

## **Fiche 2: Richtlijn mandatory disclosure voor financiële tussenpersonen**

### **1. Algemene gegevens**

- a) *Titel voorstel*  
Verplichte automatische uitwisseling van informatie op het gebied van belastingen ten aanzien van potentieel agressieve belastingstructuren
- b) *Datum ontvangst Commissiedocument*  
21 juni 2017
- c) *Nr. Commissiedocument:*  
COM 2017(138)
- d) *EUR-Lex:*  
Voorstel: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/?uri=COM:2017:335:FIN>  
Impact Assessment: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=SWD:2017:236:FIN>
- e) *Nr. impact assessment Commissie en Opinie Impact-assessment Board:*  
SWD/2017/0236 final
- f) *Behandelingstraject Raad*  
Ecofin Raad
- g) *Eerstverantwoordelijke ministerie*  
Ministerie van Financiën
- h) *Rechtsbasis*  
115 WvEU
- i) *Besluitvormingsprocedure Raad*  
Unanimiteit
- j) *Rol Europees Parlement*  
Raadplegend

### **2. Essentie voorstel**

#### *a) Inhoud voorstel*

De Europese Commissie (hierna: Commissie) stelt de vijfde aanpassing van de Administratieve samenwerkingsrichtlijn voor. In reactie op de publicatie van de Panama Papers hebben de lidstaten tijdens de Ecofin Raad van 25 mei 2016 de Commissie gevraagd om wetgevende maatregelen op het gebied van verplichte automatische uitwisseling van potentieel agressieve

belastingstructuren te overwegen.<sup>1</sup> Met de publicatie van dit voorstel geeft de Commissie gevolg aan dit verzoek. Het doel van deze aanpassing is het verkrijgen van meer inzicht in grensoverschrijdende mogelijk agressieve belastingstructuren waarbij financiële tussenpersonen een belangrijke rol spelen. Volgens de Commissie wordt daardoor het risico verkleind op uitholling van de belastinggrondslag. Verder zal dit voorstel naar verwachting een preventieve werking hebben op het opzetten van potentieel agressieve belastingstructuren.

Het voorstel houdt in dat de tussenpersoon of belastingplichtige (als terugvaloptie) ter zake van grensoverschrijdende, mogelijk agressieve, belastingstructuren verplicht worden om tot informatieverstrekking aan de belastingdienst over te gaan. De financiële tussenpersoon (bv. belastingadviseurs, advocaten, notarissen, trustkantoren etc.) verstrekt de informatie aan de belastingdienst van het land waarin de belastingplichtige is gevestigd. Indien een tussenpersoon vanwege een fiscaal verschoningsrecht of vanwege bepaalde andere redenen niet aan de verplichting kan voldoen, verschuift die plicht naar de belastingplichtige.<sup>2</sup> De belastingdienst verstuurt vervolgens de informatie naar een door de Commissie beheerde centrale database waar de belastingdiensten van alle andere lidstaten toegang tot hebben.

#### *De mogelijk agressieve belastingstructuur*

Er is sprake van een mogelijk agressieve belastingstructuur als deze grensoverschrijdend is (tussen twee EU-lidstaten of tussen een EU-lidstaat en een derde land buiten de EU) en ten minste voldoet aan één van de onderstaande criteria:

1. De voornaamste reden van de structuur is om een belastingvoordeel te verwezenlijken en:
  - a) de overeenkomst met de tussenpersoon is gerelateerd aan het belastingvoordeel (tussenpersoon is gehouden tot geheimhouding of de hoogte van de vergoeding voor de tussenpersoon is gerelateerd aan de belastingbesparing); of
  - b) de structuur is gekunsteld en maakt bijvoorbeeld gebruik van de overdracht van verliezen, omzetting van een belast inkomensbestanddeel naar een onbelast inkomensbestanddeel of het betreft een kasrondje.
2. De structuur is zo opgezet dat de grensoverschrijdende betaling:
  - a) niet belast wordt in zowel het betalende land als in het ontvangende land, of
  - b) naar een land gaat waarvan het VPB tarief lager is dan de helft van het gemiddelde EU Vpb-tarief<sup>3</sup>, of
  - c) gaat naar een preferentieel regime (denk hierbij aan (goedgekeurde) patentboxen), of
  - d) gaat naar een jurisdictie die op de zwarte lijst staat.
3. De structuur is zo opgezet dat:

---

<sup>1</sup> Dit onderwerp is eerder in het OESO BEPS-project als actiepunt 12 aan de orde geweest en gaat over verplichte informatievoorziening door financiële tussenpersonen van mogelijk agressieve transacties of belastingstructuren aan de belastingdienst van het land waarin de tussenpersoon gevestigd is.

<sup>2</sup> In het geval de tussenpersoon niet is gevestigd in de EU of is verplicht tot geheimhouding en hem daarom een nationaal fiscaal verschoningsrecht toekomt, dient de belastingplichtige de informatie door te geven aan de relevante belastingdienst. Dit is ook het geval wanneer de juridische afdeling van de belastingplichtige de structuur heeft opgezet. In dat geval is er dus geen extern adviseur bij betrokken geweest.

<sup>3</sup> Voor 2016 was het gemiddelde EU Vpb tarief 22,5%.

- a) de aangrijpingspunten voor automatische uitwisseling van informatie worden omzeild, of
  - b) de betaling gaat naar jurisdicties die geen fiscale informatie uitwisselen, of
  - c) er wordt gebruikgemaakt van jurisdicties die niet voldoen aan de internationale minimumstandaard op het gebied van het bestrijden van witwassen (FATF).
4. De winsttoedeling binnen de structuur voldoet niet aan de verrekenprijrichtlijnen van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (hierna: OESO).

*De informatie die aan de Belastingdienst moet worden verstrekt*

De volgende informatie zal in de hierboven omschreven gevallen door de tussenpersoon of de belastingplichtige aan de Belastingdienst moeten worden verstrekt:

- de identiteit van de belastingplichtigen en de tussenpersonen en, indien aanwezig, de gelieerde partijen van de belastingplichtige en de tussenpersonen,
- een beschrijving van welke van de bovenstaande kenmerken in de structuur worden gebruikt,
- een beschrijving van de structuur en, in abstracte termen, een omschrijving van de zakelijke activiteiten,
- de (voorgenomen) implementatiedatum van de structuur,
- een uiteenzetting van de nationale belastingvoorzieningen die het belastingvoordeel creëren (voor zover van toepassing),
- de waarde van de transacties in de structuur, en
- de identificatie van de andere in de structuur betrokken lidstaten, en alle betrokken entiteiten in die lidstaten.

*De termijn van informatieverstrekking*

Deze informatie moet binnen vijf dagen nadat de structuur door de belastingplichtige kan worden geïmplementeerd door de tussenpersoon worden doorgegeven aan de bevoegde belastingdienst. Mocht de belastingplichtige de informatie moeten doorgeven dan moet die informatie binnen vijf dagen nadat de eerste stap in de structuur is geïmplementeerd worden doorgegeven. De belastingdienst is gehouden deze informatie binnen een maand na het einde van het kwartaal waarin de informatie is aangeleverd door te sturen naar een door de Commissie beheerde centrale database. De belastingdiensten van de andere lidstaten hebben toegang tot deze informatie. De Commissie krijgt, net zoals geldt ter zake van het voorstel over de automatische uitwisseling van rulings, alleen toegang tot geanonimiseerde gegevens.

*De implementatietermijn*

Het voorstel dient met ingang van 1 januari 2019 te zijn geïmplementeerd. Verder stelt de Commissie voor dat alle mogelijk agressieve belastingstructuren die zijn opgezet in de periode tussen de aanneming van deze richtlijn en 1 januari 2019 in het eerste kwartaal van 2019 worden verzonden naar de centrale database.

*b) Impact assessment van de Commissie*

De Commissie heeft geconstateerd dat tussenpersonen in toenemende mate agressieve belastingstructuren bedenken en aanbevelen aan belastingplichtigen. Een gebrek aan transparantie faciliteert deze ontwikkeling. Het gevolg is dat lidstaten belastinginkomsten mislopen. Om dit probleem het hoofd te bieden is het onderhavige voorstel tot wijziging van de Administratieve samenwerkingsrichtlijn opgesteld. De Commissie vindt de invoering van een verplichting tot rapportage van mogelijke agressieve belastingstructuren, in het kader van de effectiviteit, efficiëntie en coherentie een waardevol instrument tegen het mislopen van belastinginkomsten in de lidstaten.

De Commissie stelt voor tussenpersonen te verplichten tot informatieverstrekking. Indien een tussenpersoon niet aan de verplichting kan voldoen, verschuift die verplichting naar de belastingplichtige. Deze verplichte verschuiving is volgens de Commissie het meest effectief en efficiënt, omdat hiermee een beroep op een geheimhoudingsplicht en fiscaal verschoningsrecht wordt omzeild. De Commissie is verder van mening dat het de voorkeur verdient om in overeenstemming met actiepunten 12 van het BEPS-project van de OESO een mix van generieke en specifieke kenmerken voor agressieve belastingstructuren in de richtlijn op te nemen. Door deze aanpak vallen zowel standaardstructuren als op maat gemaakte onder de reikwijdte. De Commissie acht het onuitvoerbaar om de verplichte informatieverstrekking uit te breiden naar bestaande structuren. Kenmerken van een structuur kunnen zijn aangepast gedurende de periode dat een structuur in gebruik is en het is mogelijk dat de tussenpersoon van een bestaande structuur onvindbaar is.

De Commissie verwacht dat de verplichte rapportage een preventieve werking zal hebben op de aantrekkelijkheid van grensoverschrijdende (potentieel) agressieve belastingstructuren. Ook zal de informatieachterstand van de belastingautoriteiten worden verkleind. De lidstaten zullen daardoor in staat worden gesteld om tijdig te reageren op agressieve structuren bijvoorbeeld in de vorm van een wetswijziging.

De Commissie gelooft dat mandatory disclosure relatief eenvoudig kan worden geïmplementeerd in de al bestaande automatische informatie-uitwisselingsstructuur van de automatische uitwisseling van rulings.

### **3. Nederlandse positie ten aanzien van het voorstel**

*a) Essentie Nederlands beleid op dit terrein*

Nederland is een groot voorstander van meer fiscale transparantie en het bestrijden van belastingontduiking en -ontwijking. In EU-verband is al een aantal maatregelen getroffen op het gebied van automatische uitwisseling van informatie, zoals de automatische uitwisseling van bankgegevens (DAC2), van rulings (DAC3) en landenrapportages (DAC 4). Deze richtlijnen zijn al geïmplementeerd en worden door de Nederlandse Belastingdienst uitgevoerd. Het huidige voorstel biedt belastingdiensten een beter inzicht in belastingstructuren die, op advies van tussenpersonen, door de belastingplichtigen worden geïmplementeerd. Deze informatie is

vooral van waarde als de belastingdienst zelf niet van deze structuur op de hoogte is en dat er een daadwerkelijk risico is op belastingontwijking.

*b) Beoordeling + inzet ten aanzien van dit voorstel*

Nederland staat in beginsel positief tegenover het uitgangspunt van het voorstel. Onder andere de Panama papers hebben aangetoond dat er nog grensoverschrijdende belastingstructuren bestaan die leiden tot belastingontwijking en -ontduiking. Ter bestrijding van dergelijke onwenselijke structuren zou mandatory disclosure onder voorwaarden een nuttig instrument kunnen zijn, met name in de sfeer van belastingontwijking. Zo sluit bovengenoemd criterium 2d (grensoverschrijdende betalingen aan een jurisdictie die op de zwarte lijst staat) aan bij het uitgangspunt dat een structuur waarin een dergelijke jurisdictie wordt gebruikt, een daadwerkelijk risico kent op belastingontwijking.

Hoewel het kabinet het doel van de voorgestelde richtlijn ten volle onderschrijft, is er zorg dat de reikwijdte van dit voorstel verder gaat dan nodig is om het doel te verwezenlijken. Hieronder zal eerst worden ingegaan op de zorgen van de te brede werking van de richtlijn, met enkele suggesties om het voorstel effectiever en beter uitvoerbaar te maken. Daarna zal worden ingegaan op het verschoningsrecht.

Op basis van het huidige voorstel moeten zowel structuren met geen of een laag risico als structuren met een hoog risico worden uitgewisseld. Verder moet er zowel informatie worden uitgewisseld over bestaande structuren als over structuren die in adviezen van tussenpersonen zijn opgenomen, maar nog niet zijn geïmplementeerd. Als gevolg van deze brede reikwijdte zullen veel structuren moeten worden uitgewisseld zonder dat op voorhand duidelijk is of de structuur is geïmplementeerd of dat er sprake is van een daadwerkelijk risico op belastingontwijking. Hieronder volgen enkele suggesties om het voorstel effectiever en beter uitvoerbaar te maken.

1. In de criteria wordt gebruikt gemaakt van open normen die zeer breed geïnterpreteerd kunnen worden. Zo is het niet duidelijk hoe "het belangrijkste voordeel" moet worden geïnterpreteerd. Dit levert niet alleen onzekerheid op in Nederland maar zou ook kunnen leiden tot uiteenlopende interpretaties tussen de lidstaten. Een nadere invulling van dit soort normen zou het voorstel een duidelijkere uitleg geven.

2. Alleen gegevens over daadwerkelijk opgezette structuren worden uitgewisseld.

3. Structuren die al via een ander uitwisselingsinstrument (bijvoorbeeld de automatische uitwisseling van rulings) uitgewisseld zijn, hoeven niet nog eens te worden uitgewisseld. De afgifte van een ruling betekent dat ten minste één lidstaat expliciet akkoord is gegaan met de structuur.

4. Door de gedragscodegroep goedgekeurde preferentiële regimes (zoals patentboxen die voldoen aan de nexus benadering) zijn uitgezonderd van de Mandatory Disclosure. Criterium 2c stelt dat informatie over preferentiële regimes (zoals patentboxen) moet worden uitgewisseld. Juist op het gebied van patentboxen zijn strengere regels (de nexus benadering) door de OESO ontwikkeld om

grondslaguitholling te voorkomen. Verder controleert de Brusselse gedragscodegroep op directe belastingen op de daadwerkelijke naleving van deze strengere regels.

5. Voorkom overlap tussen de verschillende criteria: Er bestaat een grote mate van overlap tussen de in de Annex genoemde criteria en de op zichzelf staande criteria die in het kader van de zwarte lijst worden gebruikt (denk hierbij aan uitwisseling van informatie, geen schadelijke preferentiële regimes of schadelijke generieke regimes met een nultarief). Het lijkt Nederland logischer om de EU-zwarte lijst als uitgangspunt te gebruiken. Hiermee wordt verder voorkomen dat er bij bepaalde criteria in de Annex, lijsten moeten worden bijgehouden over bijvoorbeeld de geldende preferentiële regimes in derde landen of welke jurisdicties geen fiscale informatie uitwisselen. Bovendien biedt de zwarte lijst een actueel beeld van wat er in derde landen speelt.

#### *Het (in)formele verschoningsrecht*

Financiële tussenpersonen (zoals de advocaat, belastingadviseur of notaris) die zich kunnen beroepen op het fiscale verschoningsrecht zijn uitgezonderd van de verplichte informatieverstrekking. Die verplichting verschuift in dat geval naar de belastingplichtige. De grondslag van het wettelijke fiscale verschoningsrecht is gelegen in het in Nederland geldende algemene rechtsbeginsel dat bij bepaalde vertrouwenspersonen het maatschappelijke belang dat de waarheid in rechte aan het licht komt, moet wijken voor het maatschappelijke belang dat eenieder zich vrijelijk en zonder vrees voor openbaarmaking van het besprokene om bijstand en advies tot hen moet kunnen wenden.<sup>4</sup> In het nationale recht komt de advocaat en notaris daarom een wettelijk fiscaal verschoningsrecht toe, hetgeen betekent dat zij kunnen besluiten te weigeren om aan een informatieverzoek van de inspecteur of ontvanger ten behoeve van de belastingheffing, onderscheidenlijk de invordering, van een derde te voldoen. De belastingplichtige of belastingschuldige kan de verstrekking vervolgens ook weigeren, omdat anders alsnog het belang dat wordt gediend met het verschoningsrecht onaanvaardbaar wordt geschaad.<sup>5</sup>

Naast het bovengenoemde wettelijke fiscale verschoningsrecht bestaat er in Nederland ook het zogenoemde informele verschoningsrecht dat door de Hoge Raad is toegekend aan onder andere de belastingadviseur wat voortvloeit uit het beginsel van fair play. Het houdt in dat een belastingadviseur geen (door derden) opgestelde fiscale rapporten aan de inspecteur hoeft te verstrekken, die bedoeld zijn om de fiscale positie van de belastingplichtige te belichten of hem daarover te adviseren.

Deze verschoningsrechten vloeien voort uit rechtsbeginselen ter bescherming van de belastingplichtige. Anderzijds geldt het belang van fiscale transparantie om belastingontwijking aan te pakken. In deze afweging zal een proportionele inperking van het verschoningsrecht geoorloofd kunnen zijn zolang de te verstrekken informatie ziet op structuren met een daadwerkelijk risico op belastingontwijking.

---

<sup>4</sup> HR 1 maart 1985, nr. 6667, ECLI:NL:HR:1985:AC9066.

<sup>5</sup> HR 27 april 2012, nr. 10/04774, ECLI:NL:HR:2012:BV3426.

c) *Eerste inschatting van krachtenveld*

Er is in de maanden voorafgaand aan september één keer in Brussel over mandatory disclosure gesproken. De lidstaten staan in het algemeen positief tegenover dit voorstel. Wel is er een redelijk aantal lidstaten dat, net als Nederland, vraagtekens zet bij de proportionaliteit van dit voorstel. Zo vragen deze lidstaten zich af of dit voorstel niet effectiever kan worden vormgegeven door bijvoorbeeld de reikwijdte in te perken tot de relevante gevallen. Aan de andere kant wil een kleine groep lidstaten de reikwijdte van mandatory disclosure juist verder uitbreiden naar ook binnenlandse structuren. Het staat lidstaten overigens vrij om verder te gaan dan wat is afgesproken in de richtlijnen. Enige lidstaten hebben aangegeven zorgen te hebben over de samenloop van dit voorstel en zelfincriminatie. Een lidstaat (niet zijnde Nederland) heeft aangegeven dat dit een principiële grondwettelijk probleem is. Tijdens de vergadering is erkend dat, alhoewel onduidelijk is of dit probleem in de praktijk vaak zal voorkomen, er wel rekening gehouden moet worden met deze fundamentele rechtsbeginselen. Naar verwachting zal over dit onderwerp in de toekomst verder gesproken worden.

**4. Beoordeling bevoegdheid, subsidiariteit en proportionaliteit**

a) *Bevoegdheid*

De EU heeft een gedeelde bevoegdheid op het gebied van de interne markt (zie art. 4, lid 1, onder a, VWEU). Dit voorstel is gebaseerd op artikel 115 VWEU (directe belastingen). Nederland acht dit de juiste rechtsbasis.

b) *Subsidiariteit:*

Het voorstel wordt door Nederland positief beoordeeld op subsidiariteit. Het gaat om grensoverschrijdende agressieve belastingstructuren (zoals onder inhoud voorstel is aangegeven) en dat dit dus het beste op EU-niveau kan worden geadresseerd. Verder zullen alle EU-lidstaten dezelfde mate van transparantie afdwingen bij tussenpersonen waardoor de kans op ontwijking van deze rapportageverplichting aanzienlijk wordt verkleind.

c) *Proportionaliteit:*

Het voorstel wordt door Nederland deels positief en deels negatief beoordeeld op proportionaliteit. Positief omdat automatische uitwisseling van informatie op het gebied van belastingen ten aanzien van potentieel agressieve belastingstructuren als een relevant waarschuwingssignaal kan dienen voor de belastingdienst. Negatief omdat de reikwijdte van dit voorstel verdergaat dan nodig is om het doel te bereiken. Op basis van het huidige voorstel moeten zowel structuren met geen of een laag risico als structuren met een hoog risico worden uitgewisseld. Verder moet er zowel informatie worden uitgewisseld over bestaande structuren als over structuren die in adviezen van tussenpersonen zijn opgenomen, maar nog niet zijn geïmplementeerd. Als gevolg van deze brede reikwijdte zullen veel structuren moeten worden uitgewisseld zonder dat op voorhand duidelijk is of de structuur is geïmplementeerd of dat er sprake is van een daadwerkelijk risico op belastingontwijking. Een beperking van de reikwijdte zou de effectiviteit en de uitvoerbaarheid van het voorstel sterk kunnen verbeteren.

## 5. Financiële implicaties, gevolgen voor regeldruk en administratieve lasten

### a) *Consequenties EU-begroting*

Het voorstel heeft geen gevolgen voor de EU-begroting. Mocht dit toch het geval zijn dan is Nederland van mening dat de EU-middelen gevonden dienen te worden binnen de in de Raad afgesproken financiële kaders van de EU-begroting 2014-2020 en dat deze moeten passen bij een prudente ontwikkeling van de EU-jaarbegroting.

### b) Financiële consequenties (incl. personele) voor rijksoverheid en/ of decentrale overheden

Bij de belastingdienst zal een soortgelijk proces moeten worden ingericht aan de automatische informatie-uitwisseling van rulings. Bij een minimale inrichting voor een beperkt aantal meldingen, kan worden uitgegaan van de volgende functionaliteit:

- Inrichten van een gegevensportaal voor het registreren van de meldingen en maken van eventueel papieren aanlevering
- Verwerken en archiveren van de ontvangen meldingen
- Registreren of uploaden van de meldingen naar de centrale Europese databank
- Inkijk in de Europese database via webmodule

Als echter het aantal meldingen groot zal zijn dan zal naar volledig digitale verwerking moeten worden overgestapt. Dit zal meer capaciteit vragen van de informatievoorziening organisatie (IV- organisatie). De inhoudelijke beoordeling van een groter aantal meldingen zal ook meer capaciteit van de Belastingdienst vergen.

Eventuele budgettaire gevolgen worden ingepast op de begroting van de beleidsverantwoordelijke departement, conform de regels van de budgetdiscipline.

### c) *Financiële consequenties (incl. personele) voor bedrijfsleven en burger*

De tussenpersonen zullen moeten toetsen of een melding moet worden gemaakt. Mocht de conclusie positief uitvallen dan zal een rapportage moeten worden ingevuld. Dat zal waarschijnlijk betekenen dat de belastingplichtige uiteindelijk een hogere vergoeding zal moeten betalen.

### d) *Gevolgen voor regeldruk/administratieve lasten voor rijksoverheid, decentrale overheden, bedrijfsleven en burger*

De tussenpersonen en de Belastingdienst zullen te maken krijgen met een hogere regeldruk. De meldingen moeten worden opgesteld, geregistreerd worden en vervolgens worden uitgewisseld.

### e) *Gevolgen voor concurrentiekracht*

Het is denkbaar dat de EU hierdoor voor investeerders minder interessant wordt omdat belastingplichtigen afgeschrikt worden door de meldingsplicht.



## 6. Implicaties juridisch

### a) *Consequenties voor nationale en decentrale regelgeving en/of sanctionering beleid*

De richtlijn heeft tot gevolg dat in ieder geval de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen en de Algemene wet inzake rijksbelastingen zullen moeten worden gewijzigd.

### b) *Gedelegeerde en/of uitvoeringshandelingen, incl. NL-beoordeling daarvan*

Aan de Commissie wordt de bevoegdheid toegekend om uitvoeringshandelingen vast te stellen voor de vaststelling van de nodige praktische regelingen voor de upgrade van het centrale gegevensbestand betreffende administratieve samenwerking op belastinggebied. Verder wordt aan de Commissie de bevoegdheid toegekend om uitvoeringshandelingen vast te stellen om de standaardformulieren op te stellen, die de tussenpersonen in de toekomst dienen in te vullen. Het kabinet kan instemmen met de keuze voor uitvoeringshandelingen omdat het gaat om het waarborgen van eenvormige voorwaarden voor de tenuitvoerlegging van de voorgestelde richtlijn en in het bijzonder de verplichte automatische inlichtingenuitwisseling tussen de belastingautoriteiten. Verder stelt de Commissie voor om Annex IV (de criteria die bepalen of een structuur potentieel agressief is en dus gemeld moet worden) aan te kunnen passen in reactie op de informatie die zij ontvangen uit de mandatory disclosure. Nederland kan niet met gedelegeerde handelingen in relatie tot Annex IV instemmen. Het bepalen van criteria is naar de mening van het kabinet een essentieel beleidsonderdeel van de richtlijn en zou daarom voorbehouden moeten worden aan de Raad. Naar de mening van Nederland kan Annex IV natuurlijk worden aangepast als blijkt dat dat nodig is, maar dan wel op basis van een voorstel van de Commissie aan de Raad. Een dergelijke route betreft ook de nationale parlementen in de discussie over de voorgestelde aanpassingen, en heeft dus een grotere democratische waarde.

### c) *Voorgestelde implementatietermijn (bij richtlijnen), dan wel voorgestelde datum*

*inwerkingtreding (bij verordeningen en besluiten) met commentaar t.a.v. haalbaarheid*

De Commissie stelt voor de richtlijn met ingang van 1 januari 2019 te implementeren. Verder stelt de Commissie voor om alle potentieel schadelijke structuren die zijn opgezet in de periode tussen de aanneming van deze richtlijn en 1 januari 2019, in het eerste kwartaal van 2019 moeten worden gemeld.

Nederland stelt zich op het standpunt dat na het bereiken van een akkoord in de Raad een implementatietermijn van 2 jaar ter wille van een goed nationaal wetgevingsproces noodzakelijk is. In dit fiche wordt ingegaan op de gevolgen van de richtlijn voor het (in)formele verschoningsrecht. In de brief aanpak van belastingontduiking d.d. 17 januari 2017<sup>6</sup> en een Verslag van een schriftelijk overleg<sup>7</sup> heeft het kabinet het voornemen geuit de reikwijdte van het wettelijke fiscale verschoningsrecht voor advocaten en notarissen in te perken. Ter zake van deze voorgestelde maatregel zal dit najaar een conceptvoorstel

---

<sup>6</sup> Kamerstukken II, 2016/17, 25 087, nr. 138.

<sup>7</sup> Kamerstukken II, 2016/17, 25 087, nr. 169.

voor internetconsultatie worden gepubliceerd. Voor zover deze richtlijn verplicht tot een nationaalrechtelijke inbreuk op het verschoningsrecht, dient de implementatie ervan in samenhang met de aangekondigde inperking van het wettelijke fiscale verschoningsrecht te worden gezien. Omdat beide voorstellen zien op het wettelijke fiscale verschoningsrecht maar zullen worden getroffen bij afzonderlijke voorstellen van wet vergt een en ander zorgvuldige begeleiding.

Verder zijn er twijfels om de terugwerkende kracht toe te passen tot aan de datum dat de richtlijn is aangenomen. Zeker door het gebruik van open normen zal het een opgave zijn voor de tussenpersonen om, vooruitlopend aan de nationale wetgeving met mogelijke nadere uitleg, een eigen interpretatie te maken welke structuren onder de reikwijdte van deze richtlijn vallen. Verder zal de Commissie niet direct na akkoord over de richtlijn de te gebruiken formulieren klaar hebben liggen.

*d) Wenselijkheid evaluatie-/horizonbepaling*

Een evaluatie is wenselijk omdat op deze manier gezien wordt hoe dit voorstel uitwerkt.

## **7. Implicaties voor uitvoering en/of handhaving**

De Commissie heeft aangegeven geen betrouwbare inschatting te kunnen maken van het aantal meldingen. Dit maakt dat de precieze impact van dit voorstel moeilijk te bepalen is. In potentie kan het voorstel echter tot een grote hoeveelheid meldingen leiden.

In de eerste plaats kan het voorstel een grote groep belastingplichtigen raken. Het betreft niet alleen vennootschappen maar kan bijvoorbeeld ook gaan om personen met een structuur om onbelast van hun pensioen te genieten. Daarnaast zijn de criteria voor de structuren die gemeld moeten worden breed en onduidelijk geformuleerd. Dit kan leiden tot onzekerheid over het wel of niet moeten melden en daarmee tot veel vragen en overleg met de Belastingdienst. Dit kan nog worden versterkt door het feit dat niet-melden beboetbaar is. Verder is de termijn voor het doen van een melding (te) kort. Dit kan leiden tot onzorgvuldigheid bij de meldingen en druk bij de tussenpersonen en de Belastingdienst. Ook kan het onderzoek naar de gemelde structuren – om de navorderingsbevoegdheid niet te verspelen – veel capaciteit vergen. Bovendien is het niet melden van potentieel agressieve belastingstructuren beboetbaar. Er is dus toezicht nodig op het melden van de structuren door tussenpersonen of de belastingplichtige. Het opleggen van boetes heeft ook gevolgen voor de inningsystemen en de boete-adviesapplicatie.

De verwachting is dan ook dat het voorstel zal leiden tot een aanzienlijk beslag op de capaciteit in de uitvoering.

Daartegenover is het voorstel fraudebestendig. Van het voorstel kan een preventieve werking uitgaan, wat er toe kan leiden dat 'foute' constructies niet gebruikt worden. Dit kan een dempend effect hebben op het aantal meldingen.

## **8. Implicaties voor ontwikkelingslanden**

Het is mogelijk dat ontwikkelingslanden niet voldoen aan de gestelde criteria in Annex IV met als gevolg dat betalingen naar en structuren met deze landen kwalificeren als potentieel agressief.