

Verfijnd op:

Zoek in plaats daarvan naar afzonderlijke term(en):

[TFO 2014/131.4 Tijdschrift voor Fiscaal Ondernemingsrecht, Automatische internationale gegevensuitwisseling](#)

TFO 2014/131.4

2014-02-07

Prof. mr. G.J.M.E. de Bont

Automatische internationale gegevensuitwisseling

TFO 2014/131.4

Prof. mr. G.J.M.E. de Bont

Hoogleraar aan de Erasmus Universiteit en verbonden aan kantoor De Bont Advocaten te Amsterdam.

1.

Inleiding

In dit artikel ga ik in op recente ontwikkelingen op het gebied van de gegevensuitwisseling. De reikwijdte van deze bijdrage is op verschillende wijze afgebakend. Ofschoon deze zich laat verklaren, is ook deze afbakening arbitrair. Omdat elders in deze aflevering van het TFO uitgebreid wordt ingegaan op de FATCA-wetgeving en de internationale spin-off aan regelgeving als gevolg van dit 'imperialistische' initiatief uit de Verenigde Staten, wordt hier FATCA niet behandeld. Toch zijn vele ontwikkelingen in de EU en binnen de OECD slechts te verklaren vanuit de FATCA-wetgeving. Verder vormt de drang naar meer gegevensuitwisseling slechts een onderdeel van het algehele gevecht tegen de ontduiking en ontwijking van belastingheffing. De andere maatregelen worden hier (ook al) niet behandeld.

Onlangs vertelde iemand mij dat de kapitalistische maatschappij was verschoven van producten uit de grond, naar opbrengsten op de grond na de industriële revolutie om vervolgens in de recente jaren te transformeren naar een kapitalisme waarin waarde werd toegekend aan data (door de lucht dus). Dat informatie reeds belangrijk was voor de Belastingdienst, is een bekend fenomeen. Zonder data geen mogelijkheid tot controle van de aangifte; zonder controle een kleine(re) kans op – wat is gaan heten – 'compliant' gedrag. De focus op informatie bij de overheden neemt echter als gevolg van de mondialisering van bedrijven en investeringen allengs toe. Zolang de belastingdruk tussen landen verschilt, hebben bedrijven een financieel belang bij het 'schuiven' met winsten, verliezen en kosten. Dat maakt dat staten kennis willen nemen van gegevens over de mondiale activiteiten van die bedrijven. Nu die informatie bij de Belastingdiensten van andere staten beschikbaar kan zijn, kan er een belang bestaan kennis te kunnen nemen van de belastingdossiers in die andere landen.

Uit recente ontwikkelingen bij de Europese Unie (hierna ook: EU), de Organisation of Economic Co-operation & Development (hierna ook: OECD) en de G8- en G20-meetings heb ik een aantal te verwachten initiatieven geselecteerd die gegevensverstrekking raken en van invloed kunnen zijn op de situatie in Nederland.

Zie voor een breder opgezet overzichtsartikel: P. Kavelaars, EU and OECD: 'Fighting against Tax Avoidance', **Intertax**, 2013, Volume 41, Issue 10.

2.

Ontwikkelingen

2.1.

Waarom informatieverstrekking op verzoek onvoldoende en onnodig is

Uit de recente ontwikkelingen op het vlak van de fiscale gegevensuitwisseling blijkt dat de focus volledig is gericht op de automatische gegevensuitwisseling. Was de inzet voorheen gericht op het sluiten van bilaterale belastingverdragen met een inlichtingenbepaling en Tax Information Exchange Agreements waarin de informatieverstrekking op verzoek (en in mindere mate spontaan) centraal stond, in de recente jaren is het politieke tij zo dat thans voorstellen worden geformuleerd ten behoeve van 'automatic exchange of information' (AEOI). Deze ontwikkeling is begrijpelijk in het licht van het effect van de verschillende vormen van gegevensuitwisseling. De capaciteitsproblemen van de belastingdiensten bestaan zowel in ontwikkelde als in ontwikkelingslanden. Een inspecteur zal immers pas een andere staat verzoeken om toezenden van informatie, als hij daartoe aanleiding ziet. Daarvan zal eerst sprake zijn als er vragen zijn gerezen (al dan niet als gevolg van een controle). Zonder aanleiding zal de gegevensuitwisseling op verzoek niet plaatsvinden, hetgeen betekent dat deze vorm van wederzijdse bijstand niet effectief is voor situaties waarin een belastingdienst geen enkel idee heeft van potentieel relevante informatie in het buitenland. Als informatie ongevraagd wordt toegezonden, kan dat natuurlijk een interessante en vruchtbare bron vormen voor een nadere controle en wellicht correcties op de aangifte. In zoverre is het effect van de automatische gegevensuitwisseling potentieel veel groter dan de informatieverstrekking op verzoek.

Anderzijds is relevant dat in de praktijk de juridische mogelijkheden tot gegevensuitwisseling niet van zo veel belang zijn als de inspecteur een vermoeden heeft dat een belastingplichtige over de landsgrenzen inkomsten genereert of vermogen aanhoudt. Uit de jurisprudentie van de Hoge Raad (**BNB** 2002/136) omtrent de reikwijdte van de inlichtingenverplichting in art. 47 AWR volgt immers dat een belastingplichtige gedwongen kan worden informatie in het buitenland op te vragen. Indien hij in gebreke blijft, kunnen daaraan (draconische) consequenties worden verbonden, zoals een strafrechtelijke vervolging, civiele dwangsommen en een (hoge) geschatte aanslag waarbij de inspecteur zich mag beroepen op een omgekeerde en verzwaarde bewijslast. De facto hebben deze potentiële consequenties op hun beurt tot gevolg dat een belastingplichtige desgevraagd zelf gegevens in het buitenland zal opvragen. De inspecteur behoeft zich alsdan in het geheel niet te verlaten op regelingen tot internationale bijstand maar kan met behulp van nationale inlichtingenverplichtingen het door hem nagestreefde resultaat bereiken.

2.2.

Naar automatische gegevensuitwisseling

Het politieke en internationale tij is met name door de crisis gevormd. Er is een politiek correcte manier om de achtergrond van het momentum te verwoorden:

OECD Secretary-General report to the G20 LEADERS, St. Petersburg, Russia, 5-6 September 2013.

“The very low effective tax rates that multinationals can achieve through international tax planning continue to raise serious concerns. Leaders, civil society and everyday taxpayers have renewed demands for greater transparency and action to tackle offshore tax evasion as well as changes to the international tax rules to restore fairness and integrity of their tax systems and the global financial system more generally. The message is clear: all taxpayers must pay their fair share.”

De serieuze problemen van de staten ten aanzien van het op peil houden van de belastingopbrengsten, worden in deze opsomming niet vermeld, alhoewel deze economische realiteit toch echt een rol speelt in het streven de gelederen jegens de multinationals te sluiten. Een andere factor lijkt te zijn de eenzijdig geïnitieerde wetgevende actie van de Verenigde Staten in verband met de Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA). Om

te voorkomen dat de Verenigde Staten automatisch allerlei gegevens zouden krijgen door deze van onderdanen van andere landen af te dwingen, is internationaal een beweging op gang gekomen om de reciprociteit multilateraal op te lossen. Ook dit fenomeen heeft de automatische gegevensuitwisseling onmiskenbaar hoog op de agenda geplaatst en draagt er aan bij dat deze vorm van gegevensuitwisseling de nieuwe norm zal worden.

De OECD heeft in het verleden reeds veel werk verricht op het gebied van automatische gegevensuitwisseling.

Zie hierover: OECD, Automatic Exchange of Information, what it is, how it works, benefits, what remains to be done, 2012.

Zo dateert het OECD Model
C(2001)28/FINAL.

betreffende een 'Memorandum of understanding between the competent authorities of (State X) and (State Y) on the automatic exchange of information for tax purposes' al weer van 22 maart 2001. Verder is binnen de OECD nagedacht en geschreven over vele praktische aspecten

www.oecd.org/ctp/eoi/manual; www.oecd.org/tax/eoi/toolkit

van automatische gegevensuitwisseling die een effectief gebruik van dit mechanisme in de weg staan als deze niet gestandaardiseerd worden aangepakt. De recente ideeën omtrent automatische gegevensuitwisseling en de impact daarvan komen tot uiting in het rapport van de Secretaris-Generaal van de OECD aan de G20 leiders ten behoeve van hun bijeenkomst op 5 en 6 september 2013 in St. Petersburg, Rusland. De recente progressie die is gemaakt komt er op neer dat de automatische gegevensuitwisseling de standaard moet worden. Een succesvolle implementatie van deze standaard vereist naar de overtuiging van de Secretaris-Generaal (p. 38) een aantal stappen. Allereerst dient er een heldere definitie te zijn van de inhoud van de uitgewisselde informatie. Voorts dient er een model te worden ontwikkeld voor 'due diligence and reporting rules' alsmede dient er een technisch platform te komen voor een efficiënte verwezenlijking van de automatische gegevensuitwisseling. Ten slotte is vereist dat er een juridisch platform komt dat ten grondslag ligt aan de automatische verstrekking van informatie, bestaande uit bilaterale en multilaterale regelingen.

De OECD (p. 39) streeft naar een jaarlijkse automatische gegevensuitwisseling ten aanzien van 'financial information with respect to all reportable accounts'. Onder dergelijke informatie wordt verstaan rente, dividenden, saldi op bankrekeningen, inkomen uit bepaalde verzekeringsproducten, verkoopopbrengsten uit financiële activa en andere opbrengsten uit activa die worden aangehouden op een bankrekening of betalingen in verband met een bankrekening.

Voorts dienen onder 'reportable accounts' alle bankrekeningen te worden begrepen die worden aangehouden door individuen en entiteiten, waaronder trusts en stichtingen, waarbij geldt dat door passieve entiteiten wordt heengekeken (transparantie) en de rapportage plaatsvindt ten aanzien van de personen met beschikkingsmacht.

Ten aanzien van de juridische grondslag voor de automatische gegevensuitwisseling maakt de OECD een onderscheid tussen korte en middellange termijn. Vastgesteld wordt dat inmiddels meer dan 70 jurisdicties, waaronder alle G20-landen en China (vanaf 27 augustus 2013), het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (WABB-verdrag) hebben ondertekend. De OECD streeft ernaar op de korte termijn een 'standardised competent authority agreement' te hebben ontwikkeld. Een dergelijke overeenkomst maakt automatische gegevensuitwisseling op grond van het WABB-verdrag mogelijk. Voor de verdere toekomst wordt gestreefd naar een 'single truly global model for automatic exchange'. De concepten daarvoor circuleren reeds en het streven is dat concrete resultaten al in 2014 zouden kunnen worden behaald.

Niet onvermeld kan blijven dat de leiders van de G-20 in hun 'declaration' van september 2013 hebben aangegeven de plannen en voorstellen van de OECD volledig te omarmen en te ondersteunen. Daarbij wordt aangegeven dat de G20 leiders ernaar streven onderling gegevens automatisch uit te wisselen tegen het einde van 2015.

De haast die wordt gemaakt door OECD en G20 hebben tot gevolg dat ook de EU uit de startblokken is gekomen. Daarvoor bestaat ook een juridische noodzaak. In de Europese Unie bestaan de Spaartegoedenrichtlijn (2003/48/EG) en de Richtlijn inzake uitwisseling van inlichtingen (2011/16/EU) die beide bepalingen bevatten omtrent automatische gegevensuitwisseling. Laatstgenoemde Richtlijn bevat in art. 19

daarenboven een soort meestbegunstigingsclausule. Aldaar is immers vastgelegd dat een lidstaat die met een derde staat een verder reikende samenwerking aangaat dan hetgeen in de Richtlijn is bepaald, verplicht is een andere lidstaat desgevraagd ook deze verder reikende samenwerking te garanderen. Feit is dat Frankrijk, Duitsland, het Verenigd Koninkrijk, Italië en Spanje op 9 april 2013 hebben aangekondigd een pilot te willen aangaan om gegevens automatisch uit te wisselen op grond van het FACTA model. De EU European Commission, Proposal for a Council Directive amending Directive 2011/16/EU as regards mandatory automatic exchange of information in the field of taxation, COM(2013)348 final, Brussels, 12 juni 2013.

wil voorkomen dat het domein van de automatische gegevensverstrekking wordt gekenmerkt door een (toevallige) samenloop van bilaterale afspraken tussen lidstaten en derde staten. Met de initiatieven die worden genomen wordt gewaarborgd dat sprake is van een 'coherent, consistent and comprehensive EU-wide approach to AEOI (automatic exchange of information; toev. GdB) in the internal market'. In dat kader worden verschillende maatregelen genomen. Van belang is allereerst dat de Richtlijn inzake uitwisseling van inlichtingen versneld wordt uitgebreid ten aanzien van de informatie die automatisch dient te worden uitgewisseld. Aan de inkomsten- en vermogenscategorieën die worden uitgewisseld worden toegevoegd dividenden, vermogenswinsten, elk ander inkomen dat voortvloeit uit activa die worden aangehouden op een financiële rekening, elk bedrag waarvoor een financiële entiteit een contractuele of juridische verplichting tot betalen heeft en ten slotte het saldo op een bankrekening. Deze categorieën dienen direct of indirect te worden uitbetaald aan 'beneficial owners', zijnde natuurlijke personen. Opvallend is dat deze laatste voorwaarde afwijkt van hetgeen de OECD in gedachten heeft, nu in hun voorstel ook inkomsten en vermogens(opbrengsten) van entiteiten worden meegenomen. De Europese Unie kon het in dit tijdsgewricht niet nalaten voorstellen te doen tot aanpassing van de Spaartegoedenrichtlijn.

The Council of the European Union, Proposal for a Council Directive amending Directive 2003/48/EC on taxation of savings income in the form of interest payments, 2008/0215 (CNS), Brussels, 3 mei 2013.

Deze voorstellen zien op het vaststellen van de identiteit en woonplaats van de 'beneficial owner'; maatregelen in geval een entiteit of juridische structuur wordt 'tussengeschoven'; maatregelen in geval partijen buiten de EU worden ingeschakeld om de inhouding of rensignering te omzeilen, alsook het zekerstellen van toepassing van de Richtlijn in geval opbrengsten worden verkregen uit bepaalde levensverzekeringen of andere financiële instrumenten die de facto grote gelijkenis vertonen met een schuldverhouding alsmede op inkomsten uit bepaalde fondsen (al dan niet binnen de EU). De automatische gegevensuitwisseling wordt met de aanpassingen van de Richtlijn nadrukkelijk gewaarborgd. De Richtlijn wordt echter niet (echt) uitgebreid tot andere inkomstencategorieën dan rente.

Dat de automatische uitwisseling van gegevens ten aanzien van een bijzonder groot aantal inkomsten- en vermogenscategorieën in de komende jaren zal worden ingevoerd, lijkt een uitgemaakte zaak. De G20 als krachtige politieke motor voor consensus die actief door OECD en EU wordt gevoed met brandstof in de zin van ondersteuning voor zowel een juridische als pragmatische (IT-)insteek, maakt dat in bijzonder korte tijd veel is en kan worden bereikt. Op de top van deze golf ontstaan nieuwe ideeën die verder gaan dan slechts automatische gegevensuitwisseling en in deze bijdrage een nadere beschouwing verdienen.

2.3. Wat komt er ná automatische gegevensverstrekking

Zowel door de OECD als de EU wordt thans ingezet op de uitbreiding van de mogelijkheden tot automatische gegevensuitwisseling. Teneinde de besluitvorming omtrent dit onderwerp mogelijk te maken binnen de G20 is door de Secretaris- Generaal van de OECD een Action Plan opgesteld. Een van de voorstellen op het gebied van de automatische gegevensuitwisseling betreft de preferentiële belastingregelingen. Al in 1998 werd in een rapport van de OECD geconstateerd dat 'harmful tax practices' uiteindelijk leiden tot een 'rat race to the bottom' ten aanzien van bepaalde inkomsten, waardoor het effectieve tarief voor alle landen naar nihil zal tenderen. De OECD constateert thans dat deze 'race' veeleer betrekking heeft op generieke heffingskortingen in de vennootschapsbelasting voor bepaalde inkomenscategorieën. In het BEPS rapport wordt voorgesteld dergelijke schadelijke regimes tegen te gaan waarbij transparantie en 'substance' in acht dienen te worden genomen. Zo wordt in Action 5 geformuleerd dat prioriteit dient te worden gegeven aan de vereiste transparantie ten aanzien van dit soort regimes. Dit zal een verplichte automatische uitwisseling van gegevens tussen staten met zich meebrengen over 'rulings related to preferential regimes'.

De hiervoor beschreven specifieke actie sluit aan bij Action 12, hoewel deze een meer nationaal karakter lijkt te hebben. Action 12 bevat de opdracht aanbevelingen op te stellen met betrekking tot regels die zien op de meldplicht van belastingplichtigen betreffende 'aggressive or abusive transactions, arrangements, or structures'. Naar de opvatting van het OECD is dergelijke informatie vaak niet bekend bij belastingdiensten. Om risico's te kunnen traceren, dienen de inspecteurs tijdig over concrete gegevens te kunnen beschikken. Met controles kan een tijdige en gewenste informatieverstrekking niet worden gewaarborgd. Naast een systeem van horizontale convenanten tussen belastingplichtigen en de belastingdienst meent het OECD dat een meldplicht voor fiscale constructies dienst kan doen om de kosten voor staten en bedrijven te beperken. Daarbij wordt opgemerkt dat dergelijke 'mandatory disclosure rules' in een toenemend aantal landen zijn gecodificeerd. In Action 12 is beschreven dat gestreefd wordt naar een consistent model waarbij ruimte is voor specifieke aspecten van een bepaalde staat. In het kader van de internationale structuren is van belang dat er een definitie komt van 'tax benefit'. In het kader van dit artikel is van belang dat deze meldplicht gepaard dient te gaan met 'enhanced models of information sharing for international tax schemes between tax administrations'. Op welke geavanceerde modellen wordt geduid, blijft onduidelijk. De indruk wordt gewekt dat dit verder gaat dan de internationale regelgeving die thans reeds bestaat. Ook op dit vlak zou een automatische gegevensuitwisseling voor de hand liggen in het licht van de communis opinio die binnen de G20 lijkt te bestaan ten aanzien van deze vorm van wederzijdse bijstand. Ten aanzien van deze action rijst de vraag of hiermee – binnen de EU – wordt voldaan aan het subsidiariteitsbeginsel en internationaal wel voldoende recht wordt gedaan aan de soevereiniteit van de staten op het gebied van de belastingheffing.

Tenslotte wordt door het OECD duidelijk transparantie gepromoot ten aanzien van 'transfer pricing and value-chain analyses'. Veel belastingdiensten hebben te weinig capaciteit om een overzicht te krijgen van de transacties en de daarbij berekende prijzen binnen een groep

van vennootschappen. In dat verband wordt in Action 13 allereerst een opdracht opgenomen om regels te ontwikkelen met betrekking tot de transfer pricing documentatie waarover belastingplichtigen dienen te beschikken. Dit alles om de transparantie voor de belastingdienst te verhogen. Het tweede gedeelte van Action 13 geeft een aardige inkijk in de toekomstige fiscale wereld waarin wellicht sprake blijft van verschillende belastingdiensten, maar waarbij aan multinationals mondiale standaarden worden opgelegd: “The rules to be developed will include a requirement that MNE’s (multi-national enterprises; toevoeging GdB) provide all relevant governments with needed information on their global allocation of the income, economic activity and taxes paid among countries according to a common template.”

De administratieverplichtingen van multinationals worden gestandaardiseerd en gelden vervolgens jegens alle staten die daarbij een belang (kunnen) hebben. Vanzelfsprekend zou een dergelijke coherente werkwijze tot gevolg hebben dat staten beter kunnen nagaan waar de winsten neerslaan en kosten worden genomen. Transfer pricing discussies doen zich echter snel voor. Ook een rechtspersoon met een deelneming in een ander land zou al als een multinational kunnen worden aangemerkt. De vraag is of een dergelijke ‘multinational’ opgescheept gaat worden met een sjabloon of digitale applicatie waarin allerlei informatie moet worden verwerkt, terwijl het bijvoorbeeld slechts een eenvoudige lening tussen twee gelieerde vennootschappen betreft, welke vennootschappen ook nog eens kunnen zijn gevestigd in verschillende landen met een (soort)gelijke belastingdruk. Dit Action Plan behelst derhalve vele initiatieven die op het eerste oog gelegitimeerd lijken te zijn, maar dreigen te leiden tot bureaucratie en overkill die de neiging tot grensoverschrijdende uitbreidingen van ondernemingen danig zullen inperken.

Een ontwikkeling die aanleiding zou kunnen geven tot één belastingdossier in de EU is de ‘EU Tax Identification Number (TIN)’.

European Commission, Consultation Paper – use of an EU Tax Identification Number (TIN) –, TAXUD.D.2.002(2013)276134, Brussels, 25 februari 2013.

Een TIN is primair bedoeld om de automatische gegevensverstrekking te faciliteren. Nationale entiteiten moeten gegevens over uitbetaalde inkomsten of aangehouden vermogens aan hun belastingdienst verschaffen, waarbij aangegeven moet worden wie de ontvanger is van de inkomsten dan wel de gerechtigden zijn tot de aangehouden vermogens. Nu de categorieën aan inkomsten die automatisch dienen te worden gerenseigneerd worden uitgebreid, kunnen in toenemende mate problemen worden verwacht met de identificatie van de ontvangende persoon of entiteit. Tot op heden vindt deze identificatie plaats met behulp van nationale regels. Als mogelijkheden voor een uitbreiding van het nut van een dergelijk TIN wordt het volgende geopperd:

“A first step towards the introduction of an EU TIN could thus be to further develop the ‘Tin on Europe’ portal by making it possible to check the validity of National TIN’s by linking this application with the Member States databases.”

Ofschoon slechts sprake is van een consultatierapport en er nog niets is besloten en de genoemde database zeker niet een integraal belastingdossier omvat, meen ik dat hier de eerste contouren van een verdergaande toekomstige samenwerking binnen de EU kunnen worden ontwaard. Als de belastingdiensten van de verschillende lidstaten elkaars (digitale) dossiers integraal kunnen inzien, blijft er natuurlijk aanleiding voor een gestructureerde en coherente automatische uitwisseling van gegevens. Het inzagerecht zal het echter ongetwijfeld goed doen bij de huidige beleidmakers die ten aanzien van fiscale controlerechten niet veel willen weten van een privacyrecht en slechts gericht zijn op het wegnemen van belemmeringen. Een inzagerecht binnen de EU in elkanders belastingdossiers zal in de plaats kunnen treden van informatieverstrekking op verzoek.

Nationale ontwikkelingen

De nationale ontwikkelingen zijn volledig in lijn met de internationale tendens waarin de transparantie voor de belastingdiensten wordt gewaarborgd zonder dat de positie van de betrokken burgers en entiteiten enige rol van betekenis lijkt te (mogen) vervullen. In het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2014

Wetsvoorstel 33 753, **Stb** . 2013, 566.

is de mogelijkheid afgeschaft om een rechtsmiddel in te dienen naar aanleiding van de kennisgeving van de minister tot het verschaffen van informatie aan het buitenland.

K.R.C.M. Jonas en J.A.R. van Eijdsen, 'De kennisgeving vooraf bij internationale uitwisseling van informatie verdwijnt. En daarmee de rechtsbescherming ook', **WFR** 2013/1180.

Het argument was dat de procesgang aanleiding tot vertraging zou geven, hetgeen niet in lijn zou zijn met de internationale afspraken. De afschaffing van de kennisgeving bevordert volgens de regering 'een snelle en effectieve gegevensuitwisseling'.

V-N 2013/65.3, p. 45.

Daartegen valt natuurlijk weinig in te brengen; het is immers een feit van algemene bekendheid dat rechtsbescherming behoorlijk kan interfereren met de efficiency van bepaalde processen. De afweging dient echter niet slechts plaats te vinden op het niveau van de efficiency, maar veeleer op het niveau van de balans tussen rechtshandhaving en rechtsbescherming. Het is mijns inziens tekenend voor het niveau van het debat dat door de regering wordt aangegeven dat de kennisgeving, en aanverwante mogelijkheid van het aanwenden van een rechtsmiddel, op het gebied van de indirecte belastingen al circa tien jaar geleden is geschrapt, 'hetgeen niet tot grote problemen heeft geleid'. Als er geen mogelijkheid is tot een rechtsgang, kunnen de betrokkenen niet veel anders dan hun lot gelaten ondergaan.

Nu de automatische uitwisseling van gegevens de norm wordt en voor deze vorm van wederzijdse bijstand al niet was voorzien in de kennisgevingsprocedure, had juist gekozen kunnen worden voor een handhaving van de bestaande situatie. Een uitwisseling op verzoek zal in de toekomst in toenemende mate iets unieks zijn, nu veel informatie al automatisch wordt uitgewisseld, en zou de beperkte rechtsbescherming die nog bestond tot 1 januari 2014 voor die categorie niet hebben misstaan.

4.

Observaties

Het momentum is daar en de Europese Unie, het OECD en het Global Forum weten dat het ijzer heet genoeg is om het te kunnen smeden. In dat licht worden de staten met allerlei rapporten en concrete voorstellen geholpen om de belastingdruk bij de multinationals te verhogen ten bate van de schatkisten van de landen. Wat daarbij echter opvalt, is dat een onderscheid tussen 'tax avoidance' enerzijds en 'tax evasion' anderzijds volledig is verdwenen. Tussen het (legaal) ontwijken van belastingheffing en het (illegaal) ontduiken van de afdracht van belastingpenningen bestaat bij deze organisaties kennelijk geen enkel onderscheid. Dat is tekenend voor de perceptie waarmee thans voorstellen worden geformuleerd. Deze worden geconcipieerd vanuit de gedachte dat de staten ook bij belastingontwijking belastingopbrengsten mislopen waarop zij evenwel recht hadden. Als wordt geredeneerd vanuit de 'fair share'-gedachte of vanuit doel en strekking van de wet, kan die conclusie kloppen; in bepaalde gevallen van belastingontwijking wordt gehandeld in strijd met doel en strekking van de belastingheffing. Daarmee is echter nog niet gegeven dat het bedrag dat door de constructie niet werd afgedragen, juridisch van de betrokken staten was. Toch ontstaat bij het lezen van alle Action Plans de indruk dat de multinationals gelden hebben afgepakt van de overheden en dat het thans 'pay-back-time' is.

Het voorgaande doet er natuurlijk niet aan af dat de staten in hun recht staan om te pogen door een betere samenwerking en afstemming van hun nationale wetten de belastingopbrengsten te verhogen. De internationale organisaties erkennen (telkens) in het kader van het subsidiariteitsbeginsel dat belastingheffing een onderdeel is van de soevereiniteit van de staten om vervolgens te stellen dat de belastingheffing van multinationals een gezamenlijke aanpak vereist. De noodzaak van de aanpassingen is dan onder meer dat de burgers het niet langer zouden accepteren dat multinationals belastingheffing kunnen ontgaan, terwijl zij dat zelf niet kunnen en uiteindelijk de rekening betalen. Een dergelijke maatschappelijke verontwaardiging kan niet worden miskend, maar de vraag is of de staten in dat kader hun eigen rol niet eens nader tegen het licht dienen te houden. Zij hebben immers meegedaan aan een 'rat-race-to-the-bottom' door allerlei fiscale faciliteiten in het leven te roepen voor met name het vluchtige kapitaal dat door multinationals wordt beheerd. Uiteraard heeft deze opstelling van de staten niet tot gevolg dat daaraan – mede in verband met de maatschappelijke gevoelens en de consequenties van de crisis – geen einde mag worden gebracht, maar wel zou mogen worden verwacht dat meer aandacht zou worden besteed aan de rechten van de belastingbetalers, waaronder de multinationals. Voorts had het niet misstaan als de proportionaliteit van de te nemen maatregelen nader tegen het licht zou worden gehouden.

5.

Conclusies

Dat multinationals jarenlang de facto vrij spel hebben gehad, valt niet te ontkennen als gezien wordt welk percentage daadwerkelijk aan belasting wordt betaald. De lidstaten hebben dit mogelijk gemaakt door hun hang naar fiscale soevereiniteit. De crises noodzaakt de staten het heffingsrecht weer handen en voeten te geven. De FATCA-wetgeving was het spreekwoordelijke zetje dat mogelijk heeft gemaakt dat automatische gegevensuitwisseling binnen afzienbare tijd voor een groot aantal inkomens- en vermogenscategorieën zal gaan gelden. Van het momentum wordt gebruik gemaakt om landen te overtuigen hun nationale wetgeving op een aantal punten, zoals de documentatie op het gebied van transfer pricing, aan te passen en voor te schrijven dat de daarmee verkregen gegevens internationaal beschikbaar worden gesteld. De voortgang op het gebied van de internationale gegevensverstrekking in de afgelopen jaren is opmerkelijk te noemen en het is de vraag wanneer en op welke wijze de gevoelens van nationale fiscale soevereiniteit weer de boventoon gaan voeren in het debat over de bestrijding van het ontgaan van belastingheffing.
