

Rapport

Door verzoekster aan broer in Zwitserland verstrekte geldbedragen: lening of schenking?

Een onderzoek naar de handelwijze van de Belastingdienst/kantoor Den Haag in de afhandeling van een rechtshulpverzoek.

Oordeel

Op basis van het onderzoek vindt de Nationale ombudsman de klacht over Belastingdienst/kantoor Den Haag gegrond.

Datum: 10 juli 2017

Rapport: 2017/079

SAMENVATTING

De Belastingdienst heeft zonder de (slot)reactie van verzoekster af te wachten een Duitse vertaling van het gespreksverslag en een in het Duits opgestelde begeleidende brief naar de Zwitserse Belastingdienst gestuurd. Verzoekster vindt dit niet correct. De Nationale ombudsman oordeelt dat door verzoekster in de gelegenheid te stellen om een (slot)reactie te geven, bij verzoekster de gerechtvaardigde verwachting is gewekt, dat haar (slot)reactie wordt meegenomen in de reactie naar de Zwitserse Belastingdienst. Het past daarbij niet om voor het verstrijken van de reactietermijn en zonder dat de reactie was ontvangen de informatie aan de Zwitserse Belastingdienst te sturen.

De klacht over de onderzochte gedraging is gegrond wegens schending van het vereiste van fair play.

Tijdens het onderzoek bestond onduidelijkheid over de kwalificatie van een vermogensbestanddeel.

De Belastingdienst heeft hierover thans expliciet een standpunt ingenomen. De Nationale ombudsman merkt hierover op dat daarmee de door verzoekster gewenste eenduidigheid is gegeven.

WAT IS DE KLACHT?

De klacht ziet op de wijze waarop de Belastingdienst/kantoor Den Haag (hierna: de Belastingdienst) het door de Zwitserse Belastingdienst gedane rechtshulpverzoek op grond van artikel 26 van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Zwitserse Bondstaat tot het vermijden van dubbele belasting met betrekking tot belastingen naar inkomen (hierna: het belastingverdrag) heeft afgehandeld. Ten behoeve van het onderzoek is de klacht als volgt geformuleerd:

Op 21 september 2015 heeft tussen verzoekster en twee medewerkers van de Belastingdienst een hoorgesprek plaatsgevonden. Verzoekster klaagt erover dat de Belastingdienst het opgestelde en (vertaalde) gespreksverslag aan de Zwitserse Belastingdienst heeft verstrekt voordat zij de haar geboden gelegenheid tot het geven van een (slot)reactie had benut. Volgens verzoekster is daarmee haar recht op hoor en wederhoor geschonden.

WAT GING ER AAN DE KLACHT VOORAF?

De Belastingdienst heeft van de Zwitserse Belastingdienst een rechtshulpverzoek op grond van artikel 26 van het belastingverdrag ontvangen.

De aanleiding voor dit rechtshulpverzoek was de belastingaangifte van verzoeksters broer in Zwitserland. Verzoekster heeft in de jaren 1999 tot 2011 geldbedragen verstrekt aan haar broer. Deze heeft de geldbedragen in zijn Zwitserse aangifte als lening opgevoerd. Verzoekster heeft de geldbedragen in haar belastingaangifte als verstrekte lening verantwoord. De Belastingdienst heeft de aan verzoekster over de jaren 1999 tot

2011 opgelegde aanslagen inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) vastgesteld overeenkomstig de ingediende aangiften. Ook in de jaren nadien voert verzoekster in de aangiften IB/PVV de verstrekte gelden op als geldlening. De geldlening wordt daarbij gewaardeerd tegen de waarde in het economisch verkeer. Tot op heden worden de aanslagen IB/PVV conform de ingediende aangiften opgelegd.

De Belastingdienst stelde in een brief van 2 juli 2015 aan verzoekster vragen over de in haar aangifte IB/PVV over 2013 opgenomen verstrekte lening aan haar broer. In de brief staat, voor zover hier van belang weergegeven:

In de door (verzoekster; N.o.) ingediende aangifte over 2013 is tot de waarde van de bezittingen in box 3 een bedrag gerekend van € 384.558 onder de noemer 'overige vorderingen en contant geld'.

Hoewel de definitieve aanslag over dit belastingjaar reeds is vastgesteld met dagtekening 4 maart 2015 heb ik aanleiding gevonden om een nader onderzoek in te stellen naar hetgeen op dit onderdeel in de aangifte is vermeld.

Ik verzoek (...) de volgende informatie te verstrekken:

- Een specificatie van het bedrag van € 384.558;
- Een specificatie van de vordering(en);
- Een kopie van de schriftelijke overeenkomst(en) waaruit de vordering(en) van (verzoekster; N.o.) blijkt(t)en;
- Een toelichting van (verzoekster; N.o.) op de oorzaak van de leenovereenkomsten indien en voor zover deze niet voldoende duidelijk uit de overeenkomst zelf blijkt.

Nadat verzoekster de gevraagde informatie aan de Belastingdienst had verstrekt, werd zij op 6 augustus 2015 uitgenodigd voor een hoorgesprek. In de brief werd meegedeeld dat er een verschil was geconstateerd tussen de waarde van de door verzoekster in haar belastingaangiften opgenomen verstrekte lening aan haar broer en de waarde van de schuld zoals deze bleek uit de informatie van de Zwitserse autoriteiten. Verzoekster werd om een nadere toelichting gevraagd.

Van het hoorgesprek dat op 21 september 2015 bij de Belastingdienst plaatsvond, werd een (concept)gespreksverslag gemaakt. Hierin staat, voor zover hier van belang, dat verzoekster heeft verklaard i) dat zij de leningen aan haar broer heeft verstrekt omdat hij na zijn ontslag niet meer in zijn eigen levensonderhoud kon voorzien, ii) haar broer, afgezien van een eenmalige betaling van € 2.000, nimmer op de leningen heeft afgelost, iii) haar broer tot op heden niet in staat is om de aflossing en/of de rente te voldoen en ten slotte iv) dat verzoekster de geleende bedragen niet formeel wil kwijtschelden omdat de Zwitserse fiscus dan zou kunnen stellen dat sprake is van schenking en haar broer daarover dan belasting dient te betalen. Onder het gespreksverslag staat vermeld:

Voor gelezen en akkoord:

Plaats Datum

.....

Naam en Handtekening

De Belastingdienst zond het gespreksverslag op 15 oktober 2015 aan verzoekster met het verzoek om daarop te reageren en het gespreksverslag ondertekend retour te zenden. De advocaat van verzoekster reageerde met een brief van 11 november 2015 op het gespreksverslag. Hij gaf onder andere aan dat van een schenking geen sprake is en dat (verzoekster; N.o.) van mening is dat "(de essentie van) de door haar gegeven toelichting niet in voldoende mate in het concept-verslag is weergegeven".

De Belastingdienst reageerde hierop en verzoekster werd tot 19 januari 2015 in de gelegenheid gesteld tot het geven een (slot)reactie.

Voordat verzoekster of haar gemachtigde een (slot)reactie had gegeven, verstuurde de Belastingdienst op 15 januari 2016 in antwoord op het Zwitserse rechtshulpverzoek een Duitse vertaling van het gespreksverslag en een in het Duits opgestelde begeleidende brief naar de Zwitserse Belastingdienst.

De Belastingdienst neemt in het antwoord op het Zwitserse rechtshulpverzoek het standpunt in dat de door verzoekster in de jaren 2000 tot 2011 aan haar broer verstrekte bedragen moeten worden aangemerkt als schenking. Dit standpunt wijkt met betrekking tot de fiscale duiding (en hoogte) van de aan haar broer verstrekte geldbedragen af van de aan verzoekster opgelegde aanslagen IB/PVV. De Belastingdienst blijft echter in Nederland bij de aanslagregeling de ingediende aangiften IB/PVV van verzoekster volgen met daarin opgenomen de lening aan haar broer.

In een brief van 25 februari 2016 aan verzoekster gaf de Belastingdienst aan dat de reactie van verzoekster niet noodzakelijk was voor de beantwoording van de vragen van de Zwitserse Belastingdienst. De reden waarom verzoekster in de gelegenheid was gesteld om een (slot)reactie te geven, vloeide voort uit de wens van de Belastingdienst om het dossier formeel te sluiten. De Belastingdienst verontschuldigde zich voor de omstandigheid dat bij verzoekster de indruk was gewekt dat haar (slot)reactie mede bepalend zou kunnen zijn voor de beantwoording van de vragen van de Zwitserse Belastingdienst. De Belastingdienst bestrijdt nadrukkelijk dat de reactie aan de Zwitserse Belastingdienst "prematuur" was.

WAT WAS DE OORSPRONKELIJKE KLACHT?

Verzoekster vindt dat de Belastingdienst onzorgvuldig heeft gehandeld. Zij vindt het niet juist dat de Belastingdienst zonder haar (slot)reactie af te wachten een Duitse vertaling van het gespreksverslag en een in het Duits opgestelde begeleidende brief naar de Zwitserse Belastingdienst heeft gestuurd. Verzoekster vreest dat hiermee ten onrechte de indruk is gewekt dat zij akkoord is met de inhoud van het gespreksverslag.

WELKE REACTIE KOMT ER OP DE KLACHT?

In de klachtafhandelingsbrief wordt verwezen naar eerdergenoemde brief van 25 februari 2016. In deze brief staat, voor zover hier van belang weergegeven:

De reden waarom ik u in de gelegenheid heb gesteld om een (slot)reactie te formuleren vloeide voort uit mijn wens om het dossier formeel te kunnen sluiten.

De Belastingdienst is van oordeel dat niet onbehoorlijk of onzorgvuldig is gehandeld en de klacht wordt ongegrond verklaard.

WAT WAS DE AANLEIDING VOOR DE KLACHT BIJ DE NATIONALE OMBUDSMAN?

Verzoekster is het niet eens met de afhandeling van haar klacht. Kern van haar klacht is dat de Belastingdienst het (vertaalde) gespreksverslag aan de Zwitserse Belastingdienst heeft verstrekt voordat zij de haar geboden gelegenheid tot het geven van een (slot)reactie had benut. Zij meent dat daarmee haar recht op hoor en wederhoor is geschonden.

Het steekt verzoekster dat de Belastingdienst richting de Zwitserse Belastingdienst het standpunt inneemt dat de aan haar broer in 2000 tot 2011 verstrekte bedragen als schenkingen moeten worden aangemerkt. Terwijl de Belastingdienst haar aangiften IB/PVV met daarin opgenomen de verstrekte lening altijd heeft gevolgd.

Verzoekster merkt hierbij op dat het verschil in inzicht over de fiscale duiding (en hoogte) van de aan haar broer verstrekte geldbedragen niet aan een rechter kan worden voorgelegd.

WAT HEEFT DE NATIONALE OMBUDSMAN ONDERZOCHT?

Het onderzoek van de Nationale ombudsman is met name gericht op het door de Belastingdienst versturen van het opgestelde en (vertaalde) gespreksverslag aan de Zwitserse Belastingdienst voordat zij de haar geboden gelegenheid tot het geven van een (slot)reactie had benut. Ook is gekeken naar de incongruentie in het feit dat de Belastingdienst de door verzoekster aan haar broer verstrekte bedragen bij de aanslagregeling in Nederland aanmerkt als lening en tegelijkertijd in het contact met de Zwitserse Belastingdienst dit inkomensbestanddeel aanmerkt als schenking. Het onderzoek is niet gericht op de fiscale behandeling van verzoekster of de belastingheffing als zodanig.

HOE REAGEERDE DE BELASTINGDIENST?

Voortijdig versturen van (slot) reactie

De Belastingdienst stelt dat voor het beantwoorden van de vraag of mogelijk onzorgvuldig is gehandeld, van belang is of de eventuele (slot)reactie van verzoekster van invloed had kunnen zijn op hetgeen door de Nederlandse bevoegde autoriteit aan de bevoegde autoriteit van Zwitserland zou kunnen worden uitgewisseld. De wederzijdse inzichten of standpunten ("lening" versus "schenking") waren volstrekt duidelijk. De Belastingdienst ziet niet dat een reactie van verzoekster inhoudelijk wat had kunnen veranderen aan dit verschil in fiscale kwalificatie. De gelegenheid voor het geven van een (slot)reactie was dan ook bedoeld als een vorm van beleefdheid en om het dossier een formele afsluiting te geven.

Voor de omstandigheid dat met deze uitnodiging bij verzoekster een andere indruk is gewekt, heeft de Belastingdienst zijn excuses aangeboden.

Standpunt richting de Zwitserse Belastingdienst

De Belastingdienst heeft richting de Zwitserse Belastingdienst in afwijking van de opgelegde (onherroepelijk vaststaande) aanslagen het standpunt ingenomen dat de door verzoekster aan haar broer in Zwitserland in 2000 tot 2011 verstrekte geldbedragen fiscaal kwalificeren als schenking en niet als lening. De Belastingdienst geeft aan dat deze herkwalificatie is gebaseerd op het onderzoek naar aanleiding van het rechtshulpverzoek van de Zwitserse Belastingdienst. Er zijn op dit moment geen voornemens om in verband hiermee aanslagen aan verzoekster op te leggen. De verstrekte informatie heeft mogelijk wel gevolgen voor haar broer in Zwitserland.

Er is op dit moment geen sprake van (een voornemen tot) een correctie op dit punt van de aangiften van verzoekster.

Vershil van inzicht en toegang tot de rechter

Verzoekster en de Belastingdienst verschillen van mening over de fiscale duiding (en hoogte) van de verstrekte bedragen. De Belastingdienst geeft aan dat verzoekster dit verschil in inzicht kan voorleggen aan de Nederlandse Belastingrechter en de Zwitserse Belastingrechter.

HOE REAGEERDE VERZOEKSTER?

Verzoekster bevreemdt het dat de Belastingdienst bij de aanslagregeling in Nederland een inkomensbestanddeel aanmerkt als "lening" en tegelijkertijd in het contact met de Zwitserse Belastingdienst hetzelfde inkomensbestanddeel aanmerkt als een "schenking". Volgens verzoekster bestaat hiervoor geen rechtvaardiging of motivering. Het is volgens haar meten met twee maten.

Tevens geeft zij aan dat recent ook de aanslag IB/PVV 2014 is opgelegd overeenkomstig de ingediende aangifte met daarin de verstrekte lening. Volgens haar bestaat er geen discussie meer over de kwalificatie van de verstrekte lening. Te meer nu de Zwitserse rechter in de belastingprocedure van haar broer de door haar aan hem verstrekte geldbedragen ook heeft aangemerkt als lening.

De stelling van de Belastingdienst dat het verschil in inzicht met betrekking tot de fiscale duiding (en hoogte) van de verstrekte bedragen aan de Nederlandse dan wel Zwitserse belastingrechter kan worden voorgelegd, kan zij niet volgen.

In Nederland bestaat namelijk formeel geen geschil omdat de aanslagen IB/PVV overeenkomstig de ingediende aangiften werden en worden opgelegd. Ten aanzien van de procedure van haar broer in Zwitserland merkt zij op dat zij daarin geen belanghebbende is. Volgens verzoekster is er dus geen gang naar de belastingrechter mogelijk.

REACTIE OP HET VERSLAG VAN BEVINDINGEN DOOR BELASTINGDIENST

De Belastingdienst geeft aan dat geen sprake is van het gelijktijdig innemen van twee verschillende standpunten ten aanzien van de door verzoekster aan haar broer verstrekte bedragen. De Belastingdienst geeft aan dat de actuele conclusie naar aanleiding van het gesprek met verzoekster in 2015 is dat de verstrekte bedragen kwalificeren als schenking. Hij wil graag in overleg met verzoekster en haar broer over de schenking en de opgelegde aanslagen IB/PVV. Dit is tot op heden nog niet gebeurd.

Door de Belastingdienst wordt bevestigd dat voor verzoekster zelf geen reële mogelijkheden bestaan om haar standpunt aan de belastingrechter voor te leggen. Wat betreft de opmerking van verzoekster over de aanslagregeling 2014 stelt de Belastingdienst ter discussie of vanaf 2014 nog sprake is van een verstrekte geldlening. Aangezien de vordering vrijwel volledig wordt afgewaardeerd.

REACTIE OP HET VERSLAG VAN BEVINDINGEN DOOR VERZOEKSTER

Verzoekster houdt vast aan haar standpunten en benadrukt dat zij het nooit eens is geweest met het door de Belastingdienst opgemaakte gespreksverslag.

WAT IS HET OORDEEL VAN DE NATIONALE OMBUDSMAN?

Het vereiste van fair play houdt in dat de overheid de burger de mogelijkheid geeft om zijn procedurele kansen te benutten en daarbij zorgt voor een eerlijke gang van zaken. Dat betekent dat de overheid een open houding heeft waarbij de burger de gelegenheid krijgt ook zijn standpunt en de daarbij horende feiten naar voren te brengen en te verdedigen en het daaraan tegenovergestelde standpunt te bestrijden (hoor en wederhoor). De overheidsinstantie speelt daarbij open kaart en geeft actief informatie over de procedurele mogelijkheden die de burger kan benutten.

Naar aanleiding van het rechtshulpverzoek van de Zwitserse Belastingdienst heeft de Belastingdienst op 21 september 2015 een hoorgesprek met verzoekster gehad. De Belastingdienst heeft verzoekster de gelegenheid geboden om een (slot)reactie op het van het hoorgesprek gemaakte verslag te geven. Het (vertaalde) gespreksverslag is echter aan de Zwitserse Belastingdienst verstrekt voordat verzoekster de haar geboden gelegenheid tot het geven van een (slot)reactie had benut. Dit is naar het oordeel van de Nationale ombudsman niet juist. Door verzoekster in de gelegenheid te stellen om een (slot)reactie te geven, is bij verzoekster de gerechtvaardigde verwachting gewekt, dat haar (slot)reactie wordt meegenomen in de reactie naar de Zwitserse Belastingdienst. Het past daarbij niet om voor het verstrijken van die reactietermijn en zonder dat een reactie was ontvangen de informatie aan de Zwitserse Belastingdienst te sturen. De

vraag of de (slot)reactie van invloed zou kunnen zijn op de uiteindelijke informatie verstrekking doet daaraan niets af. De Belastingdienst heeft overigens niet aangegeven wat de reden was dat de geboden termijn niet is afgewacht.

De onderzochte gedraging is niet behoorlijk.

CONCLUSIE

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst Kantoor Den Haag is gegrond wegens schending van het vereiste van fair play.

TOT SLOT

Ter afsluiting merkt de Nationale ombudsman nog het volgende op. Door verzoekster worden de door haar aan haar broer in Zwitserland verstrekte geldbedragen in de aangiften IB/PVV consequent aangemerkt als lening.¹ Deze aangiften zijn door de Belastingdienst steeds gevolgd bij de aanslagregeling ten aanzien van verzoekster. Richting de Zwitserse Belastingdienst neemt de Belastingdienst een afwijkend standpunt in met betrekking tot de fiscale duiding (en hoogte) van de aan haar broer in 2000 tot 2011 verstrekte geldbedragen. Voor die periode stelt de Belastingdienst zich op het standpunt dat de door verzoekster aan haar broer verstrekte bedragen moeten worden aangemerkt als schenking. Het is niet aan de Nationale ombudsman om een oordeel te geven over de fiscale beoordeling door de Belastingdienst. Wel constateert de Nationale ombudsman dat de Belastingdienst aan zijn constatering geen consequenties verbindt waar het gaat om de belastingheffing in Nederland. De Belastingdienst blijft in de aanslagregeling de ingediende aangiften IB/PVV van verzoekster volgen met daarin opgenomen de lening aan haar broer. En ter gelegenheid van het onderzoek heeft de Belastingdienst laten weten niet voornemens te zijn verzoeksters aangiften IB/PVV te corrigeren op dit punt. Het is begrijpelijk dat verzoekster hier een Belastingdienst ziet met "twee gezichten". Van de Belastingdienst mag worden verwacht dat hij in zijn taak als heffer van belasting consequent handelt en de burger daarover duidelijkheid geeft. Dit geldt hier temeer nu voor verzoekster geen reële mogelijkheden bestonden om deze kwestie aan de belastingrechter voor te leggen. Immers, voor de Nederlandse heffing worden haar aangiften gevolgd en voor de Zwitserse belastingheffing is zij niet de belastingplichtige (belanghebbende). Het voor de Nederlandse rechter brengen van deze kwestie zou betekenen dat verzoekster bezwaar en beroep zou moeten instellen tegen haar eigen fiscale standpunt. Het is niet redelijk dat van haar te verwachten.

Daarnaar gevraagd liet de Belastingdienst aan de Nationale ombudsman weten dat van het innemen van twee verschillende standpunten geen sprake is. Naar aanleiding van een gesprek met verzoekster in 2015 is het standpunt van de Belastingdienst dat de verstrekte bedragen kwalificeren als schenking. Over de consequenties daarvan wil de

¹ In de aangiften IB/PVV 2014 en 2015 heeft verzoekster overigens de aan haar broer verstrekte lening afgewaardeerd tot € 10.000.

Belastingdienst in overleg treden met verzoekster en haar broer. De Nationale ombudsman begrijpt hieruit dat de Belastingdienst thans expliciet het standpunt inneemt dat sprake is van kwalificatie als schenking en gaat er vanuit dat daaraan ook fiscale gevolgen worden verbonden. De Nationale ombudsman vindt het belangrijk dat de Belastingdienst in een situatie als hier speelt eenduidigheid en duidelijkheid verschaft over zijn standpunt over een fiscale kwestie (in casu de kwalificatie van de verstrekte bedragen). Met instemming heeft de Nationale ombudsman ervan kennis genomen dat de Belastingdienst duidelijkheid heeft gegeven over zijn standpunt, zowel ten opzichte van Zwitserland als in binnenlandse verhouding. Daarmee is dan de door verzoekster gewenste eenduidigheid gegeven. Hierbij wordt overigens wel opgemerkt dat de Belastingdienst voorbij lijkt te gaan aan het standpunt van verzoekster die immers in de aangiften IB/PVV de aan haar broer verstrekte bedragen opvoert als lening.

De Nationale ombudsman,

Reinier van Zutphen

RELEVANTE LITERATUUR EN WET- EN REGELGEVING

Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Zwitserse Bondstaat tot het [...] belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, 's-Gravenhage, 26-02-2010: Geldend van 09-11-2011 t/m heden

Artikel 26. Uitwisseling van inlichtingen

- 1 De bevoegde autoriteiten van de Verdragsluitende Staten wisselen de inlichtingen uit die naar verwachting van belang zijn voor het uitvoeren van de bepalingen van dit Verdrag of voor de administratie of de tenuitvoerlegging van de nationale wetgeving met betrekking tot belastingen van elke soort en benaming die worden geheven ten behoeve van de Verdragsluitende Staten, of van de staatkundige onderdelen of plaatselijke publiekrechtelijke lichamen daarvan, voor zover de heffing van die belastingen niet in strijd is met het Verdrag. De uitwisseling van inlichtingen wordt niet beperkt door de [artikelen 1 en 2](#).
- 2 Alle uit hoofde van het eerste lid door een Verdragsluitende Staat ontvangen inlichtingen worden op dezelfde wijze geheim gehouden als inlichtingen die volgens de nationale wetgeving van die Staat zijn verkregen en worden alleen ter kennis gebracht van personen of autoriteiten (daaronder begrepen rechterlijke instanties en administratiefrechtelijke lichamen) die betrokken zijn bij de vaststelling of invordering van, de tenuitvoerlegging of vervolging ter zake van, of de beslissing in beroepszaken betrekking hebbende op de in het eerste lid bedoelde belastingen, of het toezicht daarop. Deze personen of autoriteiten mogen van de inlichtingen alleen voor deze doeleinden gebruikmaken. Zij mogen de inlichtingen bekendmaken in openbare rechtszittingen of in rechterlijke beslissingen. Niettegenstaande het voorgaande mogen inlichtingen ontvangen door een Verdragsluitende Staat voor andere doeleinden worden gebruikt, indien deze inlichtingen krachtens de wetgeving van beide Staten voor deze andere doeleinden mogen worden gebruikt en de bevoegde autoriteit van de verstreckende Staat een dergelijk gebruik toestaat.
- 3 In geen geval worden de bepalingen van het eerste en tweede lid zo uitgelegd dat zij een Verdragsluitende Staat de verplichting opleggen:
 - a. administratieve maatregelen te nemen die in strijd zijn met de wetgeving en administratieve praktijk van die of van de andere Verdragsluitende Staat;
 - b. inlichtingen te verstrekken die niet verkrijgbaar zijn volgens de wetgeving of in de normale administratieve gang van zaken van die of van de andere Verdragsluitende Staat;

- c. inlichtingen te verstrekken die een handels-, bedrijfs-, nijverheids- of beroepsgeheim of een fabrieks- of handelswerkwijze zouden onthullen, dan wel inlichtingen waarvan het verstrekken in strijd zou zijn met de openbare orde (*ordre public*).
- 4 Indien inlichtingen worden verzocht door een Verdragsluitende Staat in overeenstemming met dit artikel, wendt de andere Verdragsluitende Staat zijn maatregelen inzake het verzamelen van inlichtingen aan om de verlangde inlichtingen te verkrijgen, ongeacht het feit dat de andere Staat ten behoeve van zijn eigen belastingheffing niet over dergelijke inlichtingen behoeft te beschikken. Op de in de vorige zin vervatte verplichting zijn de beperkingen van het derde lid van toepassing, maar deze beperkingen mogen in geen geval zodanig worden uitgelegd dat het een Verdragsluitende Staat toegestaan is uitsluitend op grond van het feit dat hij geen nationaal belang heeft bij dergelijke inlichtingen te weigeren inlichtingen te verstrekken.
- 5 De bepalingen van het derde lid mogen in geen geval zodanig worden uitgelegd dat het een Verdragsluitende Staat toegestaan is het verschaffen van inlichtingen te weigeren uitsluitend op grond van het feit dat de betreffende gegevens berusten bij een bank, een andere financiële instelling, een gevolmachtigde, of een persoon die bij wijze van vertegenwoordiging of als vertrouwenspersoon optreedt, dan wel omdat deze betrekking hebben op eigendomsbelangen in een persoon. Teneinde dergelijke inlichtingen te verkrijgen, zullen de belastingautoriteiten van de aangezochte Verdragsluitende Staat bevoegd zijn de openbaarmaking te gelasten van inlichtingen waarop dit lid van toepassing is, niettegenstaande het derde lid of eventuele andere bepalingen in hun nationale wetgeving die strekken tot het tegendeel.