

Jongerenbijeenkomst

Verslag van de jongerenbijeenkomst van de Vereniging voor Belastingwetenschap, gehouden op 26 maart 2019

Mr. C. Huisman¹

1. Opening

Een primeur - In de namiddag van 26 maart 2019 vond de allereerste jongerenbijeenkomst van de Vereniging voor Belastingwetenschap plaats in het Haagsche. Een verenigingslid, eventueel vergezeld door een introducee, met een leeftijd van 35 jaar of jonger was van harte welkom.

Essers² en Kavelaars³ heten alle ‘jongeren’ van harte welkom en laten weten positief verrast te zijn door de hoge opkomst. Verder merken zij op dat het ledenbestand van de Vereniging is gegroeid en onder de nieuwe leden zich veel jongeren bevinden, hetgeen voor de Vereniging aanleiding is geweest deze bijeenkomst te organiseren. Merckx⁴ en Pauwels⁵ worden voorgesteld als de initiatiefnemers van deze bijeenkomst en vervolgen de introductie met een aantal vragen.

Wat kunnen jongeren voor de Vereniging betekenen in de toekomst, en omgekeerd? Het bestuur van de Vereniging zou graag zien dat jonge wetenschappers meer bij activiteiten van de Vereniging betrokken worden. Jonge wetenschappers vormen een waardevolle inbreng, aldus Merckx en Pauwels. De vraag zorgt voor flink wat respons vanuit de zaal.

Na de opening is het woord aan Broekhuijsen⁶ over het MLI, volgt een debat over jongeren en de Vereniging en geeft Bal⁷ een presentatie over Cryptovaluta en Initial Coin Offerings. De dag eindigt met een terugblik op de bijeenkomst en een borrel.

2. Broekhuijsen

Broekhuijsen start zijn presentatie met een enthousiaste noot over deze bijeenkomst. Na een in 2017 afgerond promotieonderzoek ziet hij, als jonge wetenschapper, de voordelen voor zowel de Vereniging als jongeren.

¹ Verbonden aan het Wetenschappelijk Bureau van de Hoge Raad der Nederlanden. Dit verslag is op persoonlijke titel geschreven.

² P.H.J. Essers is voorzitter van de Vereniging voor Belastingwetenschap en hoogleraar Belastingrecht aan Tilburg University.

³ P. Kavelaars is secretaris/penningmeester van de Vereniging voor Belastingwetenschap, hoogleraar Fiscale Economie aan de Erasmus Universiteit Rotterdam, buitengewoon hoogleraar aan University of Curaçao en verbonden aan het Wetenschappelijk Bureau van Deloitte Belastingadviseurs.

⁴ M.M.W.D. Merckx is bestuurslid van de Vereniging voor Belastingwetenschap, hoogleraar aan de Erasmus Universiteit Rotterdam en partner bij Bureau Vaktechniek van BDO.

⁵ M.R.T. Pauwels is bestuurslid van de Vereniging voor Belastingwetenschap, verbonden aan het Fiscaal Instituut Tilburg van de Tilburg University en werkzaam als rechter bij Rechtbank Zeeland-West-Brabant.

⁶ D.M. Broekhuijsen is werkzaam bij de Belastingdienst en de Universiteit Leiden.

⁷ A.M. Bal is werkzaam bij Vertex Inc.

In 2018 heeft Broekhuijsen de eervolle dissertatieprijs van de Vereniging gewonnen over de periode 2016-2017, welke wordt uitgereikt aan de schrijver van het beste proefschrift gewijd aan een onderwerp verband houdende met het Nederlandse belastingrecht. In zijn proefschrift *'A Multilateral Tax Treaty: Designing an Instrument to Modernise International Tax Law'* onderzocht Broekhuijsen de juridische en politieke aspecten van een multilateraal belastingverdrag waarmee internationale belastingverdragen snel en onder gelijke concurrentievoorwaarden kunnen worden aangepast aan huidige opvattingen. Hierbij kwamen zowel procedurele- als rechtstheoretische dimensies aan de orde, aldus Broekhuijsen. Tijdens deze presentatie zet hij zijn 'praktische bril' op, met hier een daar een wetenschappelijk uitstapje.

Broekhuijsen begint met het ontstaan van het MLI. De OESO heeft geruime tijd moeite gedaan het verdragenetwerk te moderniseren middels onder meer het aanpassen van het OESO Model. De (stille) hoop was dat verdragen deze wijzigingen binnen een kort tijdsbestek zouden volgen. Volgens Broekhuijsen duurt het achttien jaar voordat een dergelijke wijziging is opgenomen in bestaande belastingverdragen.

Al snel rees de vraag; Hoe kunnen de BEPS initiatieven binnen afzienbare tijd worden geëffectueerd? Hier ontstond de gedachte van een multilateraal verdrag, later bekend als het multilateraal instrument (MLI). In Nederland, maar ook andere landen, was men eerst sceptisch. Broekhuijsen merkt op dat hij zes jaar heeft gewerkt aan een onderzoek over een utopisch onderwerp wat nu werkelijkheid is geworden.

Broekhuijsen vervolgt zijn presentatie met de werking van het MLI. Volgens hem hangt het MLI 'als een laken' over bilaterale belastingverdragen. Het doel van het MLI is duidelijk: bilaterale belastingverdragen in één klap aanpassen. Maar er is ook een nevendoeel: een *level playing field* creëren. Als landen zich onttrekken aan implementatie van BEPS initiatieven dan kun je je immers afvragen wat het effect is van dergelijke initiatieven. Het is fijn als ieder land hetzelfde doet, aldus de spreker.

Vanuit wetenschappelijke hoek is het nuttig eerst te kijken naar de verplichtingen volgende uit het MLI. Hierbij valt te denken aan vragen als: waar zijn landen mee akkoord gegaan? Is er (voldoende) flexibiliteit? Wat is de dimensie tussen het MLI en bestaande bilaterale belastingverdragen? Je zult in de tekst van het MLI zien dat een deel bestaat uit materiële inhoud, waar Broekhuijsen tijdens deze lezing geen aandacht aan besteedt, en een deel bestaat uit procedurele inhoud.

Waarom zijn landen bepaalde verplichtingen aangegaan? Broekhuijsen heeft hiernaar onderzoek gedaan middels theorievorming uit de internationale betrekkingen en heeft twee uitgangspunten geïdentificeerd, welke wedijveren. Enerzijds bestaan er staten met een voorkeur voor hoge bronheffingen, anderzijds bestaan er staten met een voorkeur voor belastingheffing in het land van vestiging (en dan belang hebben bij zo laag mogelijke bronheffingen). Deze twee kunnen onmogelijk samensmelten. Als je deze gedachte extrapoleert naar multilaterale onderhandelingen, dan moeten partijen concessies doen. Deze concessies zie je in het hele MLI terug in de vorm van *reservations*.

Er is een tweede mogelijkheid van flexibiliteit, namelijk *rules of the road*. Oftewel: contextafhankelijke regels. Stel je voor, internationaal belastingrecht is een kruispunt waar rechts voorrang heeft. 'Rechts heeft voorrang' is in zo een geval de contextafhankelijke regel. De verwachting is dat de regel redelijk uitpakt, soms wint men (van rechts komend verkeer),

soms verliest ment (van links komend verkeer). Dit verklaart onder meer waarom de *Principle Purpose Test* een centrale rol heeft gespeeld. Deze antimisbruikregel is context afhankelijk en dwingt tot een redelijke uitkomst, daarmee multilateraal acceptabel.

Broekhuijsen vergelijkt het MLI met een *layercake*. Een soort laken hangende over alle bilaterale verdragen en deze waar nodig aanpast. Volgens de spreker uniek.

De multilaterale dimensie leidt evenwel tot vragen van internationaal publiekrechtelijke aard. Bilaterale belastingverdragen en het MLI zijn naast elkaar geldig, maar welke heeft voorrang? Hiervoor kent het MLI zogeheten *compatibility clauses*. Welk verdrag voorrang heeft is afhankelijk van twee elementen: i) signaalwoorden en ii) *matching notifications*. Volgens de spreker kan dit betekenen dat je bijvoorbeeld een Frans luidende bepaling krijgt in een in de Nederlandse taal opgesteld belastingverdrag.

Broekhuijsen eindigt zijn presentatie met een blik naar de toekomst. Wat is te verwachten? MLI 2.0 wellicht? Of BEPS 3.0? Omdat procedurele waarborgen (deels) ontbreken in het MLI, zal de OESO naar verwachting het beleid bepalen. Verdergaande samenwerking binnen de context van het MLI ziet Broekhuijsen niet gebeuren binnen korte termijn.

3. Debat jongeren en de Vereniging

Het debat werd geleid door Merx en Pauwels. Een van de vragen waarop de zaal antwoord kon geven was, ‘Waarom ben je lid of waarom zou je lid willen worden?’. Netwerk, kennis opdoen, lezingen bijwonen en inhoudelijke verdieping waren de meest gegeven antwoorden. Op de vraag ‘Welke onderwerpen interesseren jongeren zoals jij?’, volgden antwoorden als: grondrechten, maatschappij, ethiek, ATAD 2 en formeel belastingrecht.

4. Bal

De tweede spreker, Bal, is gepromoveerd en in lijn met haar proefschrift ‘*Taxation of virtual currency*’ vertelt zij ons over *virtual currencies*, *Initial Coin Offerings* en de (on)mogelijkheid van belastingheffing.

Heden ten dage kennen we meer dan 2.000 verschillende soorten *virtual currencies*, waarvan *bitcoins* de meest bekende en succesvolle is. Dit aantal groeit explosief en is lastig bij te houden.

Volgens de spreker is het allereerst van belang duidelijkheid te verschaffen over de gebruikte terminologie. Reguleren is ondoenlijk, dan wel onmogelijk, indien je geen idee hebt wat je wilt reguleren. Daar zit ook direct de moeilijkheid in, aldus Bal.

Cryptocurrencies zijn bijvoorbeeld onder te verdelen in twee categorieën; *coins* en *tokens*. Coins zijn ontwikkeld om te functioneren als ruilmiddel/geld, waar tokens niet zijn ontwikkeld om te functioneren als ruilmiddel/geld. Een token kan het beste vergeleken worden met een voucher, bewijs van deelgerechtigdheid, winstbewijs, etc.

Zo spelen veel meer vragen een rol voordat we het kunnen hebben over belastingheffing. Hoe dienen dergelijke producten gekwalificeerd te worden? Waar ligt de grens tussen ondernemingsvermogen en geen ondernemingsvermogen? Hoe bereken je de winst op dergelijke producten? Een meer specifieke vraag is bijvoorbeeld in welke van de in duizenden

tegelijkertijd gehouden bitcoins men handelt? Dient een LIFO- of een FIFO-systeem gehanteerd te worden?

Antwoorden op alle bovenstaande vragen verschillen per land. De spreker heeft in haar onderzoek naar zes landen gekeken en deze in drie categorieën ingedeeld. Australië en de Verenigde Staten van Amerika merkt de spreker aan als *best practices*, waar Australië zelfs uitmuntend scoort. Australië heeft een vanuit de overheid gereguleerde website waar veel nuttige algemene informatie wordt verstrekt, alsook voorbeelden. Op de website is onder andere informatie te vinden hoe een belastbaar resultaat berekend dient te worden.

Nederland en Duitsland heeft de spreker gecategoriseerd in de tweede categorie, *did an OK job but could improve*. Pas na tien jaar sinds het bestaan van *bitcoins* verscheen in Nederland een algemeen informerende brief van de Staatssecretaris van Financiën, wat volgens de spreker te laat is. Veel duidelijkheid werd er niet verschaft, aldus Bal. Ook in Duitsland is hier en daar wat versnipperde algemene informatie te vinden.

In de derde categorie, *bad practice*, heeft de spreker Oostenrijk en het Verenigd Koninkrijk ingedeeld. Oostenrijk heeft een twee pagina's tellende brief gepubliceerd met zelfs voor doorgewinterde fiscalisten onleesbare inhoud. Het Verenigd Koninkrijk publiceerde enkel de volgende zinsnede: *'the general rule applies'*.

Bal vervolgt haar presentatie met *Initial Coin Offerings* (ICO), een manier om kapitaal op te halen waarbij een token wordt ingewisseld. Deze manier van kapitaal ophalen is niet gereguleerd en een ieder kan hieraan mee doen. De tegenhanger is de zogeheten *Initial Public Offering* (IPO), welke strikt gereguleerd is.

Een belangrijke vraag volgens Bal is of tokens zogeheten *securities* (effecten) zijn. Indien dit het geval is, dan kan een ICO onderhevig zijn aan de strikte regels rondom IPO's. Volgens Bal is het antwoord op deze vraag echter niet eenduidig te formuleren en is het afhankelijk van feiten en omstandigheden van het specifieke geval. In de Verenigde Staten van Amerika wordt alles aangemerkt als een *security* en gelden de strikte regels onverkort. Voor Nederland blijft het een openstaande vraag.

Bal sluit haar presentatie af met enkele BTW gerelateerde opmerkingen. ICO's en de verkoop van *tokens* zorgen voor veel vragen rondom BTW. Ook hierbij geldt dat er geen algemene regel valt te geven en bij iedere verkoop van *tokens* er gekeken dient te worden naar alle feiten en omstandigheden van het geval.

5. Afsluiting

De bijeenkomst wordt afgesloten door Merckx en Pauwels met nog enkele vragen gericht op het bijeenbrengen van jongeren en de Vereniging. Alle sprekers worden vervolgens bedankt en de aanwezigen worden uitgenodigd voor de afsluitende borrel.