

Vergaderjaar 2020–2021

**25 087**

## **Internationaal fiscaal (verdrags)beleid**

**P**

### **VERSLAG VAN EEN NADER SCHRIFTELIJK OVERLEG**

Vastgesteld 1 april 2021

De leden van de vaste commissie voor Financiën<sup>1</sup> hebben kennisgenomen van het verslag schriftelijk overleg d.d. 29 januari 2021<sup>2</sup> naar aanleiding van de brief van de Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst van 25 juni 2020 over de notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020.<sup>3</sup>

Naar aanleiding hiervan is op 2 maart 2021 aan de Staatssecretaris een brief gestuurd met enkele vervolgvragen van de leden van de VVD- en CDA-fractie.

De Staatssecretaris heeft op 1 april 2021 gereageerd.

De commissie brengt bijgaand verslag uit van het gevoerde nader schriftelijk overleg.

De griffier van de vaste commissie voor Financiën,  
Van Dooren

<sup>1</sup> Samenstelling:

Essers (CDA), Koffeman (PvdD), Backer (D66), Ester (CU), Faber-van de Klashorst (PVV), Van Apeldoorn (SP), Sent (PvdA), Van Strien (PVV), Jorritsma-Lebbink (VVD), N.J.J. van Kesteren (CDA) (*voorzitter*), Schalk (SGP), Van Rooijen (50PLUS), Adriaansens (VVD), Van Ballekom (VVD), Berkhout (Fractie-Nanninga), Crone (PvdA), Frentrop (FVD) Geerdink (VVD), Karimi (GL) (*ondervoorzitter*), Van der Linden (Fractie-Nanninga), Otten (Fractie-Otten), Rietkerk (CDA), Rosenmöller (GL), Vendrik (GL), Van der Voort (D66), Raven (OSF).

<sup>2</sup> Kamerstukken I 2020/2021, 25 087, O.

<sup>3</sup> Kamerstukken I 2019/2020, 25 087, N.

## BRIEF VAN DE VOORZITTER VAN DE VASTE COMMISSIE VOOR FINANCIËN

Aan de Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Den Haag, 2 maart 2021

De leden van de vaste commissie voor Financiën hebben met belangstelling kennisgenomen van het verslag schriftelijk overleg d.d. 29 januari 2021<sup>4</sup> naar aanleiding van de brief van de Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst van 25 juni 2020 over de notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020.<sup>5</sup> De leden van de VVD-fractie en de CDA-fractie hebben gezamenlijk nog enkele vervolgvragen.

In antwoord op de vragen naar de rechtsbescherming van belastingplichtigen bij internationale fiscale uitwisseling stelt u: «*Internationale inlichtingenuitwisseling is een belangrijk middel in de aanpak van belastingontduiking en -ontwijking*».<sup>6</sup> Recentelijk zijn er twee uitspraken van de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State verschenen<sup>7</sup> omtrent rechtsbescherming bij de afwijzing van een verzoek tot het opstarten van een onderlinge overlegprocedure (MAP). Vanwege het belang van rechtsbescherming van belastingplichtigen stellen de leden van de VVD-fractie en de CDA-fractie graag de volgende aanvullende vragen.

1. Bestaat er op grond van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) een mogelijkheid om rechtsmiddelen aan te wenden tegen een afwijzing van een verzoek tot het opstarten van een onderlinge overlegprocedure (MAP)? Zo nee, waarom niet? Kan de regering in de beantwoording onderscheid maken tussen lidstaten en niet-lidstaten van de Europese Unie en daarbinnen nog onderscheid maken tussen de Wet fiscale arbitrage en bilaterale belastingverdragen? Kan de regering voorts aangeven wat, indien er een verschil bestaat tussen deze situaties, dit verschil rechtvaardigt?
2. Bestaan er, behalve de in uw brief van 29 januari 2021 aangegeven mogelijkheden voor een goede en effectieve gegevensuitwisseling, ook op grond van de AWR en/of de Wet internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB) mogelijkheden om rechtsmiddelen aan te wenden tegen internationale fiscale gegevensuitwisseling?
3. Deelt u de constatering van de leden van de VVD-fractie en de CDA-fractie dat de hiervoor genoemde uitspraken in combinatie met uitspraken van het Hof van Justitie van de Europese Unie<sup>8</sup> omtrent rechtsbescherming bij internationale fiscale gegevensuitwisseling de facto een niet gecodificeerde rechtsingang bieden aan belastingplichtigen om op te komen tegen de afwijzing van een verzoek tot het opstarten van een onderlinge overlegprocedure (MAP) of het uitwisselen van fiscale gegevens?

<sup>4</sup> Kamerstukken I 2020/2021, 25 087, O.

<sup>5</sup> Kamerstukken I 2019/2020, 25 087, N.

<sup>6</sup> Kamerstukken I 2020/2021, 25 087, O, p. 8.

<sup>7</sup> ABRvS 3 februari 2021, ECLI:NL:RVS:2021:205 en ABRvS 3 februari 2021, ECLI:NL:RVS:2021:206.

<sup>8</sup> HvJEU 16 mei 2017, C-682/15, ECLI:EU:C:2017:373 (Berlioz), ABRvS 12 februari 2020, ECLI:NL:RVS:2020:453 en HvJEU 6 oktober 2020, ECLI:EU:C:2020:795.

4. Deelt u de mening van deze leden dat het Hof van Justitie van de Europese Unie en de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State hiermee noodgedwongen een leemte in de fiscale rechtsbescherming hebben opgevuld?
5. Deelt u de mening van de leden dat het wenselijker is dat de belastingrechter die ervaring heeft met belastingzaken kan oordelen in beroep, hoger beroep en/of cassatie in plaats van de algemene bestuursrechter?
6. Deelt u de mening van de leden van de VVD-fractie en de CDA-fractie dat het wenselijker is om deze rechtsingangen te codificeren in de AWR en/of in de WIB, zodat de belastingrechter, die ervaring heeft met belastingzaken, kan oordelen in beroep, hoger beroep en/of cassatie? Kunt u aangeven of u voornemens bent om deze rechtsingang(en) te codificeren?
7. Indien het antwoord op de vorige vraag bevestigend is, zal hierbij een onderscheid worden gemaakt tussen situaties binnen de Europese Unie en overige (verdrags-)situaties?
8. Wat is uw standpunt met betrekking tot het publiek maken van *Country-by-Country reporting*?

De leden van de vaste commissie voor Financiën zien de beantwoording met belangstelling tegemoet en ontvangt deze graag binnen vier weken.

De voorzitter van de vaste commissie voor Financiën,  
N.J.J. van Kesteren

**BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN – FISCA-  
LITEIT EN BELASTINGDIENST**

Aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 1 april 2021

Hierbij bied ik u de antwoorden aan op de vragen die uw Kamer heeft gesteld volgend op het verslag schriftelijk overleg van 29 januari 2021 naar aanleiding van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020.

De Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst,  
J.A. Vijlbrief

Vragen van de leden van de fracties van de VVD en de CDA volgend op het verslag schriftelijk overleg d.d. 29 januari 2021 naar aanleiding van de brief van de Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst van 25 juni 2020 over de notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020.

*In antwoord op de vragen naar de rechtsbescherming van belastingplichtigen bij internationale fiscale uitwisseling stelt u: «Internationale inlichtingenuitwisseling is een belangrijk middel in de aanpak van belastingontduiking en -ontwijking».<sup>9</sup> Recentelijk zijn er twee uitspraken van de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State verschenen<sup>10</sup> omtrent rechtsbescherming bij de afwijzing van een verzoek tot het opstarten van een onderlinge overlegprocedure (MAP). Vanwege het belang van rechtsbescherming van belastingplichtigen stellen de leden van de VVD-fractie en de CDA-fractie graag de volgende aanvullende vragen.*

1.

*Bestaat er op grond van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) een mogelijkheid om rechtsmiddelen aan te wenden tegen een afwijzing van een verzoek tot het opstarten van een onderlinge overlegprocedure (MAP)? Zo nee, waarom niet? Kan de regering in de beantwoording onderscheid maken tussen lidstaten en niet-lidstaten van de Europese Unie en daarbinnen nog onderscheid maken tussen de Wet fiscale arbitrage en bilaterale belastingverdragen? Kan de regering voorts aangeven wat, indien er een verschil bestaat tussen deze situaties, dit verschil rechtvaardigt?*

#### **Antwoord vraag 1**

Een belastingplichtige kan een verzoek indienen om een onderlinge overlegprocedure te starten (hierna: «MAP») respectievelijk «MAP-verzoek») op basis van bilaterale belastingverdragen, het EU-arbitrageverdrag indien het gaat om verrekenprijsgeschillen tussen EU-lidstaten en de Wet fiscale arbitrage («WFA») indien er een geschil is over de uitleg en toepassing van het betreffende belastingverdrag tussen Nederland en een andere EU-lidstaat.<sup>11</sup> In alle gevallen is er toegang tot rechtsbescherming tegen de afwijzing van een MAP-verzoek. Op grond van de bestaande verdragen en wetgeving is ten aanzien van de bevoegde rechter wel een verschil tussen een afwijzing van een MAP-verzoek op basis van bilaterale belastingverdragen en het EU-arbitrageverdrag enerzijds en op grond van de WFA anderzijds.

De procedure en bijbehorende rechten en verplichtingen van de WFA zijn gebaseerd op de EU-arbitragerichtlijn<sup>12</sup>. Bij de WFA geldt dat tegen de afwijzing van het MAP-verzoek, beroep bij de fiscale rechter mogelijk is als de klacht door Nederland én de andere EU-lidstaat is afgewezen. Als de klacht alleen door Nederland of alleen door de andere EU-lidstaat wordt afgewezen, kan een belastingplichtige verzoeken om een arbitragecommissie in te stellen die beslist over de afwijzing van het MAP-verzoek en daarmee over toegang tot de MAP.

De regels van de WFA gelden alleen voor geschillen met andere EU-lidstaten én indien een belastingplichtige ervoor kiest om zijn verzoek op de WFA te baseren. In gevallen waarin het MAP-verzoek is gebaseerd

<sup>9</sup> Kamerstukken I 2020/2021, 25 087, O, p. 8.

<sup>10</sup> ABRvS 3 februari 2021, ECLI:NL:RVS:2021:205 en ABRvS 3 februari 2021, ECLI:NL:RVS:2021:206.

<sup>11</sup> In de WFA wordt een MAP-verzoek aangeduid als «klacht».

<sup>12</sup> Richtlijn 2017/1852/EU van de Raad van 10 oktober 2017 betreffende mechanismen ter beslechting van belastinggeschillen in de Europese Unie (PbEU 2017, L 265).

op een bilateraal belastingverdrag (met een EU-lidstaat of niet-EU-lidstaat) of het EU-arbitrageverdrag (met een EU-lidstaat) wordt de in deze verdragen opgenomen procedure toegepast. Hierin zijn geen specifieke regels opgenomen over bezwaar en beroep bij het afwijzen van een MAP-verzoek. In 2017 is door de rechtbank Amsterdam geoordeeld dat de afwijzing van een MAP-verzoek dat is gebaseerd op het belastingverdrag met Duitsland (2012) een besluit is in de zin van de Algemene wet bestuursrecht (Awb).<sup>13</sup> Gelet op deze uitspraak ging ik er reeds voorafgaand aan de recente uitspraken van de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State (ABRvS) vanuit dat tegen de afwijzing van een verzoek om een MAP te starten op grond van een belastingverdrag, bezwaar en beroep bij de algemene bestuursrechter mogelijk is.<sup>14</sup> De recente uitspraken van de ABRvS bevestigen die lijn. In deze zaken is namelijk door de ABRvS uitdrukkelijk ingegaan op de vraag of een afwijzing van een verzoek om een MAP te starten op grond van de in deze zaken van toepassing zijnde belastingverdragen een besluit is in de zin van de Awb en of de ABRvS de bevoegde rechter is.

2.

*Bestaan er, behalve de in uw brief van 29 januari 2021 aangegeven mogelijkheden voor een goede en effectieve gegevensuitwisseling, ook op grond van de AWR en/of de Wet internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB) mogelijkheden om rechtsmiddelen aan te wenden tegen internationale fiscale gegevensuitwisseling?*

### **Antwoord vraag 2**

De AWR en de WIB kennen geen uitdrukkelijke mogelijkheden om rechtsmiddelen aan te wenden tegen internationale fiscale gegevensuitwisseling. Voor iedere belastingplichtige geldt echter dat het gebruik van de uitgewisselde gegevens die hem aangaan aan de orde kan worden gesteld via de rechtsmiddelen tegen de betreffende (buitenlandse) aanslag waarvoor de uitgewisselde gegevens zijn gebruikt. Langs deze weg kan een belastingplichtige wiens fiscale gegevens internationaal zijn uitgewisseld, tegen (het gebruik van) deze gegevens in het verweer komen. Dit is onlangs bevestigd door het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ EU).<sup>15</sup> In dit arrest heeft het HvJ EU verder geoordeeld dat een informatiehouder (niet zijnde de belastingplichtige) die in het kader van een inlichtingenverzoek uit het buitenland een bevel krijgt om informatie te verstrekken ten aanzien van een belastingplichtige (dus niet ten aanzien van hem), rechtstreeks in rechte moet kunnen opkomen tegen dat bevel. In mijn antwoord op de vragen drie en vier ga ik hier nader op in. Op dit moment onderzoek ik de gevolgen van dit arrest vanuit het oogpunt van rechtsbescherming.

3.

*Deelt u de constatering van de leden van de VVD-fractie en de CDA-fractie dat de hiervoor genoemde uitspraken in combinatie met uitspraken van het Hof van Justitie van de Europese Unie<sup>5</sup> omtrent rechtsbescherming bij internationale fiscale gegevensuitwisseling de facto een niet gecodificeerde rechtsingang bieden aan belastingplichtigen om op te komen tegen de afwijzing van een verzoek tot het opstarten van een onderlinge overlegprocedure (MAP) of het uitwisselen van fiscale gegevens?*

<sup>13</sup> Rechtbank Amsterdam 25 juli 2017, ECLI:NL:RBAMS:2017:9099.

<sup>14</sup> Zie ook Besluit van 11 juni 2020, nr. 2020-0000101607, *Stcrt.* 2020, 32689 (Besluit onderlinge overlegprocedures).

<sup>15</sup> HvJ EU 6 oktober 2020, C-245/19 en 246/19 (B e.a./Luxemburg), ECLI:EU:C:2020:795.

4.

*Deelt u de mening van deze leden dat het Hof van Justitie van de Europese Unie en de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State hiermee noodgedwongen een leemte in de fiscale rechtsbescherming hebben opgevuld?*

#### **Antwoord vragen 3 en 4**

Met de recente uitspraken van de ABRvS is het uitgangspunt bevestigd dat tegen het afwijzen van een verzoek om een MAP te starten op grond van een belastingverdrag bezwaar en beroep mogelijk is op grond van de algemene regels inzake bezwaar en beroep waarin de Awb voorziet.

Zoals gezegd, heeft de rechtbank Amsterdam reeds in 2017 beslist dat de afwijzing van een verzoek om een MAP te starten op grond van het belastingverdrag met Duitsland (2012) een besluit is in de zin van Awb waartegen op grond van diezelfde Awb bezwaar en beroep mogelijk is. Ik vind deze vorm van rechtsbescherming belangrijk. Daarom worden belastingplichtigen naar aanleiding van deze uitspraak er sinds 2017 expliciet op gewezen dat zij tegen de afwijzing van een verzoek om een MAP te starten bezwaar kunnen maken en indien nodig beroep kunnen instellen. In het Besluit onderlinge overlegprocedures uit 2020 waarin is neergelegd hoe Nederland omgaat met de MAP is dit ook expliciet opgenomen.<sup>16</sup> De recente uitspraken van de ABRvS bevestigen deze lijn.<sup>17</sup>

In het ook in mijn antwoord op vraag twee genoemde arrest van het HvJ EU<sup>18</sup> heeft het HvJ EU in een Luxemburgse zaak onder meer het volgende geoordeeld. Indien een informatiehouder die in het kader van een inlichtingenverzoek van een andere EU-lidstaat een bevel krijgt om informatie te verstrekken die niet op die informatiehouder zelf ziet maar op een andere belastingplichtige (en die als medewerking wordt geweigerd, kan worden geconfronteerd met een boete), moet de informatiehouder rechtstreeks in rechte kunnen opkomen tegen dat bevel om informatie te verstrekken. Ik bevestig de constatering van de leden van de fractie van de VVD en het CDA dat uitspraken van het HvJ EU een bindend karakter hebben. Omdat een rechtsingang voor een dergelijke informatiehouder op dit moment op basis van de WIB is uitgesloten, worden de effecten van het arrest voor de rechtsbescherming bij internationale inlichtingenuitwisseling op dit moment onderzocht.<sup>19</sup> Een aandachtspunt hierbij is het voorziene effect van een rechtsingang op de doorlooptijden van de beantwoording van inlichtingenverzoeken, waarvoor beperkte termijnen gelden. Volledigheidshalve merk ik op dat de positie van de belastingplichtige zelf bij dit onderzoek buiten beschouwing wordt gelaten, mede omdat het HvJ EU heeft geoordeeld dat de belastingplichtige ten aanzien van wie een inlichtingenverzoek uit het buitenland is ontvangen over een rechtsingang beschikt in de staat waarin de belastingaanslag wordt vastgesteld.

5.

*Deelt u de mening van de leden dat het wenselijker is dat de belasting-rechter die ervaring heeft met belastingzaken kan oordelen in beroep, hoger beroep en/of cassatie in plaats van de algemene bestuursrechter?*

6.

*Deelt u de mening van de leden van de VVD-fractie en de CDA-fractie dat het wenselijker is om deze rechtsingenagen te codificeren in de AWR en/of*

<sup>16</sup> Zie Besluit onderlinge overlegprocedures, onderdeel 4.3.

<sup>17</sup> RvS 3 februari 2021, ECLI:NL:RVS:2021:205 en ECLI:NL:RVS:2021:206.

<sup>18</sup> HvJ EU 6 oktober 2020, C-245/19 en 246/19 (B e.a./Luxemburg), ECLI:EU:C:2020:795.

<sup>19</sup> Artikel 8, zesde lid, WIB.

*in de WIB, zodat de belastingrechter, die ervaring heeft met belastingzaken, kan oordelen in beroep, hoger beroep en/of cassatie? Kunt u aangeven of u voornemens bent om deze rechtsingang(en) te codificeren?*

### **Antwoord vragen 5 en 6**

Voor zaken die betrekking hebben op de afwijzing van een verzoek om een MAP te starten op grond van een belastingverdrag staat als gezegd op grond van de algemene regels van het bestuursrecht een rechtsingang bij de algemene bestuursrechter open die geen nadere codificatie behoeft. Om deze zaken onder de bevoegdheid van de fiscale rechter te brengen, is wettelijke verankering nodig. Deze mogelijkheid ben ik aan het onderzoeken, mede nu het geschil bij het afwijzen van een verzoek om een MAP te starten veelal op technische fiscale punten ziet. Bovendien wordt daarmee aangesloten bij de WFA die reeds een fiscale beroepsprocedure kent bij afwijzing van de klacht door Nederland én de andere betrokken EU-lidstaat. De AWR zou een goede plek zijn om dit vast te leggen.

Voor internationale inlichtingenuitwisseling geldt het volgende. De gevolgen van het arrest van het HvJ EU worden, zoals hiervoor is gezegd, momenteel onderzocht. Eén van de vraagpunten is op welke wijze de als gevolg van dit arrest te bieden rechtsingang aan een informatiehouder van wie in het kader van een internationaal inlichtingenverzoek informatie wordt opgevraagd ten behoeve van een derde, wettelijk kan worden verankerd. Daarbij kijk ik naar de WIB, omdat de regels inzake internationale inlichtingenuitwisseling in deze wet zijn opgenomen. Omdat de WIB geen belastingwet is, is niet de fiscale rechter maar de algemene bestuursrechter in principe bevoegd om kennis te nemen van rechtsmiddelen die zich richten tegen op grond van de WIB genomen besluiten.

7.

*Indien het antwoord op de vorige vraag bevestigend is, zal hierbij een onderscheid worden gemaakt tussen situaties binnen de Europese Unie en overige (verdrags-)situaties?*

### **Antwoord vraag 7**

Voor wat betreft de MAP is binnen- of buiten de EU niet de scheidslijn. Zoals ik aangaf in mijn antwoord op vraag 1 kan voor wat betreft de MAP onderscheid worden gemaakt tussen MAP-zaken die onder de WFA vallen (waardoor reeds specifieke regels omtrent rechtsbescherming gelden) en MAP-zaken die niet onder de WFA vallen. MAP-zaken die onder de WFA vallen, gaan over geschilpunten tussen EU-lidstaten. De groep MAP-zaken die niet onder de WFA valt omvat zowel zaken binnen de EU als zaken buiten de EU. Dat er verschillende regels omtrent rechtsbescherming gelden onder de WFA ten opzichte van andere gevallen, is te herleiden tot het feit dat de WFA gebaseerd is op de EU-arbitragerichtlijn die de betreffende procedure dwingend voorschrijft en deze daarmee in de EU-lidstaten op elkaar afstemt.

In mijn onderzoek naar de gevolgen en betekenis van de uitspraak van het HvJ EU<sup>20</sup> voor de rechtsbescherming bij internationale inlichtingenuitwisseling betrek ik de vraag of een onderscheid tussen inlichtingenverzoeken die afkomstig zijn uit een andere EU-lidstaat of uit een derde land wenselijk en gerechtvaardigd is.

8.

*Wat is uw standpunt met betrekking tot het publiek maken van Country-by-Country reporting?*

---

<sup>20</sup> HvJ EU 6 oktober 2020, C-245/19 en 246/19 (B e.a./Luxemburg).



**Antwoord vraag 8**

Nederland is voorstander van het maken van internationale afspraken omtrent publieke (openbare) Country-by-Country reporting. Met publieke Country-by-Country reporting kan namelijk meer inzicht worden verkregen in activiteiten van multinationals, de belastingdruk en hoe de belastingdruk is verdeeld over verschillende landen. Daarmee kan het een effectief middel zijn om fiscale transparantie te bevorderen. Gezien het belang om openbare Country-by-Country reporting in internationaal verband te regelen, zet het kabinet zich ervoor in om hierover in internationaal verband tot afspraken te komen.