

Vergaderjaar 2019–2020

35 255

**Wijziging van de Wet op de internationale
bijstandsverlening bij de heffing van belastingen
en de Algemene wet inzake rijksbelastingen in
verband met de implementatie van Richtlijn (EU)
2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot
wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft
verplichte automatische uitwisseling van
inlichtingen op belastinggebied met betrekking
tot meldingsplichtige grensoverschrijdende
constructies (PbEU 2018, L 139) (Wet
implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige
grensoverschrijdende constructies)**

C

MEMORIE VAN ANTWOORD

Ontvangen 28 november 2019

Inhoudsopgave

blz.

I.	ALGEMEEN DEEL	1
1.	Inleiding	1
2.	Algemeen	3
2.1.	Leidraad	3
2.2.	Terugwerkende kracht	4
3.	Sancties	5
4.	Administratieve lasten	5
5.	Navordering	6
6.	Uitvoering	6

I. ALGEMEEN DEEL

1. Inleiding

Het kabinet heeft met interesse kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van de fracties van de VVD, het CDA, de ChristenUnie en GroenLinks.

Hierna wordt bij de beantwoording van de vragen zo veel mogelijk de volgorde van het voorlopig verslag aangehouden, met dien verstande dat gelijkluidende of in elkaars verlengde liggende vragen tezamen zijn beantwoord.

De leden van de fractie van GroenLinks merken op dat zij het totale pakket aan fiscale wetgeving dat in korte tijd moet worden behandeld omvangrijk vinden. Het kabinet her- en erkent dat het totale pakket Belastingplan 2020 met zes wetsvoorstellen, vergezeld door twee implementatiewetsvoorstellen, omvangrijk is. Hoewel het kabinet van mening is dat er dit jaar stappen zijn gezet naar meer spreiding van fiscale wetgeving waardoor ook in uw Kamer de druk op de agenda in de laatste twee maanden van het kalenderjaar wordt ontlast, is het eindbeeld nog zeker niet bereikt. Tot die tijd ziet het kabinet zich genoodzaakt een beroep te doen op uw welwillendheid. Het kabinet is uw Kamer dan ook zeer erkentelijk dat u vooralsnog de bereidheid heeft uitgesproken alle acht wetsvoorstellen te behandelen in de korte periode die nog resteert tot 1 januari 2020. De inspanningen die uw Kamer al heeft geleverd en nog zal leveren, verdient – zoals altijd – een passende reactie waarmee uw vragen en opmerkingen recht wordt gedaan. Die handschoen pakt het kabinet, net als het verder ten uitvoer brengen van de spreiding van fiscale wetsvoorstellen, graag op.

Verder wijzen deze leden met name op de wetsvoorstellen ter implementatie van de richtlijn inzake verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies (DAC6) en de tweede richtlijn antibelastingontwijking tot wijziging van de eerste EU-richtlijn antibelastingontwijking wat betreft hybridemismatches met derde staten richtlijn (ATAD2). Zij vragen waarom het proces van consultatie met belangstellenden veel langer duurt dan de tijd die het parlement wordt gegund. Laat ik nogmaals vooropstellen dat ik uw ongenoegen over de relatief korte tijd waarin een omvangrijk pakket aan wetgeving dient te worden behandeld, heel goed begrijp. DAC6 is op 25 mei 2018 in het Publicatieblad van de Europese Unie gepubliceerd, terwijl de publicatie van ATAD2 op 27 mei 2017 plaatsvond. ATAD2 had per direct een fors aankondigingseffect. Het voorgaande laat onverlet dat gedurende het hele voorbereidingsproces met een gevoel van urgentie aan de wetsvoorstellen is gewerkt, wat er – desalniettemin – in heeft geresulteerd dat uw Kamer maar kort de tijd heeft de wetsvoorstellen te beoordelen.

Beide richtlijnen zijn complex en zeer technisch van aard, vertonen allebei kenmerken van een politiek compromis en vragen een aanzienlijke inspanning van de Belastingdienst en (een deel van) het bedrijfsleven, waardoor de ambtelijke voorbereiding – in een tijd waarin sowieso al veel maatregelen tegen belastingontwijking in wetgeving moesten worden omgezet – een aanzienlijke periode heeft gevergd. Omwille van de onderkende complexiteit en het technische karakter is tevens besloten om beide ontwerpimplementatiewetsvoorstellen ter consultatie aan te bieden zodat alle belangstellenden in een vroeg stadium hun visie konden etaleren. Voor beide ontwerpimplementatiewetsvoorstellen is een consultatieperiode van zes weken gehanteerd. Na verwerking van de reacties op de internetconsultatie, de interdepartementale afstemming, advisering door de Autoriteit Persoonsgegevens (ten aanzien van DAC6), toetsing van de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst, certificering van de budgettaire raming door het Centraal Planbureau, de behandeling in de ministerraad en (spoed)advisering door de Raad van State zijn deze wetsvoorstellen op 28 juni 2019 (ATAD2) en 15 juli 2019 (DAC6) ingediend bij de Tweede Kamer. Met inachtneming van de implementatiedatum van 1 januari 2020 die voor beide richtlijnen geldt, resteerden op dat moment voor de behandeling van beide wetsvoorstellen omstreeks zes kalendermaanden (met inbegrip van in ieder geval het zomer- en herfstreces). De Tweede Kamer heeft beide implementatiewetsvoorstellen vervolgens voortvarend ter hand genomen en heeft op 14 november 2019 in ruime meerderheid met beide wetsvoorstellen ingestemd.

Per saldo resteert voor uw Kamer slechts een kort tijdsbestek voor de behandeling van deze implementatievoorstellen. Hoewel deze conclusie verklaarbaar is, acht het kabinet dit tegelijkertijd een onbevredigende conclusie waaruit het lering wil trekken voor de toekomst. Het onderstreept eens te meer dat bij richtlijnonderhandelingen aandacht moet worden geschonken aan realistische implementatietermijnen waardoor een ordentelijk implementatieproces, inclusief voldoende tijd voor de parlementaire behandeling, in alle lidstaten kan plaatsvinden; zeker als het complexe en zeer technische materie betreft. Ik wil mij daarvoor dan ook inzetten zonder daarbij het gevoel van urgentie voor het tegengaan van belastingmisbruik binnen het verband van de Europese Unie te willen verliezen.

Ten slotte vragen deze leden wat er misloopt wanneer de implementatiewetsvoorstellen DAC6 en ATAD2 niet voor de jaarwisseling door de Eerste Kamer worden behandeld. Beide richtlijnen bevatten een bepaling die de lidstaten verplicht voor 1 januari 2020 te voorzien in een adequate omzetting in nationale wet- en regelgeving. Als uw Kamer onverhoopt besluit deze implementatiewetsvoorstellen niet voor 1 januari 2020 te behandelen, is sprake van een te late omzetting van beide richtlijnen. Hiermee ontstaat ten aanzien van beide richtlijnen vanaf die datum het (reële) risico dat Nederland wordt geconfronteerd met een infractieprocedure en een boete. Los van deze (mogelijke) financiële en juridische gevolgen die het kabinet wil voorkomen, draagt een te late omzetting nog een risico in zich. Dit kabinet heeft onder andere als speerpunt geformuleerd dat het belastingontwijking wil bestrijden en het gepercipieerde beeld van Nederland wil doen laten kantelen. Hiertoe worden unilaterale maatregelen genomen en maatregelen die – zoals in deze gevallen – hun oorsprong kennen door internationale samenwerking. Het imago van Nederland als betrouwbare partner is het meest gebaat bij een tijdige implementatie.

2. Algemeen

2.1. Leidraad

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet een poging heeft ondernomen om minder open normen te specificeren. De leden van de fractie van de VVD vragen waarom het kabinet ervoor heeft gekozen een leidraad op te stellen in plaats van heldere bepalingen in de wet zelf te formuleren. Allereerst merk ik op dat het wetsvoorstel een zuivere implementatie betreft van Richtlijn (EU) 2018/822.¹ Deze richtlijn – en, daaruit voortvloeiende, het onderhavige wetsvoorstel – bevat bewust geen «vastomlijnde» definitie van de begrippen «constructie» en «meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie» of van «agressieve fiscale planning». De reden hiervoor is dat agressieve fiscale planningsconstructies in de loop der jaren steeds complexer zijn geworden en constant worden gewijzigd en aangepast in reactie op defensieve tegenmaatregelen van de belastingautoriteiten. Bovendien kunnen zij veelvormig zijn en uit verschillende elementen bestaan. Indien een van de genoemde begrippen vastomlijnd zou worden gedefinieerd, bestaat het risico dat constructies doelbewust zó worden vormgegeven dat zij (net) niet hoeven te worden gemeld. In plaats van een «harde definitie» van «meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie» is in Richtlijn (EU) 2018/822 invulling aan het begrip gegeven via een systeem van kenmerken en elementen van transacties die een aanwijzing voor

¹ Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies (PbEU 2018, L 139).

belastingontwijking vormen.² Deze zogeheten wezenskenmerken zijn opgenomen in de aan Richtlijn 2011/16/EU³ toegevoegde bijlage IV. Een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie is een grensoverschrijdende constructie die ten minste een van die wezenskenmerken bezit (soms in combinatie met de zogenoemde «main benefit test»). Deze systematiek sluit overigens aan bij het feit dat met Richtlijn (EU) 2018/822 een afschrik-effect is beoogd wat betreft de betrokkenheid van intermediairs bij agressieve grensoverschrijdende fiscale planningsconstructies. Los van het feit dat Richtlijn (EU) 2018/822 geen ruimte laat voor een nadere specificering van de begrippen «constructie» en «meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie» is een dergelijke nadere specificering mijns inziens, gezien het voorgaande, ook niet nodig. In de aangekondigde (dynamische) leidraad zal – ter illustratie – ten aanzien van een aantal duidelijke, concrete constructies worden aangegeven of zij wel of juist niet aan (een van) de wezenskenmerken voldoen teneinde intermediairs en relevante belastingplichtigen, waar mogelijk, te ontlasten. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wanneer de leidraad beschikbaar zal komen voor de intermediairs. Het streven is erop gericht een eerste versie van de leidraad gereed te hebben in het eerste kwartaal van 2020.

2.2. Terugwerkende kracht

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet een beeld kan geven van de omvang van meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies. De leden van de fractie van de VVD vragen of er veel vragen en reacties bij de Belastingdienst zijn binnengekomen naar aanleiding van het persbericht waarin het wetsvoorstel ter implementatie van Richtlijn (EU) 2018/822 is aangekondigd. Voorts vragen zij hoeveel meldingen het kabinet verwacht over de periode tussen 25 juni 2018 en 1 juli 2020. Er zijn inderdaad vragen bij de Belastingdienst binnengekomen ter zake van Richtlijn (EU) 2018/822 en het wetsvoorstel Wet implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies, naar aanleiding van het persbericht maar ook bijvoorbeeld naar aanleiding van het voorontwerp van het wetsvoorstel dat ter internetconsultatie heeft opengestaan. Daarnaast is in de fiscale vakliteratuur veel over Richtlijn (EU) 2018/822 en het onderhavige wetsvoorstel gepubliceerd. Voor en tijdens de internetconsultatie hebben voorts gesprekken plaatsgevonden met partijen die naar verwachting meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies zullen moeten melden. Aan hen is onder andere gevraagd een inschatting te maken van het aantal meldingen dat zij verwachten te gaan doen. Op grond van deze gegevens is in de uitvoeringstoets uitgegaan van een verwachting van 20.000 meldingen per jaar. Als die aanname klopt, dan zou het aantal meldingen van 25 juni 2018 tot 1 juli 2020 dus tegen de 40.000 kunnen lopen. Het betreft evenwel een «best guess-inschatting», omgeven met een grote mate van onzekerheid.

Het antwoord op de vraag van de leden van de fractie van het CDA of kan worden bevestigd dat het wetsvoorstel Wet implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies er niet toe zal leiden dat het tot dusverre gevoerde beleid inzake het zeer terughoudend omgaan met fiscale wetsvoorstellen met (formeel) terugwerkende kracht zal worden herzien, luidt bevestigend.

² Zie ook overweging 9 van Richtlijn (EU) 2018/822.

³ Richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG (PbEU 2011, L 64). Deze richtlijn is laatstelijk gewijzigd door Richtlijn (EU) 2018/822.

3. Sancties

De leden van de fractie van de VVD vragen welke afweging ten grondslag ligt aan de mogelijkheid om een bestuurlijke boete op te leggen van ten hoogste € 830.000. Het genoemde boetemaximum van de zesde categorie sluit aan bij de bestuurlijke boete die ten hoogste kan worden opgelegd inzake het vergrijp, bedoeld in artikel 29h, eerste lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (inzake «Country-by-Country Reporting»). Beide boetebepalingen betreffen de implementatie van artikel 25 bis Richtlijn 2011/16/EU. Het voorgaande laat onverlet dat een boete in elk geval proportioneel dient te zijn. Wat een proportionele boete is, hangt af van alle relevante feiten en omstandigheden van het concrete geval. Daarnaast vragen de leden van de fractie van de VVD wat wordt bedoeld met de aankondiging dat terughoudend zal worden omgegaan met het opleggen van sancties die zien op de overgangsperiode tussen 25 juni 2018 en 1 juli 2020.⁴ Omdat de invulling van de verplichtingen uit het onderhavige wetsvoorstel pas in de loop van de overgangsperiode duidelijk zal worden – de parlementaire behandeling van het onderhavige wetsvoorstel en de leidraad zijn ook op dit moment immers nog niet voltooid – ligt terughoudendheid ten aanzien van het opleggen van sancties in de rede. Als het opleggen van een boete al aan de orde komt, zal dat alleen zijn in gevallen waarin het evident is dat de meldingsplichtige de onderhavige verplichtingen ten aanzien van de overgangsperiode opzettelijk of grofschuldig niet nakomt.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de fractie van de ChristenUnie of het kabinet een spanningsverhouding ziet tussen open normen en sanctiebepalingen wordt opgemerkt dat een pleitbaar standpunt aan boeteoplegging in de weg staat. Als een intermediair meent, bijvoorbeeld vanwege een (op dat moment nog) onduidelijke norm, dat niet sprake is van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie en dit standpunt pleitbaar is, dan is een boete dus niet aan de orde.

In antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de ChristenUnie of er in het kader van Richtlijn (EU) 2016/881⁵ («DAC4») al daadwerkelijk boetes zijn opgelegd kan ik mededelen dat dat niet het geval is.

4. Administratieve lasten

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet maatregelen neemt om de administratieve lasten die het veroorzaakt te verminderen, en zo ja, welke. Allereerst is van belang dat het onderhavige wetsvoorstel strekt tot een zuivere implementatie van Richtlijn (EU) 2018/822. Het kabinet introduceert geen administratieve verplichtingen waartoe Richtlijn (EU) 2018/822 niet verplicht. Teneinde de toename van de administratieve lasten zo beperkt mogelijk te houden, kent Richtlijn (EU) 2018/822 een ontheffingsmogelijkheid voor intermediairs en belastingplichtigen. Kort gezegd houdt de ontheffingsmogelijkheid in dat een intermediair is ontheven van zijn meldingsplicht als hij «overeenkomstig het nationale recht» aannemelijk kan maken dat de betreffende inlichtingen reeds door een andere intermediair zijn verstrekt, al dan niet in een andere lidstaat van de Europese Unie. Ingevolge de voorgestelde wetgeving kan een «Nederlandse intermediair»⁶ aannemelijk maken dat een andere

⁴ Kamerstukken II, 2019/20, 35 255, nr. 6, p. 26 en 27.

⁵ Richtlijn (EU) 2016/881 van de Raad van 25 mei 2016 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied (PbEU 2016, L 146).

⁶ Zie het voorgestelde artikel 10h, eerste lid, WIB.

betrokken intermediair de melding heeft gedaan als hij in het kader van een controle door de Belastingdienst kan verwijzen naar het aan die andere intermediair toegekende referentienummer naar aanleiding van de melding. Ten aanzien van relevante belastingplichtigen bevat het wetsvoorstel eenzelfde bepaling. Op deze manier tracht het kabinet het gebruik van de ontheffingsmogelijkheid zo goed als mogelijk te faciliteren. Teneinde intermediairs en relevante belastingplichtigen waar mogelijk te ontlasten heeft het kabinet voorts besloten de eerdergenoemde leidraad op te stellen waarin – ter illustratie – ten aanzien van een aantal duidelijke, concrete constructies zal worden aangegeven of zij wel of juist niet aan (een van) de wezenskenmerken voldoen en derhalve wel (of juist niet) moeten worden gemeld. Overigens heeft het Adviescollege toetsing regeldruk de gevolgen beoordeeld die het onderhavige wetsvoorstel voor de regeldruk met zich brengt en onder meer opgemerkt geen mogelijkheden voor minder belastende alternatieven te zien.

5. Navordering

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet de effecten van de verruimde navordering jaarlijks zou kunnen evalueren. Als ik de vraag zo mag opvatten dat u mij vraagt om op basis van ervaringen in de praktijk over een aantal jaren in een voortgangsrapportage terug te komen op de effecten van het voorgestelde artikel 16, zevende lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, kan ik toezeggen dat te doen. Hierbij wordt opgemerkt dat het nog jaren duurt voordat er een navorderingsaanslag kan worden opgelegd over een jaar waarin ook een melding inzake Richtlijn (EU) 2018/822 is gedaan, zodat het ook nog jaren duurt voordat ik hierop terug kan komen.⁷

6. Uitvoering

De leden van de fractie van de VVD verzoeken het kabinet om uw Kamer jaarlijks te informeren over de daadwerkelijk gemaakte uitvoeringskosten voor Nederland vanaf inwerkingtreding van de in het onderhavige wetsvoorstel opgenomen maatregelen. In de uitvoeringstoets is aangegeven dat het onderhavige wetsvoorstel ruim € 2 miljoen per jaar aan structurele uitvoeringskosten voor handhaving en toezicht tot gevolg zal hebben. Met dit bedrag wordt onder andere het zogenoemde «Mandatory Disclosure Rules-team» (MDR-team) bekostigd. Het is niet mogelijk om eventuele «overige» uitvoeringskosten apart bij te houden. Bijvoorbeeld ten aanzien van het verstrekken van informatie aan het zogenoemde beveiligd centraal gegevensbestand van de Europese Commissie geldt dat geen onderscheid kan worden gemaakt tussen de informatie die wordt verstrekt in het kader van Richtlijn (EU) 2018/822 en overige informatieverstrekkingen die plaatsvinden ingevolge Richtlijn 2011/16/EU. Het jaarlijks informeren van de leden van uw Kamer over de daadwerkelijk gemaakte uitvoeringskosten lijkt mij dan ook niet mogelijk.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen zich af of de handhaafbaarheid niet onder druk komt, indien, naar ik aanneem, het aantal meldingen hoger is dan verwacht. Gezien de onzekerheid omtrent het aantal verwachte meldingen start het MDR-team met 5 FTE in 2019. Indien dat nodig mocht blijken, kunnen daar in de volgende jaren elk jaar

⁷ Zie artikel 16, derde lid, AWR, waarin (als hoofdregel) is bepaald dat de bevoegdheid tot het vaststellen van een navorderingsaanslag vervalt door verloop van vijf jaren na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan.

5 FTE aan worden toegevoegd tot een maximum van 20 FTE. Zo verwacht het MDR-team qua dienstverlening, toezicht en handhaving voldoende capaciteit te hebben.

De Staatssecretaris van Financiën,
M. Snel