

# Exchange of Information 2.0

## evoluties inzake de uitwisseling en het (her)gebruik van inlichtingen voor fiscale doeleinden

22/5/2018

T. Jansen

{ 1 }

# Global Tax Governance: G20/OESO en EU

- Via “Global Forum on Transparency & Exchange of Information”
  - Momenteel 150 landen aangesloten
  - Standaard setting, bijv:
    - nieuw art. 26 OESO, o.m, schrapping bankgeheim (2009)
    - CRS-standaard (2014)
    - toegang tot Beneficial ownership-informatie (2016)
  - Commitment van aangesloten landen tot implementatie standaarden
  - Handhaving standaarden via proces van *peer review* (en rating)



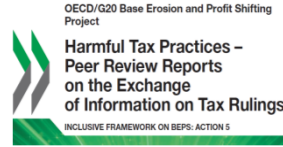
T. Jansen 22/5/2018

{ 2 }

# Global Tax Governance: G20/OESO en EU

- **Peer review van België**

- Uitwisseling op verzoek: 'largely compliant'
- Uitwisseling van rulings
- CbC-framework
- Forthcoming: peer review CRS (2020)



- **Impact van risico op blacklisting**

- **G20**
  - Evaluatie volgens 3 criteria
  - Enkel Trinidad & Tobago
- **EU**
  - Niet alleen transparantie, maar ook "fair taxation" en "anti-BEPS measures" criteria
  - Slechts 7 landen op "zwarte lijst". Maar veel landen op grijze lijst met commitments te voldoen tegen eind 2018 (cf: <http://www.consilium.europa.eu/media/34138/st06236-re02-en18.pdf>)
  - Head of TAXUD (geciteerd in BNA, 15 mei 2018): "If the U.S. doesn't agree by June 2019 to exchange the bank account details of non-U.S. citizens with governments around the world, it will be placed on the European Union's tax haven blacklist"



22/5/2018

T. Jansen

3

## 1<sup>ste</sup> trend: Automatische EOI wordt de norm

- Richtlijn 2011/16/EU (DAC1):
  - **Inkomen en bezit onroerende goederen**
  - **Werknemersinkomen**
  - **Bedrijfsleidersbezoldigingen**
  - **Pensioenen**
  - **Inkomsten uit levensverzekeringen**
- **Rulings en APA's** (BEPS actie 5\*/DAC3) sinds 2016
- **Financiële data** (CRS/ DAC2/FATCA) sinds 2017
- **CbC Reporting** (BEPS actie 13/DAC4) vanaf 2018
- **Mandatory disclosure** (DAC6) vanaf 2020 (EU)
  - ➔ verplichte aanmelding en uitwisseling van bepaalde tax planning structuren

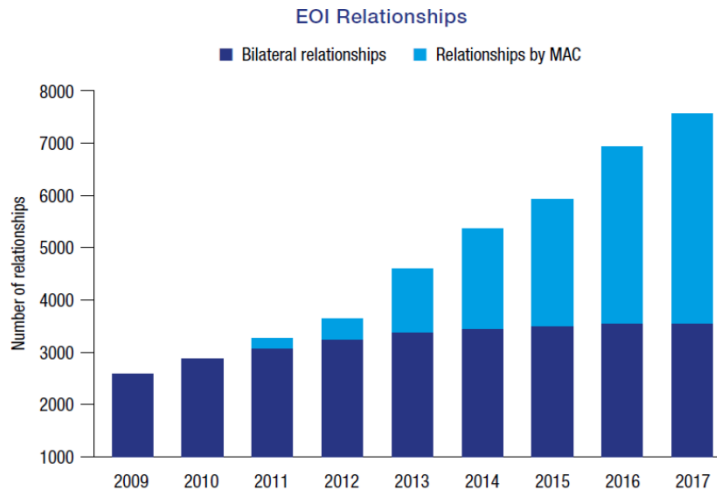
\* Verplicht spontane uitwisseling

T. Jansen 22/5/2018

4

## 2<sup>de</sup> trend: bilateraal wordt multilateraal

- Sinds 2013: groeiende relevantie van het **MAC (Multilateral Assistance Convention)**



T. Jansen 22/5/2018

5

## Revival van de Multilateral Assistance Convention

- Niet alleen rechtsgrond voor spontane uitwisseling en uitwisseling op verzoek, maar ook voor de automatische....
  - Zie art. 6:  
“Ten aanzien van categorieën van gevallen en in overeenstemming met procedures die zij in onderlinge overeenstemming vaststellen, wisselen twee of meer Partijen automatisch de in artikel 4 bedoelde inlichtingen uit.”
  - Modaliteiten geregeld in een Multilateral Competent Authority Agreement (MCAA), bijv. voor CRS en CbC-uitwisseling
- 117 landen toegetreden, met meer dan 100 landen in werking (zie: [http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Status\\_of\\_convention.pdf](http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf) )
- Er kunnen bijv. reeds inlichtingen gevraagd worden aan:
  - Panama, Bermuda, BVI, Cayman, Gibraltar, Liechtenstein, Saoedi Arabië, Jersey,...

6

# Evolutie network CRS-uitwisseling

## AEOI: STATUS OF COMMITMENTS

The table below summarises the intended implementation timelines of the new standard.<sup>1</sup>

JURISDICTIONS UNDERTAKING FIRST EXCHANGES IN 2017 (49)
Anguilla, Argentina, Belgium, Bermuda, British Virgin Islands, Bulgaria, Cayman Islands, Colombia, Croatia, Cyprus <sup>2</sup> , Czech Republic, Denmark, Estonia, Faroe Islands, Finland, France, Germany, Gibraltar, Greece, Guernsey, Hungary, Iceland, India, Ireland, Isle of Man, Italy, Jersey, Korea, Latvia, Liechtenstein, Lithuania, Luxembourg, Malta, Mexico, Montserrat, Netherlands, Norway, Poland, Portugal, Romania, San Marino, Seychelles, Slovak Republic, Slovenia, South Africa, Spain, Sweden, Turks and Caicos Islands, United Kingdom
JURISDICTIONS UNDERTAKING FIRST EXCHANGES BY 2018 (53)
Andorra, Antigua and Barbuda, Aruba, Australia, Austria, Azerbaijan <sup>3</sup> , The Bahamas, Bahrain, Barbados, Belize, Brazil, Brunei Darussalam, Canada, Chile, China, Cook Islands, Costa Rica, Curacao, Dominica, Ghana <sup>3</sup> , Greenland, Grenada, Hong Kong (China), Indonesia, Israel, Japan, Kuwait, Lebanon, Macau (China), Malaysia, Marshall Islands, Mauritius, Monaco, Nauru, New Zealand, Niue, Pakistan <sup>3</sup> , Panama, Qatar, Russia, Saint Kitts and Nevis, Saint Lucia, Saint Vincent and the Grenadines, Samoa, Saudi Arabia, Singapore, Sint Maarten, Switzerland, Trinidad and Tobago, Turkey, United Arab Emirates, Uruguay, Vanuatu
JURISDICTIONS UNDERTAKING FIRST EXCHANGES BY 2019/2020 (3)
Albania (2020), Maldives (2020), Nigeria (2019)
DEVELOPING COUNTRIES HAVING NOT YET SET THE DATE FOR FIRST AUTOMATIC EXCHANGE (41)
Armenia, Benin, Botswana, Burkina Faso, Cambodia, Cameroon, Chad, Côte d'Ivoire, Djibouti, Dominican Republic, Ecuador, Egypt, El Salvador, Former Yugoslav Republic of Macedonia, Gabon, Georgia, Guatemala, Guyana, Haiti, Jamaica, Kazakhstan, Kenya, Lesotho, Liberia, Madagascar, Mauritania, Moldova, Morocco, Niger, Papua New Guinea, Paraguay, Peru, Philippines, Rwanda, Senegal, Tanzania, Thailand, Togo, Tunisia, Uganda, Ukraine

- Cfr. KB van 14 juni 2017 dat de lijst van de andere aan rapportering onderworpen rechtsgebieden en de lijst van de deelnemende rechtsgebieden vastlegt (BS, 19 juni 2017)

T. Jansen 22/5/2018

7

# Gebruik en hergebruik van ontvangen data - Principes

- Onderworpen aan voorschriften inzake gegevensbeveiliging en vertrouwelijke behandeling (integrerend deel van de rechtsgronden)
- Gebruik *enkel en alleen* voor dataminingdoeleinden (risicoanalyse) niet onverenigbaar
- Voor elk gebruik steeds de beperkingen in de internationale rechtsgrond verifiëren (DAC, MAC, DBV, TIEA,...)
- Transparantie naar belastingplichtige toe (MyMinfin)
- CRS-uitwisseling gebeurt in het kader van “inkomstenbelasting”
  - Art. 335 WIB 92 is van toepassing maar in geval van conflict met een beperking in de (internationale) rechtsgrond heeft die laatste voorrang
  - Gebruik voor btw, accijnzen, douanerechten, successierechten, beurstaksen,... steeds toetsen aan wat mogelijk is in de toepasselijke rechtsgrond(en)

T. Jansen 22/5/2018

8

## Voorbeeld: CRS-data

- CRS-uitwisseling gebeurt in het kader van “inkomstenbelasting”
  - Art. 335 WIB 92 is van toepassing maar in geval van conflict met een beperking in de (internationale) rechtsgrond heeft die laatste voorrang
  - Gebruik voor btw, accijnzen, douanerechten, successierechten, beurstaksen,.... steeds toetsen aan wat mogelijk is in de toepasselijke rechtsgrond(en)
- Rechtsgronden CRS-uitwisseling
  - US: FATCA
  - EU-lidstaten (incl. Gibraltar): DAC2
  - LIE, SUI, AND, MON, SM: Overeenkomsten met de EU
  - Overige landen:
    - In principe via Multilateral Assistance Convention of MAC (geconcretiseerd via MCAA of bilateraal CAA)
    - Uitzonderlijk: via bilaterale overeenkomsten (TIEA of DBV + CAA)

## Data ontvangen van EU-lidstaten (1)

- Art. 16, § 1 DAC: inlichtingen kunnen worden gebruikt...
  - Voor de administratie en de handhaving van de nationale wetgeving van de lidstaten met betrekking tot de in artikel 2 van RL 2011/16 bedoelde belastingen ;  
→ alle belastingen behalve btw, accijnzen en douanerechten
  - Voor de vaststelling en invordering van andere belastingen en rechten vallend onder artikel 2 van RL 2010/24/EU (inzake invorderingsbijstand);  
→ incl. btw, accijnzen en douanerechten
  - In tot bestrafing leidende gerechtelijke en administratieve procedures wegens overtreding van de belastingwetgeving.

## Data ontvangen van EU-lidstaten (2)

- Art. 16, §§ 1 en 2 DAC: inlichtingen kunnen worden gebruikt:
  - Voor de vaststelling en invordering van verplichte socializekerheidsbijdragen;
  - Voor alle andere doeleinden mits:
    - ✓ toestemming van de verstreckende lidstaat, en
    - ✓ voor zover het gebruik in de ontvangende lidstaat wettelijk is toegestaan.

## Data ontvangen via de MAC (1)

### Artikel 2 (1) - Belastingen waarop het Verdrag van toepassing is:

- a) de volgende belastingen:
  - i. belastingen naar het inkomen of naar de winst,
  - ii. belastingen naar vermogenswinst die afzonderlijk van de belasting naar het inkomen of naar de winst worden geheven,
  - iii. belastingen naar het nettovermogen, die worden geheven ten behoeve van een Partij; en
- b) de volgende belastingen:
  - i. belastingen naar het inkomen, naar de winst, naar vermogenswinst of naar het nettovermogen die worden geheven ten behoeve van staatkundige onderdelen of plaatselijke gemeenschappen van een Partij,
  - ii. verplichte premies of bijdragen voor de sociale zekerheid, te betalen aan de centrale overheid of aan publiekrechtelijke instellingen voor sociale zekerheid, en
  - iii. andere categorieën belastingen, behalve douanerechten, die worden geheven ten behoeve van een Partij, te weten:
    - A. successie- en schenkingsrechten,
    - B. belastingen op onroerend goed,
    - C. algemene belastingen op goederen en diensten, zoals belastingen over de toegevoegde waarde of omzetbelasting,
    - D. specifieke belastingen op goederen en diensten, zoals accijnzen,
    - E. belastingen op het gebruik of het bezit van motorrijtuigen,
    - F. belastingen op het gebruik of het bezit van roerende goederen andere dan motorrijtuigen,
    - G. alle andere belastingen.
  - iv. belastingen in de hierboven onder (iii) genoemde categorieën die worden geheven ten behoeve van staatkundige onderdelen of plaatselijke gemeenschappen van een Partij.

## Data ontvangen via de MAC (2)

- Artikel 22 (3) – Geheimhouding :  
*“Indien een Partij een voorbehoud heeft gemaakt als bedoeld in artikel 30, eerste lid, letter a, kan geen enkele andere Partij die inlichtingen van die Partij verkrijgt, gebruik maken van deze inlichtingen ten aanzien van een belasting opgenomen in een categorie waarop het voorbehoud van toepassing is. Zelfs de Partij die het voorbehoud heeft geformuleerd kan geen gebruik maken van de krachtens dit Verdrag verkregen inlichtingen ten aanzien van een belasting opgenomen in een categorie waarop het voorbehoud van toepassing is.”*
- Lijst van reservaties per land, zie:  
<https://www.coe.int/en/web/conventions/search-on-treaties/-/conventions/treaty/127/declarations>
- Samen te leggen met reservaties die België heeft gemaakt:  
→ Ontvangen data zeker niet aanwenden voor:
  - belastingen op onroerend goed
  - Belastingen op het gebruik of bezit van motorrijtuigen en andere roerende goederen
  - verplichte bijdragen SZ

## Data ontvangen via de MAC (3)

- Artikel 22 (2)  
*“Dergelijke inlichtingen worden in elk geval uitsluitend ter kennis gebracht van personen of autoriteiten (met inbegrip van rechterlijke instanties en bestuurlijke of toezichthoudende lichamen) die betrokken zijn bij de heffing of inning van belastingen van die Partij, of bij de invordering van belastingen, de tenuitvoerlegging, of de vervolging ter zake van of de beslissing in beroepszaken met betrekking tot belastingen van die Partij of bij het toezicht op het bovenstaande. Uitsluitend de bovenbedoelde personen of autoriteiten mogen van die inlichtingen gebruikmaken en uitsluitend voor die doeleinden. Niettegenstaande de bepalingen van het eerste lid mogen zij de inlichtingen bekendmaken in openbare rechtszittingen of in rechterlijke beslissingen aangaande die belastingen.”*
- Artikel 22 (4)  
*“Niettegenstaande de bepalingen van het eerste, tweede en derde lid kunnen inlichtingen die een Partij heeft ontvangen, gebruikt worden voor andere doeleinden, indien die inlichtingen voor die andere doeleinden kunnen worden gebruikt krachtens de wetgeving van de Partij die de inlichting heeft verstrekt en indien de bevoegde autoriteit van die Partij toestemming voor dat gebruik verleent. De inlichtingen door een Partij aan een andere Partij verstrekt kunnen door de laatstbedoelde worden doorgegeven aan een derde Partij, mits de voorafgaande toestemming van de bevoegde autoriteit van de eerstbedoelde Partij.”*

## Rechtsbescherming (1)

- Moet de belastingplichtige door de verzoekende Staat op de hoogte gebracht worden (recht op notificatie)? Heeft de belastingplichtige het recht om te worden gehoord?
- Kan de belastingplichtige de uitwisseling verhinderen?
- Kan de informatiehouder in de aangezochte Staat de “foreseeable relevance ter discussie stellen?
- Hebben de belastingplichtige en/of de informatiehouder recht op inzage in de correspondentie tussen de bevoegde fiscale autoriteiten?
- ....

15

## Rechtsbescherming (2)

- **ECRM, FS v. Germany**, 27/11/1996 (nr. 30128/96): spontane uitwisseling van bankinformatie door DUI fiscus aan NED collega's

“The measure complained of can be considered to be justified under Article 8 para. 2 (Art. 8-2) of the Convention”

“The impugned transmission of the information on the applicant's assets and capital income does not, in itself, amount to any interference with his right to the peaceful enjoyment of his possessions within the meaning of Article 1 para. 1 of Protocol No. 1.”

- Vergelijk: HvJ, C-420/98 van 13 april 2000:
  - inwoner van NED betaalt alimentatie aan zijn echtgenote in SP. NED fiscus wenst SP collega's hierover te informeren en notificeert dit voorafgaand aan de Nederlandse belastingplichtige
  - Volgens belastingplichtige is voorwaarde voor spontane uitwisseling niet voldaan
  - **HvJ**: “algemene opzet van de richtlijn, is dat de verplichting tot mededeling van inlichtingen niet samenhangt met een bijzondere omvang van de belastingfraude of -ontduiking die zonder die mededeling mogelijk zou kunnen zijn” (r.o. 23)

16



## Rechtsbescherming (3)

- **G.S.B. v. SWITZERLAND, 22 dec 2015 (nr. 28601/11)**: groepsverzoek m.b.t. bankinlichtingen door US aan SUI

“As regards the applicant’s situation, it should be noted that the impugned disclosure only concerned his bank data, that is to say purely financial information; it therefore in no way involved the transmission of intimate details or data closely linked to his identity, which would have merited enhanced protection (nr. 93).”

“As regards the effect of the impugned measure on the applicant, the Court once again observes that the measure was implemented in the framework of a mutual assistance procedure, not as part of any criminal proceedings conducted in the USA, which were, and still are, purely hypothetical (nr. 95).”

“The Court also observes that the applicant benefited from certain procedural safeguards against the transfer of his data to the US tax authorities (nr. 96)”

17

## Rechtsbescherming (4)

- **HvJ, Sabou, C-276/12**: spontane uitwisseling van bankinformatie door Duitse fiscus aan Nederlandse collega’s

“Dat de eerbiediging van de rechten van verdediging van de belastingplichtige niet vereist dat hij deelneemt aan het verzoek om inlichtingen dat de verzoekende lidstaat tot de aangezochte lidstaat richt. Evenmin is vereist dat de belastingplichtige wordt gehoord.”

De richtlijn regelt niet “onder welke voorwaarden de belastingplichtige de juistheid van de door de aangezochte lidstaat toegezonden inlichtingen ter discussie kan stellen (...).”

- **EHRM, Othymia Investments, 16/6/2015 (nr. 75292/10)**: (Spaanse autoriteiten op de hoogte te stellen van het feit, dat een inwoner van Ned alimentatie had betaald aan zijn echtgenote in Spanje)

“The Court has accepted, in the context of “the interests of national security” and “public safety” and “the prevention of crime”, that investigative methods may have to be used covertly. It considers that the same applies in matters of taxation: it cannot be a requirement of Article 8 of the Convention that prior notice of lawful tax investigations or exchanges of tax-related information be given to all persons potentially implicated.”

18

## Rechtsbescherming (5)

- **HvJ, Berlioz, 16/5/2017, C-682/15** : verzoek om inlichtingen van FR aan LUX fiscus. Boete van 250.000 EUR omdat Berlioz weigert inlichtingen te verstrekken

“Wat de justitiabele betreft volgt uit het antwoord op de tweede vraag dat hij moet worden geacht het recht te hebben om voor een rechter aan te voeren dat het inlichtingenverzoek niet met artikel 5 van richtlijn 2011/16 in overeenstemming is en dat het daaruit voortkomende bevel onwettig is, wanneer de aangezochte autoriteit zich in voorkomend geval niettemin tot hem zou wenden met een bevel ter verkrijging van de gevraagde inlichtingen. “

“Wat het bestaan van een recht van toegang van de justitiabele tot het inlichtingenverzoek betreft, moet er rekening mee worden gehouden dat dit document volgens artikel 16 van richtlijn 2011/16 geheim is (r.o. 93). In het kader van een onderzoek kan de geheime aard van het inlichtingenverzoek derhalve tegen elke persoon worden ingeroepen (ro. 95).”