreft overleg tussen staten, partij bij een belastingverdrag, naar aanleiding van een daartoe strekkend verzoek van een belastingplichtige over belastingheffing in één of beide staten die naar het oordeel van die belastingplichtige niet in overeenstemming is met de bepalingen van het belastingverdrag. De belastingplichtige is wel belanghebbende maar geen partij bij de procedure voor onderling overleg. Voorbeeld is de zogenoemde 'lijntjesrijder', dat wil zeggen de in Nederland binnenlands belastingplichtige bloemenboer die op zaterdag op Duitse markten vanuit zijn bloemenwagen bloemen verkoopt aan Duitse klanten. De Duitse fiscus betreft deze lijntjesrijder nog al eens in de Duitse belastingheffing op grond van het standpunt dat met deze geregelde bloemenverkoop sprake is van een vaste inrichting in Duitsland waarmee in Duitsland belastbare winst wordt behaald.

De uitkomst van een mutual agreement procedure is geregeld dat staten in goed onderling overleg, minder diplomatiek ook wel eens aangeduid met 'koehandel', de heffingsbevoegdheid simpelweg verdelen. De belastingplichtige wordt vervolgens geïnformeerd over de uitkomst van de mutual agreement procedure.

Een tweede argument van andere aard is dat mutual agreement procedures zich voortslepen in de tijd. Zij duren soms wel tientallen jaren.

*Mr.dr. G.J.M.E. de Bont:*

Voorzitter, dames en heren. De heer Van de Ven heeft een geschil tussen een belastingplichtige en de Nederlandse belastingdienst uit 1990 gememoreerd. Ik begrijp dat de heer Van de Ven optrad voor de gemachtigde van de Franse belastingplichtige, die werd onderzocht in Frankrijk, en dat mevrouw Schenk toen aan hem heeft gevraagd wat hij eigenlijk kwam doen.

*Mr. M.P.M. van de Ven:* Ik sprak voor de Nederlandse belastingplichtige. Hij was de informatieleverancier.

*Mr.dr. G.J.M.E. de Bont:* Dat verknoeit mijn intro. Ik wilde het juist hebben over de onderzochte belastingplichtige.

Als in tijden van crimefighting, terrorismebestrijding en financiële turbulentie iemand een prachtig proefschrift schrijft over een onderwerp als rechtsbescherming op een gebied waarop rechtsbescherming die naam eigenlijk niet mag dragen en je cliënten die iets willen tegenhouden moet ontmoedigen het te doen omdat het toch nooit lukt, een rechtsfilosofisch proefschrift waarin dan ook nog eens wordt aangetoond dat die rechtsbescherming een uitvloeisel is van de publiekrechtelijke rechtsplicht van de overheid, wil ik daarover helemaal niet in debat gaan. Dan houdt het voor mij op. Ik had echter al ja gezegd en ik moest dus wat. Toen kwam ik op de vraag: voor wie geldt die rechtsbescherming. Mevrouw Schenk heeft daarover al een prachtig artikel geschreven in 1996. Voor wie geldt die rechtsbescherming? Wij kunnen burgers rechtsbescherming bieden en zeggen dat zij bezwaar kunnen aantekenen maar dat zij dat bezwaarschrift persoonlijk op een kantoortje diep in Groenland moeten aanbieden maar dan houdt die rechtsbescherming wel op. Rechtsbescherming moet efficiënt zijn, an effective remedy. Ik vraag mij dus af of de rechtsbescherming zoals die wordt gepromoot in de dissertatie wordt gegeven aan de meest geëigende.

Het proefschrift heet *Internationale fiscale gegevensuitwisseling en de rechtsbescherming van de belastingplichtige*. Het gaat mij nu juist om het woordje *de*. Dat vind ik het mooiste woord in de titel van het proefschrift. Rechtsbescherming moet op het rechtssubject toegesneden worden en worden afgewogen in het kader van rechtszekerheid en doelmatigheid. Dat klopt allemaal. Over welke belastingplichtige hebben wij het hier echter? Hebben wij het over de belastingplichtige die informatie moet leveren, dus de belastingplichtige in het verstreckende land, of bieden wij de rechtsbescherming aan de onderzochte, de gecontroleerde belastingplichtige? Nastrevenwaardig is het beantwoorden van de laatste vraag van mevrouw Schenk in haar dissertatie (blz. 268): hoe zou die rechtsbescherming in de praktijk kunnen plaatsvinden. Op basis van die vraag schetst zij in hoofdstuk 8 de “contouren voor een systeem van rechtsbescherming”. Vervolgens wordt dit systeem tot mijn schrik danig ingeperkt (blz. 268). De rechtsbescherming wordt afgestemd op het “*meest essentiële rechtsgevolg dat de uitwisseling van inlichtingen voor belastingplichtigen heeft, namelijk de inbreuk op zijn informationele positie*”. Als gevolg van de aangebrachte restricties is dan vervolgens het uiteindelijke doel van het proefschrift “*het ‘ontwerpen’ van een gegevensverwerkingsrecht*”. Naar het oordeel van mevrouw Schenk ligt de kern van het belang van de bij de uitwisseling van inlichtingen betrokken belastingplichtige “*in het risico dat gegevens die van hem afkomstig zijn en dus mede op hem betrekking hebben, door een andere belastingdienst niet ‘behoorlijk’ worden geheimgehouden, of onrechtmatig worden gebruikt, of dat zij niet correct zijn overgenomen of weergegeven*”. Allemaal belangen van de informatie verstreckende belastingplichtige!

Dat hier de kern zou liggen van de rechtsbescherming bij internationale gegevensuitwisseling waag ik te betwijfelen. Dat moet wel, want anders hebben wij geen

debat. Om de redenering van mevrouw Schenk te kunnen volgen dienen wij dan weer terug te gaan naar hoofdstuk 7. Ik heb enorm zitten bladeren in het boek. Ik ben begonnen bij hoofdstuk 8, dat leek mij het interessantst. Vervolgens ben ik weer teruggegaan naar hoofdstuk 7. Uiteindelijk belandde ik in hoofdstuk 2, over de rechtsbetrekking, maar daarover straks meer. Par. 7.2 van het proefschrift heeft als titel: Positie van belastingplichtigen bij de uitwisseling van inlichtingen. U hoort het goed: het woordje “de” ontbreekt en er staat in algemene termen: belastingplichtigen. Toch gaat ook dat hoofdstuk nagenoeg alleen over belastingplichtigen die informatie verstrekken, informatie die op hen betrekking kan hebben. Dat stelt mij wat teleur. Ik moest toen terug naar de fiscale rechtsbetrekking. Ik weet welke promotoren mevrouw Schenk heeft gehad. Prof. Gribnau en prof. Happé hebben het naar ik aanneem dagelijks met elkaar over de fiscale rechtsbetrekkingen, dus ik denk dat zij hun ideeën mevrouw Schenk als het ware met de paplepel hebben ingegoten. Op blz. 260 in par. 7.5 is het volgende te lezen, mijns inziens de meest crue uitspraak die in het boek te vinden is:

*"De verstreckende staat heeft met belastingplichtigen in de andere staat geen fiscale rechtsbetrekking. Integendeel hij verstrekt de inlichtingen juist om de andere staat bij te staan in het vormgeven van diens fiscale rechtsbetrekking met zijn belastingplichtigen."*

Op blz. 407 herhaalt mevrouw Schenk dit:

*"Bij de bescherming van de fiscale belangen van een (rechts)persoon in zijn hoedanigheid van belastingplichtige in een andere staat heeft de verstreckende staat geen rol."*

Dat is te absoluut, vind ik. Het wordt later ook wel een beetje teruggenomen. In een debat is het wel toegestaan een uit het leven gegrepen voorbeeld aan te halen. Het is een casus waarbij ik zelf betrokken ben geweest. Uit een voormalig Oostblokland, met de facto geen democratie, komt van de douane een verzoek om gegevens bij een Nederlandse vennootschap te halen. Er blijkt echter geen internationale regeling te zijn. De Nederlandse douaneambtenaar wordt gewezen op de afwezigheid van een internationale rechtsgrondslag. Hij doet nog een poging en merkt op dat hij ook op basis van nationale bevoegdheden een controle kan uitvoeren. Onder verwijzing naar het verbod op détournement de pouvoir druipt hij af en hij is nooit meer teruggezien. Na een jaar komt er een verzoek van de inspecteur uit het Oostblokland, hetzelfde Oostblokland en hetzelfde verzoek maar nu op basis van de directe belastingen. Daarvoor was natuurlijk wel een rechtsgrond te vinden. De achtergrond van het verzoek werd duidelijk gemaakt door de belastingplichtige in dat Oostblokland, de onderzochte belastingplichtige zozeggd. Die belastingplichtige bleek in een hard concurrentiegevecht verzeild te zijn geraakt met een voormalig staatsbedrijf, dat inmiddels door een stel oud-KGB'ers was overgenomen. Die voormalige KGB-agenten hadden vriendjes, oud-collega's bij het ministerie van financiën. Deze waren nu met een stortvloed van informatieverzoeken aan vele landen aan het pogen zoveel mogelijk informatie te vergaren over hun concurrent.

Waarom zou in dit geval slechts een rechtsbetrekking bestaan tussen de in Nederland gevestigde informatieverstreckende vennootschap en Nederland en niet tussen Nederland en de in het Oostblokland gevestigde onderzochte vennootschap? Als Nederlandse autoriteiten meewerken aan de informatieverstrecking waarvan zij weten of kunnen vermoeden dat die uiteindelijk schadelijk zal zijn voor de onderzochte vennootschap, zou Nederland toch rekening moeten (kunnen) houden met de belangen van die vennootschap! Dat creëert toch een rechtsbetrekking! Als die horde wordt genomen, is toch ook een bepaalde mate van rechtsbescherming voor de in het buitenland gevestigde onderzochte vennootschap noodzakelijk om een rechtmatige invulling van de rechtsbetrekking te kunnen afdwingen!

Overigens schetst mevrouw Schenk in haar boek ook wel een aantal situaties die het beeld van een volledig gebrek aan rechtsbetrekking lijken te nuanceren. Er is naar haar



overtuiging wel sprake van een indirecte en algemene verplichting tot afweging van belangen van belastingplichtigen in de andere staat *"in die gevallen waarin er redenen aanwezig zijn om aan te nemen dat"*:

- door die staat te verstrekken gegevens zouden worden gebruikt voor belastingheffing die niet overeenkomstig het verdrag is;
- er een gebrek is aan integriteit bij het overheidsapparaat;
- zaken als een behoorlijke bezwaar- of beroepsprocedure in de andere staat ontbreekt;
- sprake is van willekeur of disproportionaliteit in de sancties die uit de verstrekking van de gevraagde gegevens kunnen voortvloeien.

Daar zien wij gelukkig iets van een nuancering van dat eerste, een beetje hardnekkige standpunt

In dergelijke gevallen zou sprake moeten zijn van een indirecte en algemene verplichting tot een belangenafweging. Is er dan sprake van een rechtsbetrekking? Het is eigenlijk de kern van de rechtsbescherming. Zelf schrijft mevrouw Schenk dat dit *"weliswaar een fiscale rechtsbetrekking veronderstelt, maar op zich niet kan worden gezien als een fiscaal belang."* Dan word ik een beetje diffuus. Ik moet daar niet vanuit de onderbuik iets over zeggen. Misschien kunnen andere rechtsgeleerden er straks wel iets over zeggen.

De vraag rijst vervolgens wat onder de rechtsbetrekking moet worden verstaan. Het proefschrift is zo doorwrocht dat ook daaraan aandacht wordt besteed. Aan de paragraaf over de bestuursrechtelijke en fiscale rechtsbetrekking is op te maken dat deze zijn gedefinieerd voor de situatie van de burger en de overheid die onderdeel uitmaken van één rechtsorde. Zo staat bij de bestuurlijke rechtsorde centraal dat de burger zich niet kan onttrekken aan de besluiten van de overheid. Deze juridische asymmetrie wordt vervolgens zo goed als het kan gecompenseerd door de rechtsbeginselen, waarbij centraal lijkt te staan *the right of a person to be treated as an equal*.

Hoe zit het nu wanneer de overheid de positie van de onderdaan van een andere staat substantieel beïnvloedt? Is er in die situatie een rechtsbetrekking? Zoals de rechtsbetrekking in de dissertatie wordt gedifferentieerd is dat niet het geval. De onderdaan behoort niet tot de Nederlandse rechtsorde en is niet onderworpen aan de rechtsmacht van Nederland. Ik kan mij echter niet voorstellen dat in dergelijke gevallen geen rechtsbetrekking zou bestaan, ten behoeve van het debat en de stellingen. Ik meen dat het begrip rechtsbetrekking in het onderzoek zo restrictief is gedefinieerd dat daardoor de rechtsbescherming nimmer van toepassing zou kunnen zijn op de onderzochte belastingplichtige in het informatie verstreckende land. Met een gechargeerd voorbeeld wordt wellicht duidelijk dat er wel degelijk een rechtsbetrekking bestaat. De Verenigde Staten hebben, naar verluidt, verschillende terroristen gevangengezet en verhoord. Toen die verhoormethodieken niet tot een bepaalde uitkomst leidden, hebben zij de gevangenen overgedragen aan Egypte. Daar hebben ze verhoormethoden die niet voldoen aan de meest elementaire mensenrechten. Nogmaals, ik ben geen rechtsfilosoof, maar het lijkt mij sterk dat er na de overdracht aan Egypte geen rechtsbetrekking zou bestaan tussen de gemartelde persoon en de Verenigde Staten.

Terug naar de fiscale rechtsbetrekkingen in internationaal verband. De Nederlandse overheid gaat op verzoek van een andere staat op pad en verzamelt informatie. Na de overdracht van deze informatie veroorzaakt deze voor de onderzochte vennootschap een aanzienlijke schade. Waarom zou Nederland bij de beoordeling van de vraag of de informatie aan de verzoekende staat dient te worden overgedragen niet de verplichting kennen met de gerechtvaardigde belangen van de onderzochte vennootschap rekening te houden?

In de dissertatie wordt een onderscheid gemaakt tussen enerzijds de verzameling en de verstrekking van de gegevens en anderzijds het gebruik daarvan. Vanuit het begrip

rechtsbetrekking bestaat volgens mij voor een dergelijke gefragmenteerde benadering geen grondslag.

Wie dient er toegang te krijgen tot de rechter? Dat ligt in het verlengde van wat ik net heb gezegd. Welke partij zou toegang moeten krijgen? Het meest logisch zou zijn dat dit de partij was wier belangen door de gegevensuitwisseling het meest worden beïnvloed. Dat is echter niet de Nederlandse situatie. De kennisgeving wordt verzonden naar de Nederlandse bank of het Nederlandse pensioenfonds dat de informatie heeft verstrekt. De kennisgeving wordt niet verzonden aan de partij over wie de informatie wordt verstrekt. Toen de wet nog wat ambigu was, heeft Langereis eens geschreven dat het een onrechtmatige overheidsdaad zou zijn om een kennisgeving te versturen aan een persoon die er eigenlijk geen belang bij heeft. Ik vind dat een vrij boude stelling, maar tegenwoordig staat het in de wet, dus er kan van onrechtmatigheid zeker geen sprake meer zijn.

Buiten de stelling dat er geen fiscale rechtsbetrekking zou zijn, wordt nog aangevoerd dat het soevereiniteitsprincipe zich daartegen zou verzetten. De belastingplichtige op wie de informatie betrekking heeft, zou zijn bezwaren in zijn staat in het geding kunnen brengen, in de rechtsgang die in alle rechtsstaten is geschapen rond de vaststelling van de belastingschuld. Hij moet het daar maar oplossen. Naar het oordeel van mevrouw Schenk is in deze systematiek de pensioengerechtigde of de wielrenner – een beroemde casus voor intimi – de houder van het fiscale belang als hij degene is op wiens gegevens inzake de belastingplicht in de andere staat betrekking hebben. Dat belang kan aan de orde komen in de fiscale rechtsgang die voor hem openstaat in zijn nieuwe woonstaat. Dat is de redenering in het proefschrift. Het gebruik, de toepassing van de informatie, moet opgelost worden in de fiscale procedure in het verzoekende land.

Kijken wij naar de realiteit, vanuit de Nederlandse situatie, dan moet naar mijn mening vastgesteld worden dat in het verstrekkende land het soevereiniteitsbeginsel aan de toetsing van de belangen van de onderzochte belastingplichtige in de weg staat. Aangenomen wordt dat het informatieverzoek is ingegeven door een gerechtvaardigd belang en dat de nationale mogelijkheden zijn uitgeput. Een aantal facetten dat voor de rechtsbescherming relevant is, komt dus in de verstrekkende staat slechts uiterst marginaal aan de orde. In de verzoekende en ontvangende staat geldt echter het internationale vertrouwensbeginsel. Dit betekent dat de rechter in de hooggeachte fiscale procedure omtrent de vaststelling van de belastingschuld slechts heel marginaal kijkt naar de verzameling van de informatie en de verstrekking daarvan. Uit de strafrechtelijke fiscale procedures in de zaak van de Kredietbank Luxemburg blijkt dat zelfs in een ander land gestolen informatie bruikbaar is, mits de ambtenaren in de verzoekende en ontvangende staat geen bemoeienis met de diefstal hebben gehad.

De slotstelling is dat de verstrekkende staat de gerechtvaardigde belangen van de in de andere staat onderzochte belastingplichtige in acht moet nemen. Zulks kan slechts worden bewerkstelligd als voor deze belastingplichtige de verstrekkende staat een rechtsingang openstelt.

*(applaus)*

#### 4. Beantwoording van de debaters

*Mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers*

Mijnheer de voorzitter. Het lijkt mij het best de debaters te beantwoorden in de volgorde waarin zij hebben gesproken. Ik begin met de twee vangnetten en de waterval van de heer Van Leijenhorst. Ik begreep eruit dat de vraag is of het niet goed zou zijn dat er al in de voorronde een rechtsbescherming zou zijn zoals voorzien in het wetsontwerp van mevrouw Dezentjé-Hamming en de heer Tang. Als dat systeem passend en sluitend is, zou het dan niet goed zijn om het toe te voegen aan het systeem dat er al is? Dat is een bijna tautologische vraag. Als het een sluitend systeem is, is het altijd goed. Maar je moet wel eerst even kijken of het passend en sluitend is. Ik ben uitgegaan van het wetsontwerp dat er nu ligt. De heer Van Leijenhorst had het over een dreiging van omkering van de bewijslast. Ik heb dus al in de goede richting gedacht.

Ik blijf dan zitten met "passend en sluitend". "Sluitend" is een beetje een probleem. Ik heb begrepen dat in de eerste ronde door de rechter vooral de evenredigheid van de voorgestelde controle zal worden beoordeeld. Iets anders is er nog niet. Is het verzoek om informatie evenredig of niet? Het belang dat ermee gemoeid is wordt dan afgewogen. Dat kan in een nationale situatie natuurlijk vrij gemakkelijk. Van de inspecteur mag worden verwacht dat hij goed weet welk belang er mag worden verwacht. In internationale situaties is het lastiger. De evenredigheid is voor de rechter moeilijker te beoordelen als de belastinginspecteur wil ingaan op een buitenlands verzoek, waarvoor dan ook rechtsbescherming nodig zou zijn. Het belang waartegen het verzoek moet worden afgezet, kan ook niet helemaal worden beoordeeld door de inspecteur. Dat belang is er namelijk in de andere staat. De volle omvang ervan is niet altijd duidelijk. Nederland kan gevraagd worden om een tussendeeltje. Het kan ook om een heel groot belang gaan, maar dat zien wij in Nederland niet altijd. Dat zou lastig kunnen zijn. Daarmee hangt mijn vrees een beetje samen dat de belastingplichtige de procedure in eerste ronde zou gaan gebruiken om andere elementen aan de rechter voor te leggen, omdat de evenredigheid wat minder een argument zou zijn. Zulke elementen kunnen zijn de rechtmatigheid van het verzoek of de wederkerigheid. Hij zou als het ware het verzoek zelf aan het oordeel van de rechter willen onderwerpen. Dan ontstaat er een dubbele rechtsbescherming, want de belastingplichtige of de informatie kan die elementen ook naar voren brengen als de controle voorbij is, voor de verstrekking, in de kennisgevingsprocedure. Daarmee moet je heel zuiver omgaan. De procedure mag niet gebruikt worden voor het bespreken en valideren van andere elementen dan waarvoor zij bedoeld is. Het probleem van de waterval, waarvoor al dan niet ergens een net moet worden gehangen, is niet aan de orde. In de gevallen waarin de belastingplichtige wordt bevraagd, is er geen aanslag. Er is dus ook niet het risico van de omgekeerde bewijslast. Ik ben wel voor rechtsbescherming, maar als daarvoor een procedure wordt geschapen, bestaat de kans dat belastingplichtigen het ergens anders over gaan hebben. Zij stellen misschien iets aan de orde waarover zij het in een andere instantie ook zouden kunnen hebben. Wij moeten voorkomen dat wij tweemaal dezelfde rechtsgang krijgen, met tweemaal een opschortende periode. Dit moet goed worden bewaakt.

In Nederland wordt de kennisgeving vooraf, met de bijbehorende rechtsbescherming, achterwege gelaten als er sprake is van fraude, om de andere staat snel ter wille te zijn. Dan vindt de kennisgeving achteraf plaats. Er is in zo'n geval dan ook geen opschortende werking als men binnen veertien dagen naar de voorzieningenrechter gaat. Als er fraude is, blijft dat achterwege, vanwege het belang van de andere staat. Als daar in de eerste ronde geen uitzondering voor wordt gemaakt, ontstaat er iets dat wij in de tweede ronde op goede

gronden, afweging van de belangen van de andere staat, hebben gemeend te moeten afschaffen. Dat komt dan omgekeerd toch terug in de eerste ronde. Het lijkt mij dat in de wetgeving een uitzondering moet worden gemaakt voor fraudegevallen. Die wordt nu niet voorgesteld, maar ik zou dat essentieel vinden.

In mijn boek heb ik een paar dingen geschreven toen de discussie over het voorstel van mevrouw Dezentjé Hamming nog in het begin was. De eerste ronde heeft zeker een toegevoegde waarde in het geval van uitwisseling van informatie over BTW. De wijziging van de WIBB in 2003 is niet meer van toepassing verklaard voor de BTW, op grond van de Europese bijstandsverordening. De wetgever meende dat dit niet te verenigen viel met de rechtsbescherming, niet geheel ten onrechte. Voor de belastingplichtige die gegevens over de BTW moet verstrekken is hier geen rechtsbescherming. De staatssecretaris heeft in de parlementaire discussie gezegd dat die belastingplichtige altijd nog naar de zaaksrechter kan. Ik vraag mij af hoe dat moet, als je niet weet dat er gegevens verstrekt worden. Dan kun je geen actie instellen. In dat geval is het echt een aanwinst als wij de rechtsbescherming in de eerste ronde krijgen. Voor de andere gevallen zou ik toch wijzigingen willen aanbrengen.

Ik dank de heer Van de Ven voor alle aardige woorden die hij over het proefschrift heeft gezegd. Dat doet een mens natuurlijk goed. Het laat onverlet dat ik hem toch niet helemaal snapte. Waarom wil hij de geheimhoudingsplicht ex artikel 67 AWR afschaffen? Dat is toch de ruggengraat van de fiscale rechtsbescherming. In elke rechtsstaat is het zo. Zoals blijkt uit mijn dissertatie en het verhaal dat ik zojuist heb gehouden moet toch duidelijk zijn, dat het nu juist de crux van het risico is dat de gegevens die je in je eigen land beschermd weet door dat artikel en het handhavingsapparaat dat er omheen is gebouwd, geen enkele bescherming meer hebben als zij naar een andere staat gaan. Ik zie ook niet waarom de geheimhoudingsplicht een belemmering zou zijn voor de inlichtingenuitwisseling. Artikel 67 wordt immers overruled door de internationale uitwisselingsverplichting. Bij het ontvangen van de gegevens geldt de geheimhoudingsplicht, omdat de gegevens dan in de Nederlandse fiscale procedure zitten. Dat lijkt mij ook alleen maar prachtig. De gegevens die uit het buitenland komen worden daar aan de belastingplichtige bekendgemaakt op grond van het motiveringsbeginsel. In de internationale regelingen staat trouwens ook dat de belastingplichtige gerechtigd is om van die gegevens kennis te nemen. Dat geldt trouwens ook voor een kringetje instanties. Daarbuiten mag echter niemand er kennis van nemen. Dat lijkt mij alleen maar beschermend.

Toen ik die stelling zag vroeg ik mij af of de heer Van de Ven wellicht de geheimhoudingsplicht ten aanzien van de correspondentie bedoelde. Daarvan kan ik mij wel voorstellen dat zij frustrerend is voor belastingplichtigen. Zijn gegevens over een belastingplichtige in een WIBB-procedure of een fiscale procedure terechtgekomen en wil men de rechtmatigheid van de uitwisseling controleren, dan wil men daarvoor vaak de correspondentie zien. In de huidige praktijk is dat niet mogelijk, omdat daarop internationaal een sterke geheimhouding ligt. Nederland houdt zich daar heel strikt aan. Ik vind het goed dat dat gebeurt, omdat ik van mening ben dat de staten in hun rechtsbetrekking en contacten recht hebben op een vrije vertrouwelijke ruimte, zoals wij die als belastingdienst ook toekennen aan het contact tussen een belastingplichtige en zijn adviseurs. Ik noem ook het informele verschoningsrecht van accountants. Wij zeggen in ons rechtssysteem ook dat de belastingdienst niet alles behoeft te weten. Wij gunnen de particulieren in bepaalde situaties ook vertrouwelijkheid. Tussen de staten moet in hun contacten mijns inziens dan ook een soort van vertrouwelijkheid heersen. Misschien had het bezwaar van Mart van de Ven daarop betrekking maar daarover heb ik hem niet gehoord.

Mart van de Ven zegt in zijn derde stelling dat mijn suggestie dat OESO-staten de mutual agreement procedure zouden kunnen gebruiken om de geheimhouding door de ontvangende staat van uitgewisselde fiscale informatie te borgen kansloos is vanwege het feit

dat de informatieverancier (belastingplichtige in de informatieverstreckende staat) geen partij is bij een dergelijke procedure en deze procedure bovendien lang duurt. Dat kan wel zo zijn maar dat behoeft natuurlijk niet zo te blijven. Wij weten ook dat de mutual agreement procedure inmiddels in revisie is bij de OESO en dat er een arbitragebepaling aan is toegevoegd. In die bepaling is ook een beginsel opgenomen over participatie van de belastingplichtige. Ik zie dan ook niet in waarom het niet zou kunnen. Bovendien acht ik het nodig. Zoals de heer De Bont heeft aangegeven kunnen belastingplichtigen ernstige risico's lopen. Uit het feit dat hij ze heeft meegemaakt blijkt dat zij ook voorkomen. Het lijkt mij niet handig als je iemand in zo'n situatie in de kou laat staan. Het is goed denkbaar dat de verstreckende en de ontvangende staat met elkaar gaan praten en in het belang van de belastingplichtige nagaan wie er uiteindelijk aansprakelijk is.

Ook de heer De Bont dank ik hartelijk voor de mooie woorden die hij aan mijn proefschrift heeft gewijd, woorden die overigens niet konden verhelen dat hij het absoluut niet met mij eens lijkt te zijn. Wij voeren deze discussie namelijk al jaren, zij het niet iedere dag. Jaren geleden is er in het kader van de internationale gegevensuitwisseling al eens een klein rechtsstrijdje geweest over de vraag wie nu de belanghebbende was. De WIBB was toen ook nog niet zo slim geredigeerd, waardoor je er meerdere kanten mee uitkon. De meeste schrijvers waren van dezelfde kerk als de heer De Bont en van mening dat het niet kon, omdat de verkeerde werd beschermd. Ik heb toen een artikel geschreven waarin ik beweerde dat het niet juist was. Ik heb die opvatting uiteraard herhaald in het proefschrift. Ik heb in de titel van mijn proefschrift gesproken van "de belastingplichtige". De kافت van zo'n boek is natuurlijk ook niet van elastiek. Vanaf de eerste bladzijde van het boek is duidelijk dat met "de belastingplichtige" de belastingplichtige wordt bedoeld die informatie moet leveren. Daar kun je het natuurlijk niet mee eens zijn. De heer De Bont kan bijna niet geloven dat wij als Nederlandse staat geen rechtsbetrekking zouden hebben met de belastingplichtige in de andere staat over wie het onderzoek gaat. Hij haalt het treurige voorbeeld van een Oostblokland aan. Hij heeft er gelijk in dat wij daarmee rekening hadden moeten houden. Wij hebben dat trouwens ook gedaan, zij het niet op basis van een fiscale rechtsbetrekking maar op basis van argumenten die ook in het uitwisselingsrecht te vinden zijn, met name in het OESO-verdrag en in het BAT-verdrag. Daarin wordt verwezen naar meer algemene kenmerken. Je mag niet alleen weigeren op grond van je eigen wederkerigheid of op grond van een soevereiniteitsargument. Als staat mag je echter ook weigeren op grond van meer algemene rechtsstatelijke argumenten. In artikel 26 staat dat het gaat om de inlichtingenuitwisselingsverplichting *insofar as taxation thereunder is according to the convention*. Daar heb je het dus al. Er zitten dus elementen in de verdragsgrondslag waarin de bescherming is vervat maar het is zeker geen fiscale rechtsbescherming en ook geen afweging van belangen. Het is als het ware gewoon een mensenrecht. Als wij weten dat iemand gemarteld zou worden als gevolg van onze inlichtingenuitwisseling verstrekken wij die gegevens helemaal niet. Wij bieden de gemartelde gevangene geen rechtsbescherming maar verstrekken gewoon de gegevens niet op grond waarvan hij zou kunnen worden gemarteld. Dat er een fiscale rechtsbetrekking zou zijn tussen de Nederlandse staat en de belastingplichtige in een andere staat op wie de gegevens betrekking hebben wil er bij mij niet in. Het kan in die situatie ook niet. Het gaat om een bindende verdragsverplichting die zegt dat twee landen elkaar bijstand moeten verlenen. Wij moeten bijstand verlenen aan de andere staat in de conflictueuze rechtsbetrekking met zijn belastingplichtige. Daarvoor heeft die andere staat ons nodig. Wij gaan die belastingplichtige in die andere staat ook niet nog eens rechtsbescherming geven. Die bescherming moeten ze daar verlenen. Met het oog daarop heb ik een soort van volgtijdelijk perspectief geleend van het gegevensverwerkingsrecht dat er voor ieder stadium van de gegevensverwerking een verantwoordelijke valt aan te wijzen. Soms is dat dezelfde, maar in dit geval niet. Nederland is verantwoordelijk voor de

rechtmatige vergaring en de verstrekking van de gegevens. Als dat is gebeurd is de andere staat verantwoordelijk voor het rechtmatige gebruik. Op grond van de soevereiniteit hebben wij daarin niet te interveniëren. Wij kunnen de belastingplichtige in het andere land geen rechten geven. Dat moet de andere staat doen.

*De voorzitter mr. J.W. van den Berge:* Hoe zit het met het recht van die persoon in het buitenland op bescherming tegen foute gegevens? Mag hij ook niet bij u komen klagen als de Nederlandse belastingdienst foute gegevens verstrekt aan het buitenland?

*Mevrouw mr.dr. A.C.M.Schenk-Geers:* Nee.

*De voorzitter mr. J.W. van den Berge:* Waarom mag hij dat niet als u een fout hebt gemaakt?

*Mevrouw mr.dr. A.C.M.Schenk-Geers:* Wij scheiden dat sterk.

*De voorzitter mr. J.W. van den Berge:* Maar u kunt zich toch niet onttrekken aan het feit dat u een fout hebt gemaakt!

*Mevrouw mr.dr. A.C.M.Schenk-Geers:* Ik moet er even over nadenken. Ik weet niet wat wij zouden doen als wij een brief zouden krijgen waarin een belastingplichtige in een ander land aangeeft dat wij foute gegevens hebben verstrekt. Ik sluit niet uit dat wij dan toch opnieuw in de boeken zouden kijken.

*Mevrouw mr. S.C. de Geus:* Ik denk het wel.

*Mevrouw mr.dr. A.C.M.Schenk-Geers:* Waarschijnlijk wel. Zo zijn wij wel.

*Mevrouw mr. S.C. de Geus:* Ik denk dat de belastingplichtige in het andere land eerst naar zijn eigen belastingdienst gaat en zegt dat er helemaal niets klopt van de cijfers waarmee deze komt. Dat andere land heeft dan de verplichting om zich tot ons te wenden en aan te geven dat het heeft begrepen dat de gegevens fout zijn. Dat zullen wij dan moeten onderzoeken en eventueel rechtzetten.

*De voorzitter mr. J.W. van den Berge:* Komt het vaak voor?

*Mevrouw mr. S.C. de Geus:* Nee, het komt niet vaak voor. Daar kan ik heel stellig in zijn.

*De voorzitter mr. J.W. van den Berge:* Dat is een geruststellend iets.  
Zijn er nog mensen uit de zaal die hierop willen ingaan?

*Prof.mr.dr. J.L.M.Gribnau:* Ik mis nog een reactie op een inbreng.

*De voorzitter mr. J.W. van den Berge:* Dat begrijp ik. Die komt nog. Ik heb met mevrouw Schenk afgesproken dat zij niet al te lang achter elkaar spreekt. Straks heeft zij nog alle gelegenheid om te reageren.

## 5. Vrij debat

*Dr. D. Molenaar:* Ik hoorde dat er een uitgebreide gegevensuitwisseling met de buurlanden, België en Duitsland, is. Wat mij al een tijdlang bezighoudt is of in de Europese regelgeving een uniek fiscaal nummer in de Europese Unie, een soort sofinummer, in navolging van het BTW-nummer toekomst heeft. De informatie-uitwisseling zou daarmee veel gemakkelijker kunnen plaatsvinden.

*Mevrouw mr. S.C. de Geus:* Als ik helemaal up to date geïnformeerd ben, wordt er niet gewerkt aan één Europees sofinummer. Wel werken wij in Europa met onze eigen sofinummers. Dat zijn ook unieke sofinummers.

*De heer R.P. Kaarsemaker:* Ik maak mij toch een beetje zorgen, over een opportuniteit, die ik schets aan de hand van twee voorbeelden. Er is een Engelse moedermaatschappij, met een Nederlandse dochter en een Amerikaanse dochter. Tussen de belastingdiensten in Engeland en Amerika is overeenstemming, maar met Nederland niet. Als ik de Belastingdienst vraag eens te informeren bij de broeders in andere landen, hoe het daar gaat, komt er weinig respons.

Een ander probleem is dat bij een verzoek om inlichtingen in een buurland waar informatie uitkomt ik niet weet wat die informatie precies omvat. Ik moet daar uitgebreid achterheen. Vervolgens worden de gegevens die zijn ontvangen op een opportune manier geïnterpreteerd, zonder dat ik kan controleren of zij in verhouding zijn met elkaar. Dat baart mij zorgen.

*Mevrouw mr. A.C.M. Schenk-Geers:* Ik kan mij dat wel voorstellen. Het is een beetje waar ik net aan refereerde, toen ik sprak over wat de heer Van de Ven zou hebben bedoeld. Op welke manier gaan wij met de ontvangen gegevens om? De gegevens hoort u als gemachtigde van uw belastingplichtige te krijgen. In de regeling staat met zoveel woorden dat u gerechtigd bent tot die informatie. Maar hoe bedoelt u uw opmerking dat u ze niet kunt interpreteren?

*De heer R.P. Kaarsemaker:* Ik kan de volledigheid van die informatie niet controleren. Stelt dat wij het hebben over de Belgische en de Nederlandse autoriteit. Niet dat ik geen vertrouwen heb in belastinginspecteurs, maar ik controleer liever dan dat ik te werk ga door mensen op hun blauwe ogen te geloven. Als de Belgische fiscus feitelijk andere informatie verstrekt aan de Nederlandse fiscus, heb ik geen enkele mogelijkheid om dat te controleren. Dat vind ik als gemachtigde frustrerend.

*Mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers:* Wat zou u dan wensen?

*De heer R.P. Kaarsemaker:* Ik zou de mogelijkheid willen hebben om bij beide partijen te controleren. Die heb ik volgens mij niet.

*Mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers:* Zou u naar België willen gaan, als belastingadviseur?

*De heer R.P. Kaarsemaker:* Ja.

*Mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers:* Die mogelijkheid is er niet, want daar is de bevoegde autoriteit niet voor.

*De heer R.P. Kaarsemaker:* Er is dus een lacune in de rechtszekerheid.

*Mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers:* Het heeft ermee te maken dat wij tot nu toe het beleid voeren dat wij de brieven, de correspondentie, niet aan de belastingplichtigen en hun gemachtigden laten zien.

*De heer R.P. Kaarsemaker:* U hebt het antwoord op mijn vraag dus al.

*Mr. M.P.M. van de Ven:* Wij hebben in ieder geval artikel 14 van de Wet internationale bijstandsverlening, over geheimhouding en het gebruik van inlichtingen. De Nederlandse Staat moet gegevens die zij ontvangen heeft onder artikel 67 geheim houden. De belastingplichtige wordt dus geconfronteerd met het probleem dat hij niet weet waarop een aanslag is gebaseerd. Die krijgt hij op 31 december, als de termijn van vijf jaar bijna is afgelopen.

*Mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers:* Of die aanslag eind december komt, kan ik niet controleren. De Nederlandse overheid is echter niet verplicht de gegevens die zij uit het buitenland ontvangt geheim te houden voor degenen die betrokken zijn bij een bezwaarprocedure. Als de heer Kaarsemaker samen met de belastingplichtige optrekt om de belastingaanslag te verlagen of iets dergelijks, krijgt hij zeker gegevens. Artikel 14 is bedoeld voor de gegevens die buiten de kring van gerechtigden zouden komen. De rest van Nederland mag het niet weten. De belastingplichtige, de inspecteur en wie er maar met de procedure te maken heeft, de belastingadviseur ook, mag de gegevens hebben.

*De heer R.P. Kaarsemaker:* Maar u stuurt ze niet. U zei net dat u de brief niet vrijgeeft.

*Mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers:* De gegevens uit de correspondentie worden gegeven. Maar u bent bang dat u ze niet allemaal krijgt. Ik kan mij dat probleem voorstellen. Zelfs bij de rechter geven wij die brieven niet mee met de zakelijke stukken. De Belastingdienst beroept zich dan op artikel 8.29 Awb. De rechter kan er dan over oordelen.

*De voorzitter, mr. J.W. van den Berge:* Nu hoor ik iets aardigs! Zou u willen toelichten waarom u die stukken niet verstrekt? Een andere belastingdienst verstrekt gegevens aan de Nederlandse Belastingdienst. Er komt er een procedure bij de rechter. Stuurt u die stukken dan niet mee?

*Mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers:* Ik dacht al: nu kom ik in zwaar weer. Wij sturen de correspondentie niet mee. Wij nemen alle gegevens uit die correspondentie, bedragen, jaartallen, keurig over. Het is misschien frustrerend voor de belastingadviseur dat hij die brief zelf niet kan zien.

*De heer R.P. Kaarsemaker:* De heer Van Leijenhorst begon met te roepen dat het begint met het feit. De fiscale duiding van dat feit wordt in grote mate bepaald door allerlei feitjes eromheen. Wij hebben meermalen procedures gehad met de FIOD-ECD. Het is usance dat informatie niet op tafel komt, maar je wordt er wel mee geconfronteerd. Je hebt te maken met een bepaalde kleuring, een bepaalde toonzetting, in het verzoek om informatie aan het buitenland. Die krijgen wij niet te zien, maar is wel relevant voor de wijze waarop er is geïnterpreteerd.

*Mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers:* Daarin hebt u gelijk ...



*De heer R.P. Kaarsemaker:* Ik hoor te vaak dat ik gelijk heb!

*Mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers:* Het is een kwestie van afweging. Het is evenzeer waar dat het voor de staten belangrijk is om in hun contacten enige vertrouwelijke ruimte te hebben. Een staat geeft in antwoord op een verzoek feiten en getallen, maar daar kan bijvoorbeeld in staan: by the way, wij denken dat er meer aan de hand is. Dan komen er wat achtergrondvermoedens. Die staten willen helemaal niet dat u dat ziet.

*De heer R.P. Kaarsemaker:* Tenzij ik het verkeerd begrepen heb, gaat uw proefschrift over de vraag welke belangen beschermd moeten worden.

*Mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers:* Het is ook heel lastig. Het is een zware afweging.

*De heer R.P. Kaarsemaker:* Het is heel cruciaal. Wij leven in een wereld waarin de internationale informatie-uitwisseling van dag tot dag toeneemt.

*Mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers:* Als u het echt niet gelooft, kan de rechter ...

*De heer R.P. Kaarsemaker:* Dan zijn wij weer drie jaar verder.

*Mevrouw mr.drs. R.E. Huijbers, Ms Sc:* Ik werk bij een audit dienst. Ik heb destijds een aantal brieven gezien. Ik kan mij bijna niet voorstellen waarom die geheim zouden worden gehouden. Ik snap dat men de ondertekening niet wil laten zien. Misschien wil men ook niet laten zien aan wie de brief gericht is. Dat is de persoonsbeveiliging. Het lijkt mij echter niet meer dan normaal dat de inhoud, de exacte vraag en de exacte gegevens, kunnen worden gezien.

*Mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers:* Er is ook een argument van controlestrategisch belang. Voordat iedereen boos op mij wordt, moet ik erbij zeggen dat de bestuursrechters, de rechters die de WOB-verzoeken of de WIBB-procedure moeten behandelen, bijna zonder uitzondering toestemmen in het beroep op artikel 8.29 en de geheimhouding. Ik heb dat in mijn boek geanalyseerd, omdat dit een hot item is. Ik worstel er zelf ook mee. De Belastingdienst beroept zich ook op de uitzonderingsgronden van de WOB.

Er zijn een paar fiscale zaken waarin de rechters daar meer moeite mee hadden. Een vond dat hij er niets mee te maken had en wilde de brieven hebben. Het gaat niet om andere stukken, zoals notulen of andere bewijsstukken. Het gaat om de correspondentie tussen de staten, over informatie die zij uitwisselen, ook als intern beraad, met vermoedens en achtergrondinformatie. De staten kunnen met reden wensen dat dit niet aan anderen wordt meegedeeld, want dan ontstaat er ruis.

*De heer R.P. Kaarsemaker:* Die redenen moeten in de wet staan maar zij staan niet in de wet.

*Mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers:* Ik zou het natuurlijk prima vinden.

*De heer R.P. Kaarsemaker:* Maar het staat niet in de wet. Rijksbelastingen worden geheven bij wege van wet. Iedere vrijheid die de overheid zich toe-eigent, moet gebaseerd zijn op wettelijke bepalingen. U geeft nu een beleidsmatig argument.

*De voorzitter mr. J.W. van den Berge:* Ik ben benieuwd hoe het zou lopen als over zo'n zaak procedures zouden worden gevoerd bij de belastingrechter.

*Mevrouw mr.dr. A.C.M.Schenk-Geers:* Zij zijn dan natuurlijk allemaal gewaarschuwd.

*De voorzitter mr. J.W. van den Berge:* Er moet natuurlijk een afweging plaatsvinden en dan komen de argumenten wel naar boven.

*Mevrouw mr.drs. L. Huybers:* Ik denk dat er een discussie zal moeten komen over het staatsbelang.

*De heer G.Verbeek:* Artikel 8.29 Awb kent dus twee mogelijkheden. Of je weigert aan de rechter informatie te geven of je zegt tegen de rechter: ik geef u die informatie maar ik vraag u die niet door te geven aan andere partijen. Welke van die twee methoden kiest mevrouw Schenk?

*Mevrouw mr.dr. A.C.M.Schenk-Geers:* De laatste.

*De heer G.Verbeek:* De belastingdienst geeft dus de gegevens aan de rechter maar vraagt vervolgens om die niet aan de andere partij te geven.

*Mevrouw mr.dr. A.C.M.Schenk-Geers:* De rechter moet dan ter zitting in dialoog met de andere partij besluiten of hij ze mee laat wegen in de zaak.

*Mr.dr. G.J.M.E. de Bont:* Als de rechter zegt dat er geen gewichtige redenen zijn om ze geheim te houden, dan is relevant wat de positie is van de belastingdienst of van het ministerie dat erbij betrokken is. Zegt de rechter dat er geen gewichtige rechtsstatelijke belangen of strategische argumenten zijn en dat het gewoon processtukken zijn die aan het dossier moeten worden toegevoegd, dan keert de informatie weer terug naar de belastingdienst en de procespartij met het verzoek om het vervolgens weer in te brengen. Dan is het weer aan de belastingdienst om te besluiten of hij het doet of niet. Dan komt het erop aan.

*De heer G.Verbeek:* Wat doet de belastingdienst in zo'n geval?

*Mevrouw mr.dr. A.C.M.Schenk-Geers:* In de enkele keren waarin de rechter heeft gezegd dat hij niets te maken heeft met artikel 8.29 en dat hij het flauwekul vindt, wordt de informatie teruggetrokken.

*De voorzitter mr. J.W. van den Berge:* Wat gebeurt dan met de aanslag die is opgelegd?

*Mevrouw mr.dr. A.C.M.Schenk-Geers:* Dat weet ik niet. Het kan gebeuren dat de belastingplichtige of zijn gemachtigde twijfels heeft over het bestaan van zo'n brief of over de vraag of hij wel van de goede autoriteit komt. Een tussenoplossing kan dan zijn om ter zitting die brief ter inzage te geven. Je weet dan in ieder geval dat die brief er was en je mag hem lezen maar je krijgt hem niet. Je krijgt hem ook niet in de voorbereiding van de procedure.

*Prof.mr. R.H.Happé:* Wellicht kan ik de voorzitter helpen. Als een partij die informatie niet wil inbrengen in het kader van artikel 8.29 heeft de rechter de mogelijkheid om te doen wat hem geraden voorkomt.

*De voorzitter mr. J.W. van den Berge:* Wij hebben alle vertrouwen in de lagere rechtspraak.

*Prof.mr. R.H.Happé:* Wij hebben het nu toch even gezegd.

*De voorzitter mr. J.W. van den Berge:* Ik had deze vraag ook aan de heer Van Leijenhorst kunnen voorleggen.

*Mr. G.J. van Leijenhorst:* U beantwoordt haar heel keurig.

*Mr. M.V.Lambooij:* Ik zou graag het oordeel van mevrouw Schenk horen over de informele regionale contacten tussen belastingdiensten en de impact daarvan op de effectiviteit van de rechtsbescherming.

*De voorzitter mr.J.W. van den Berge:* Daar weet u beiden natuurlijk alles van af.

*Mevrouw mr.dr. A.C.M.Schenk-Geers:* Als het gaat om informele contacten kan het niet. In de uitwisselingsregeling staat uitdrukkelijk dat het een bevoegde autoriteit moet zijn. Dat kan een centraal bevoegde autoriteit zijn. Dat is in heel veel landen zo. Er is echter een tendens, zoals mevrouw De Geus ook heeft geschetst, om dat een beetje te regionaliseren. Het zijn echter nog steeds bevoegde autoriteiten met een speciaal mandaat. Dat mandaat is nodig omdat je bezig bent met het verstrekken van gegevens aan een andere jurisdictie. Zoiets is extra riskant. Een ambtenaar uit Maastricht die op de tennisbaan in Aken een balletje slaat met een Duitse collega en bij een babbeltje informatie verstrekt die te herleiden is tot een belastingplichtige schendt zijn geheimhoudingsplicht. Hij is namelijk niet gemandateerd. Als wij dat merken zou hij gewoon op het matje moeten worden geroepen.

*Mr. M.V.Lambooij:* Ik doelde niet zozeer op dat soort informele contacten als wel op informele contacten tussen bevoegde autoriteiten. U schetst dat het efficiënt is dat de gemandateerde bevoegde autoriteit uit Enschede praat met de bevoegde gemandateerde autoriteit in Gronau. Hoe ziet u de rechtsbescherming in dat soort situaties? Naar ik aanneem wordt telefonisch contact opgenomen en gaan er geen papieren over en weer. Dat is althans het meest efficiënt. Hoe verloopt dan de kennisgeving en hoe kan de belastingplichtige over wie informatie wordt uitgewisseld controleren wat er gebeurt en hoe kan hij er zo nodig effectief bezwaar tegen maken?

*Mevrouw mr.dr. A.C.M.Schenk-Geers:* Ik verzoek mevrouw De Geus hierop in te gaan. Zij weet meer over datgene wat er precies gebeurt bij die regionalisering.

*Mevrouw mr. S.C. de Geus:* De rechtsbescherming is daar niet anders dan wanneer centraal bevoegde autoriteiten met elkaar praten. Het ligt voor de hand dat mensen even de telefoon pakken en het alvast ergens over hebben. Het is echter wel de bedoeling dat het schriftelijk wordt bevestigd en in het dossier wordt opgeborgen.

*Mr. M.V.Lambooij:* Hoe wordt de termijn van tien dagen voordat de informatie wordt uitgewisseld toegepast?

*Mevrouw mr. S.C. de Geus:* Andere landen hebben daar geen last van, dus die behoeven er geen rekening mee te houden. Nederland kan alleen maar informatie verstrekken nadat je contact hebt opgenomen met de verstrekker van de gegevens.

*Mr.dr. G.J.M.E. de Bont:* Stel dat er in Arnhem een inspecteur zit die het etiket competente autoriteit heeft gekregen maar er zit er ook een in het zuiden, in Roosendaal. De rechtsgelijkheid wordt nu gewaarborgd door het feit dat u op het ministerie een bureau hebt en dat u in Amsterdam in die mooie toren bij elkaar zit. De rechtszekerheid en de rechtsgelijkheid worden doordat zij centraal worden geregeld afgedwongen. Nu gaan ambtenaren die er veel minder mee van doen hebben zich ermee bezighouden. Zijn er methodes om die rechtsgelijkheid te waarborgen?

*Mevrouw mr. S.C. de Geus:* U kaart dat terecht aan, want het is een zorg. Het moet inderdaad worden gewaarborgd. Dergelijke ambtenaren zijn beperkt tot de grens, omdat daar de meeste grensoverschrijdende contacten zijn. Die mensen worden heel goed opgeleid en zij worden goed begeleid vanuit het centrale niveau. Het kan niet van de ene dag op de andere verschuiven van het centrale naar het decentrale niveau. Dat houden wij wel in de greep.

*De heer Neven:* Ik heb een aantal puntjes van kritiek op de huidige WIBB en een aantal vraagpunten, die in de literatuur niet zijn opgelost en waarover nogal meningsverschil bestaat. Zo is er de vraag waarop de verplichting tot het verstrekken van inlichtingen is gebaseerd. In artikel 13 staat:

*"Onze Minister verstrekt geen inlichtingen indien:*

*a. de verstrekking daarvan niet voortvloeit uit verplichtingen van de Richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 19 december 1977, nr. 77/799/EEG, PbEG 1977, L336, of uit andere verplichtingen van internationaal en interregionaal recht;"*

Een richtlijn is geen algemeen verbindende bepaling, dus uit de richtlijn kan de verplichting niet voortvloeien. Waarom wordt de richtlijn dan toch gebruikt als de grondslag voor de plicht tot informatiegaring? Ik weet dat mevrouw Schenk daar een bepaalde opvatting over heeft. De minister heeft die ook. De staatssecretaris heeft in antwoord op vragen van het Kamerlid Ybma gezegd, dat de bijstandsrichtlijn voorrang heeft op verdragsbepalingen. Maar in alle beschrijvingen, onder andere van Kavelaars, Stevens en Wattel, en in uitspraken van de Raad van State staat dat, wat er ook zij van de richtlijn, de verplichting is gebaseerd op het Verdrag. Er zijn nog oude verdragen, met kleine uitwisselingsmogelijkheden, die nog niet zijn aangepast aan het moderne artikel 26 OESO. Hoe gaan wij in het kader van de verplichting van artikel 13 om met de oude verdragen? Naar mijn mening is er geen verplichting. De verplichting kan niet voortkomen uit de richtlijn en het Verdrag kent de verplichting niet of in een beperkte mate.

Mijn tweede vraag is wie er een onderzoek mag instellen. Mevrouw Schenk schrijft in haar boek dat de inspecteur de bevoegdheid geattribueerd heeft gekregen om een onderzoek ex artikel 8 lid 1 WIBB in te stellen. De autoriteit in artikel 8 is de minister. Hij heeft een mandaat gegeven aan de directeur-generaal van de Belastingdienst en die heeft vervolgens een mandaat gegeven aan de Belastingdienst FIOD-ECD. Daar stopt het. Hoe moet ik in het kader van de informatiegarringsbevoegdheden de rol van de inspecteur verklaren? Een inspecteur is een ander bestuursorgaan dan de minister.

De AWB eist motivering van handelingen. Nu is de Belastingdienst niet zo begaan met de AWB. Hij motiveert vaak niet. Ik vind dat het instellen van een onderzoek moet worden gemotiveerd. Waarom wordt het ingesteld? Waarom is dat noodzakelijk? Daarbij is van belang dat het evenredigheidsbeginsel tot zijn recht kan komen. Nu staat in artikel 1 lid 4 van de AWR wel dat artikel 5.13 van de AWB niet geldt voor belastingwetten, maar de WIBB is geen belastingwet. Voor beslissingen die met de WIBB samenhangen zou dus ook het evenredigheidsbeginsel moeten gelden.

Over de dringende redenen en de kennisgeving hebben wij het al gehad. Mevrouw Schenk-Geers heeft daar ook haar eigen opvatting over, die niet geheel in lijn is met de

praktijk van de Belastingdienst. Zij heeft als schrijfster van een proefschrift het recht om er wat anders van te vinden. Ik vraag mij wel af waarom de Belastingdienst de dringende reden gebruikt op een inflatoire manier. Er zijn schrijvers die hebben gezegd dat dringende redenen niet aan de orde kunnen zijn als er geen sprake is van fraude bij de informatie verstreckende administratieplichtige.

Ik heb een klein puntje over ...

*De voorzitter, mr. J.W. van den Berge:* Ik zou zeggen: bewaar kleine puntjes voor het verslag.

*De heer Neven:* Dat is goed. Dan maak ik nog een kleine opmerking over artikel 25 en de mutual agreement procedure. Ik wijs mevrouw Schenk op de overeenkomst tussen Duitsland en Jersey inzake tax information exchange. Die is hetzelfde als de overeenkomst die Nederland met Jersey gesloten heeft, maar Duitsland heeft een protocol aan de overeenkomst toegevoegd. In artikel 2, letter f van dat protocol is duidelijk een regeling getroffen wie waar in beklag kan komen tegen informatieverschaffing.

*De voorzitter, mr. J.W. van den Berge:* De term "gewichtige reden" wordt gebruikt als excuus om informatie dat men gegevens gaat verstrekken niet door te geven aan betrokkenen. Mijnheer Van Leijenhorst, maakt u dat mee?

*Mr. G.J. van Leijenhorst:* Ik heb in de voorlopigevoorzieningsprocedure al wel een paar van die zaken gehad. Overigens is wel aardig dat die in drie gangen zijn gevoerd. Alle drie de rechters waren van mening dat meneer tegen de verkeerde boom blafte, maar zij verschilden van mening over de boom waar hij wel tegen moest blaffen.

De gewichtige reden is eigenlijk helemaal niet zo'n probleem met internationale aspecten. Er is een gewichtige reden om gegevens geheim te houden in een volstrekt nationale situatie. Als ik op grond van artikel 8.29 moet toetsen of er gewichtige redenen zijn om een zaak niet aan een wederpartij bekend te maken of geheim te houden, toets ik precies dezelfde gewichtige redenen waar het hier over gaat. Uiteraard worden de gewichtige redenen mede bepaald door de staatsrechtelijke of EU-rechtelijke verplichtingen van een staat tegenover andere staten. Die weeg je vanzelfsprekend mee.

*Mr.dr. G.J.M.E. De Bont:* Ik heb wel eens geschreven over de beslissing dat de WIBB niet van toepassing was op strafzaken. Daar hebben wij rechtshulp voor en dat is iets anders dan rechtsbijstand. Fraude zou ook niet als een dringende reden mogen gelden. Blijkbaar mag de WIBB en dus ook de administratieve bijstandsverlening best gericht zijn op de bestrijding van fraude. Dat hoeft blijkbaar niet per se via de rechtshulp te gaan. Mijn ervaring is dat er redelijk snel geroepen wordt dat er fraude is, om de kennisgeving niet te hoeven versturen en op die manier het gedoe van de rechtsbescherming te omzeilen. Het lijkt mij dat er in de praktijk te snel sprake is van dringende redenen.

*Mevrouw mr.dr. A.C.M. Schenk-Geers:* De vraag van de heer Neven over de bevoegdheid tot het instellen van een onderzoek is in zoverre niet zo moeilijk, dat het altijd de inspecteur is die een onderzoek instelt. De inspecteur heeft een door de wet rechtstreeks geattribueerde bevoegdheid. Die hoeft hij van niemand te krijgen. Die heeft hij al. De figuur dat de staatssecretaris of de minister kan zeggen dat de inspecteur een onderzoek moet instellen kennen wij niet. Stel je voor! Dan zouden zij ook kunnen zeggen dat hij een bepaald onderzoek niet moet instellen. Vroeger heeft een staatssecretaris dat wel eens gedaan en het is helemaal niet goed afgelopen met die man.

*Mr. G.J. van Leijenhorst:* Dit klopt niet helemaal. Uit de parlementaire discussie is duidelijk gebleken dat de staatssecretaris een duidelijke instructiebevoegdheid heeft. Hij kan de inspecteur alles wat netjes is opdragen. Die heeft dat dan gewoon te doen; punt!

*Mr. M.P.M. van de Ven:* Mits dit in individuele gevallen aan het parlement wordt doorgegeven.

*Mr. G.J. van Leijenhorst:* Hij heeft het gewoon te doen. Overigens komt het in de vierde tranche van de AWB met zoveel woorden in de wet. Een ondergeschikte moet zich in alle gevallen wel degelijk richten naar de instructies van hogerhand.

*Mevrouw mr. S.C. de Geus:* Ik wil ingaan op de opmerkingen over de WIBB. Ik begrijp dat de heer Neven van mening is dat die niet deugt en een veel te hybride karakter heeft. Ik heb dit niet met de staatssecretaris besproken, dus ik geef alleen maar mijn eigen mening, maar ik moet zeggen dat ik dat eigenlijk wel met u eens ben. Dat heeft ook wel een achtergrond. De WIBB is indertijd ingevoerd om de richtlijn te implementeren. In die tijd lagen verdragen en richtlijnen heel dicht bij elkaar. Inmiddels zijn wij echter een stuk verder in de tijd. Met name het OESO-modelverdrag heeft spectaculaire wijzigingen ondergaan en daarbij is de richtlijn achtergebleven. Bovendien worden verdragen wel voor een groot deel gemodelleerd naar het OESO-modelverdrag maar worden er ook wel eens wat andere dingen in opgenomen. Daardoor kan de informatiebepaling wel eens verschillen. Bovendien hebben wij weer heel nieuwe loten aan de groeiende stam van verdragen in de sfeer van informatie-uitwisseling, bijvoorbeeld met eilanden als Jersey. Ook is de EU actief geworden in het sluiten van verdragen voor de lidstaten. Wij hebben nu dan ook een conglomeraat van instrumenten die elke keer iets anders zijn en die wij proberen te vangen in die ene wet, die eigenlijk bedoeld was voor de implementatie van de richtlijn. Ik denk dat wij ons daaraan een beetje vertillen. Ik ben er dan ook een warm voorstander van om het mee te nemen in de herijking van de AWR. Misschien hebben wij straks geen WIBB meer maar alleen een AWR met buitenlandcomponent.

*Mr. M.P.M. van de Ven:* Ik begrijp dat het heel goed gaat met de internationale inlichtingenuitwisseling en dat de ontwikkelingen voor Financiën positief zijn. Bent u uiteindelijk ook voor afschaffing van artikel 67 AWR? Dan kunt u interregionaal uitwisselen en praten!

*Mevrouw mr. S.C. de Geus:* Volgens mij gaan de ontwikkelingen op het gebied van de internationale inlichtingenuitwisseling niet zozeer goed voor Financiën. Wij verdienen er geen cent meer door als het goed gaat of minder als het minder goed gaat met de internationale inlichtingenuitwisseling. Waar het goed mee gaat is de bescherming die de overheid de burgers die wel keurig hun belasting betalen kan bieden. Dat lijkt mij een heel positieve ontwikkeling.

Ik denk dat wij artikel 67 AWR echt niet kunnen missen. Er zijn zelfs strafrechtelijke consequenties aan verbonden als belastingambtenaren artikel 67 AWR niet volgen. Dat lijkt mij heel terecht. De informatie die je over een belastingplichtige hebt mag nooit op straat komen te liggen. Ik denk niet dat je dat naar een uitvoeringsregeling moet verschuiven. Het moet gewoon in artikel 67 AWR blijven staan.

*De voorzitter mr. J.W. van den Berge:* Gezien het vergevorderde uur denk ik dat wij tot een afronding moeten komen. De heer Bellingwout wil echter nog iets zeggen.

*Prof.mr. J.W.Bellingwout:* Eén korte vraag, om met een vrolijke noot te eindigen voor wij naar de borrel gaan. Mevrouw De Geus liet een woord vallen dat mij zeer intrigeert en dat ook aansluit bij het meertje van de burgemeester uit het verhaal van de heer Van Leijenhorst. Ik heb in het verleden onderhandelingen gevoerd met de OESO in het kader van het overhalen van een land van het koninkrijk om akkoord te gaan met het afsluiten van tax information exchange agreements met landen die daarom zouden vragen. Het koninkrijksland heeft er uiteindelijk in toegestemd nadat de OESO herhaalde malen had verzekerd dat er *no fishing expeditions* zouden plaatsvinden. Ik heb dat maar geïnterpreteerd als een algemeen uitgangspunt voor informatieverstrekking. Hoorde ik mevrouw De Geus zo-even spreken over bijvangst?

*De voorzitter mr. J.W. van den Berge:* Ik heb die term ook gehoord.

*Mevrouw mr. S.C. de Geus:* Die term betref het voorkomen van overlegprocedures. Dat lijkt mij een heel goede zaak.

## 6. Sluiting van de bijeenkomst

*De voorzitter mr. J.W. van den Berge:* Mevrouw Schenk, hartelijk dank voor uw komst hedenmiddag. Toen ik gisteravond naar de stellingen bij uw proefschrift keek, kreeg ik veel sympathie voor u, vooral voor de stellingen 4 en 7. Stelling 4 komt er kort gezegd op neer dat er voor de positie van de belastingplichtige in het internationale uitwisselingsrecht onvoldoende aandacht bestaat. Stelling 7 heeft daar ook mee te maken. Naar ik vandaag heb begrepen is er een zekere spraakverwarring en is de belastingplichtige hier degene die de gegevens moet verstrekken. Vanmiddag hebben wij van anderen begrepen dat degene over wie het gaat ook een positie heeft die een zekere claim op bescherming verdient. Het zijn onderwerpen waarover wij nog eens moeten nadenken en waar wij vanmiddag niet uitkomen. Misschien kunnen wij daarmee een begin maken bij de borrel, waarvoor ik u van harte uitnodig.

*(Applaus)*