

**Tijdschrift Formeel Belastingrecht 2018/1-4****Aanbevelingen voor betere rechtsbescherming bij internationale gegevensuitwisseling**

PDF versie	Aanbevelingen voor betere rechtsbescherm...
Trefwoorden	rechtsbescherming, uitwisselingsverzoek, bijstandsverzoek, Berlioz-arrest
Auteur	Kiers, M.E., Ruigrok, M.
Jaargang	19
Publicatiedatum	15-2-2018
ISSN	1319-9112

**Aanbevelingen voor betere rechtsbescherming bij internationale gegevensuitwisseling**

*Hoe meer informatie, hoe beter. Althans, dat lijkt de gedachte te zijn achter de toenemende mogelijkheden voor belastingautoriteiten om inlichtingen te vergaren over belastingplichtigen middels verzoeken tot uitwisseling van inlichtingen aan andere staten (uitwisselingsverzoeken). In het kader van de bestrijding van belastingontduiking lijkt transparantie het toverwoord, evenals het delen van inlichtingen.*

*Partijen die over inlichtingen beschikken, zoals belastingplichtigen en administratieplichtigen (hierna: inlichtingenverstrekkers), zijn steeds vaker lijdend voorwerp bij beslissingen van Nederland tot inwilliging van uitwisselingsverzoeken. In dit artikel zullen wij ingaan op de (beperkte) rechtsbescherming van inlichtingenverstrekkers in het kader van uitwisselingsverzoeken.*

We beginnen met een korte toelichting op het juridische kader van de uitwisseling van inlichtingen en onderzoeken in het kader van te verlenen bijstand. Vervolgens zullen we ingaan op de (beperkte) rechtsbescherming die inlichtingenverstrekkers op dit moment genieten, inclusief een suggestie tot de verruiming daarvan. Ten slotte behandelen we de vraag of het recente Berlioz-arrest van het Europese Hof van Justitie<sup>1</sup> aanleiding geeft tot een verbetering van deze beperkte rechtsbescherming.

**1. Uitwisseling van inlichtingen**

Al sinds 1963 bevat het OESO-Modelverdrag een bepaling over de uitwisseling van inlichtingen.<sup>2</sup> In veel verdragen ter voorkoming van dubbele belasting is dan ook een bepaling opgenomen die de uitwisseling van inlichtingen tussen verdragspartners mogelijk maakt. Andere grondslagen voor de uitwisseling van inlichtingen zijn te vinden in specifieke *tax information and exchange agreements*, het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken,<sup>3</sup> de Europese Bijstandsrichtlijn<sup>4</sup> en de uitvoeringsbepalingen zoals opgenomen in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (hierna: WIBB). Recentere ontwikkelingen in het kader van transparantie en de uitwisseling van inlichtingen zijn daarnaast de introductie van *country-by-country reporting*, automatische en spontane uitwisseling van rulings en het UBO-register.

Door deze toegenomen mogelijkheden kunnen belastingautoriteiten relatief makkelijk Nederland verzoeken om inlichtingen te verstrekken. In het kort: zolang de inlichtingen ‘naar verwachting van belang’ zijn, verstrekt Nederland de inlichtingen ook daadwerkelijk aan de verzoekende staat.<sup>5</sup> Of sprake is van een dergelijk ‘verwacht belang’ wordt slechts marginaal getoetst, zoals recent werd bevestigd door het Hof van Justitie in het Berlioz-arrest.<sup>6</sup>

**2. Onderzoek bij te verlenen bijstand**

Indien de inspecteur beschikt over de gevraagde inlichtingen, kunnen deze inlichtingen worden gedeeld met de verantwoordelijke ambtenaar.<sup>7</sup> Indien de inspecteur niet of deels beschikt over de verzochte inlichtingen, kunnen Nederlandse inwoners op basis van art. 8 WIBB worden verzocht om deze inlichtingen te verstrekken aan de inspecteur (inlichtingenverzoek) ten behoeve van een uitwisselingsverzoek.<sup>8</sup> Inlichtingen hoeven slechts te worden verstrekt indien een verplichting bestaat op basis van Nederlandse wetgeving.<sup>9</sup> Een uitwisselingsverzoek creëert daardoor geen additionele wettelijke inlichtingenverplichting die niet reeds bestond op basis van Nederlands recht.

Hierdoor kan een inlichtingenverstrekker worden verplicht om inlichtingen te verstrekken ten behoeve van de buitenlandse belastingheffing van een derde die de aandacht van buitenlandse belastingautoriteiten heeft getrokken.<sup>10</sup> Deze inlichtingenverstrekker riskeert een boete indien onvoldoende wordt meegewerkt.<sup>11</sup> Los van de administratieve rompslomp die inlichtingenverplichtingen in het kader van uitwisselingsverzoeken met zich brengen, zullen ook andere aandachtspunten opkomen: Bestaat er een wettelijke grondslag voor het verstrekken van inlichtingen aan de Nederlandse autoriteiten? Riskeert de inlichtingenverstrekker een

aansprakelijkstelling vanwege inbreuk op contractuele geheimhoudingsverplichtingen? Heeft het verstrekken van de inlichtingen commerciële gevolgen? In hoeverre hebben de opgevraagde inlichtingen invloed op de Nederlandse rechtspositie? Roepen de verstrekte inlichtingen nieuwe vragen op? Kunnen de inlichtingen aanleiding geven tot een nieuw feit ten aanzien van de eigen belastingpositie? En wat als er principiële bezwaren bestaan tegen het uitwisselen van inlichtingen, bijvoorbeeld omdat wordt vermoed dat de inlichtingen door de verzoekende staat voor andere doeleinden worden gebruikt dan voor belastingheffing?

### 3. Rechtsbescherming

Tot 2014 kende de WIBB een kennisgevingsprocedure op basis waarvan er voor de inlichtingenverstrekker een mogelijkheid bestond om het besluit van de minister van Financiën (hierna: de minister) om inlichtingen uit te wisselen te laten toetsen door een rechter. Bij de afschaffing van de kennisgeving werd opgemerkt dat geheimhouding van de inlichtingen voldoende is verzekerd. Hierbij is verder niet ingegaan op het zeker stellen van de rechtszekerheid van de inlichtingenverstrekker.<sup>12</sup> Na de afschaffing van de kennisgeving kent de Nederlandse wet geen specifieke mogelijkheid meer om de rechtmatigheid van het besluit tot uitwisseling van inlichtingen te laten toetsen door een onafhankelijke rechter.<sup>13</sup> Momenteel kan de inlichtingenverstrekker slechts vermoeden dat sprake is van een uitwisselingsverzoek indien uit een ontvangen inlichtingenverzoek duidelijk wordt dat de grond voor het verzoek een uitwisselingsverzoek betreft. Indien de inspecteur de gegevens reeds voorhanden heeft of de inlichtingen bij een derde zijn opgevraagd, is het praktisch onmogelijk voor de inlichtingenverstrekker om kennis te nemen van het uitwisselingsverzoek en het daaropvolgende besluit van de minister tot uitwisseling van inlichtingen.

Tegen de aankondiging van een onderzoek en het onderzoek zelf kan ex art. 8, lid 6, WIBB geen beroep worden ingesteld.<sup>14</sup> Wel bestaat een (beperkte) vorm van rechtsbescherming indien de inspecteur een onderzoek instelt ten behoeve van de verstrekking van de inlichtingen. Hier wordt in de volgende paragrafen nader op ingegaan.

### 4. Rechtsbescherming gedurende het inlichtingenverzoek

Van een uitwisselingsverzoek waarbij alle gevraagde inlichtingen al in het bezit zijn van de inspecteur is de inlichtingenverstrekker, in afwezigheid van een kennisgevingsprocedure of andere notificatieverplichting, in principe niet op de hoogte. Indien de inspecteur *niet* beschikt over de gevraagde inlichtingen ontvangt de inlichtingenverstrekker een inlichtingenverzoek op basis van Hoofdstuk VIII, afdeling 2, Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) in samenhang met art. 8 WIBB van de inspecteur.<sup>15</sup>

Hierna volgt een kritische uiteenzetting van de mogelijkheden voor een inlichtingenverstrekker om de rechtmatigheid van een uitwisselingsverzoek te bestrijden.

#### 4.1. Uitlokken boete

Het niet meewerken aan een inlichtingenverzoek kan op grond van art. 11 WIBB worden bestraft met een bestuurlijke boete van de vierde categorie, ofwel € 20.750 (2018).<sup>16</sup> In dit kader zijn de bepalingen van hoofdstuk VIIIA, afdeling 2, AWR van overeenkomstige toepassing verklaard. Het betreft hier de (processuele) voorschriften voor het opleggen van een boete. Deze regels gelden in aanvulling op en in afwijking van de bepalingen van titel 5.4 Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb). Volgens deze voorschriften legt de inspecteur een bestuurlijke boete op bij voor bezwaar vatbare beschikking. In de bezwaar- en eventuele beroepsprocedure tegen de boete die hier mogelijk op volgt, komt dan het aspect van het kennelijk ontbreken van het verwachte belang van de gevraagde inlichtingen aan bod, aldus de staatssecretaris van Financiën (hierna: de staatssecretaris).<sup>17</sup>

Inlichtingenverstrekkers krijgen derhalve eerst een boete opgelegd alvorens zij duidelijkheid kunnen krijgen over de vraag of het onderliggende inlichtingenverzoek rechtsgeldig is, waarbij de rechter de rechtmatigheid van het uitwisselingsverzoek naar verwachting meeneemt in het oordeel over de boete, als de rechter überhaupt al aan dit onderdeel toekomt. Het oordeel van de rechter kan immers ook slechts ingaan op de afwezigheid van grove schuld dan wel opzet. En zelfs in het geval dat wordt geoordeeld dat het onderliggende inlichtingenverzoek onrechtmatig is, heeft dit slechts tot gevolg dat geen boete is verschuldigd. Het onderliggende inlichtingenverzoek blijft in stand, wat bijvoorbeeld betekent dat voor zover al wel (deels) aan het inlichtingenverzoek tegemoet is gekomen, geen mogelijkheid tot terugvordering van de gegevens wordt geboden. Daarbij kunnen die inlichtingen onverlet worden uitgewisseld met de verzoekende staat. Een ander aandachtspunt is dat door het uitlokken van de boete weliswaar een rechtsingang wordt gecreëerd, maar als het inlichtingenverzoek door de rechter rechtmatig wordt bevonden, is direct een boete verbeurd, omdat een herstelmogelijkheid ontbreekt. Met andere woorden: deze wijze van het forceren van rechtsbescherming is niet zonder risico en hier moet door de inlichtingenverstrekker een zorgvuldige afweging worden gemaakt. Al met al concluderen wij dat met de mogelijkheid tot procederen tegen een boete onvoldoende rechtsbescherming wordt geboden.

#### 4.2. Kostenvergoedingsprocedure

Indien een *administratieplichtige* een door de inspecteur opgelegde verplichting ex art. 53 AWR reeds is nagekomen maar van mening is dat deze opgelegde verplichting onrechtmatig is opgelegd, kan de administratieplichtige verzoeken om een vergoeding van de kosten die verband houden met de nakoming van de opgelegde verplichting.<sup>18</sup> De inspecteur beslist op dit verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking. De administratieplichtige kan dus tegen deze beschikking bezwaar en beroep aantekenen. De kostenvergoeding wordt slechts bij een onrechtmatig opgelegde verplichting toegekend. Dit houdt in dat gedurende bezwaar en beroep ook de rechtmatigheid van het inlichtingenverzoek wordt beoordeeld. Het inlichtingenverzoek wordt dus pas achteraf getoetst ten behoeve van de vraag of kosten die zijn gemaakt om aan het verzoek te voldoen, moeten worden vergoed.

Nu de inlichtingen al zijn verstrekt aan de inspecteur, kan ook het besluit tot uitwisseling in principe niet meer worden tegengehouden, aangezien de procedure over de boete de uitwisseling niet opschort.<sup>19</sup> Daarnaast leidt een oordeel dat het

inlichtingenverzoek onrechtmatig was er in deze kostenvergoedingsprocedure niet direct toe dat de inlichtingen worden vernietigd. Ook zal het de uitwisseling met de verzoekende staat niet verhinderen of terugdraaien.

De staatssecretaris meent in ieder geval dat hoewel de leerstukken betreffende onrechtmatig verkregen bewijs hier onverminderd gelden, het uiteindelijk aan de rechter is om een afweging te maken indien de inspecteur in de uitvoeringspraktijk meent dat er goede gronden zijn om de inlichtingen alsnog te gebruiken.<sup>20</sup> De praktische toepassing hiervan ontgaat ons. De kostenvergoedingsprocedure wordt immers gevoerd door de administratieplichtige, niet door de belastingplichtige die het onderwerp van onderzoek is. De staatssecretaris insinueert dat de belastingplichtige zich maar op de onrechtmatigheid van het bewijs moet beroepen, maar hoe kan de belastingplichtige überhaupt weten van de onrechtmatigheid als geen kennis kan worden genomen van de correspondentie inzake de inlichtingenvergaring? Daarbij worden de inlichtingen gebruikt ten behoeve van *buitenlandse* belastingheffing en vindt de toetsing van de rechtmatigheid van het gebruik van de gegevens dus niet door een Nederlandse rechter plaats, maar in het land van de belastingplichtige. Oftewel, de onrechtmatige inlichtingenverstrekking blijft buiten het bereik van de Nederlandse rechter, terwijl dit het eventueel onrechtmatig handelen van een Nederlands bestuursorgaan betreft. De rechtsbescherming is in een dergelijke procedure beter gebaat bij een automatische teruggave of vernietiging van alle gegevens die onrechtmatig zijn verkregen, zodat deze in het geheel niet kunnen worden gebruikt dan wel uitgewisseld.

Maar dan nog: de informatie is verstrekt en dus is het kwaad al geschied. Al met al biedt ook deze kostenvergoedingsprocedure een zeer summiere rechtsbescherming en wel slechts met betrekking tot vergoeding van de kosten die zijn gemaakt door de administratieplichtige.

#### 4.3. Informatiebeschikking

De Nederlandse wet legt (potentiële) belastingplichtigen een aantal inlichtingenverplichtingen op.<sup>21</sup> Het niet voldoen aan deze verplichtingen kan door de inspecteur worden vastgesteld middels een informatiebeschikking.<sup>22</sup> Indien een informatiebeschikking wordt vastgesteld, kan de (potentiële) belastingplichtige tegen deze beschikking in bezwaar en beroep komen. Een praktische wijze om rechtsbescherming mogelijk te maken in het kader van uitwisselingsverzoeken is dan ook dat de inspecteur de weigerende inlichtingenverstrekker eerst een informatiebeschikking oplegt, alvorens over te gaan tot het opleggen van een boete. Hierbij dient het naar onze mening geen verschil te maken dat het een inlichtingenverzoek volgend op een uitwisselingsverzoek betreft.

Meerdere auteurs zijn van mening dat het vaststellen van een informatiebeschikking niet aan de orde kan zijn in het kader van een uitwisselingsverzoek.<sup>23</sup> Wij plaatsen hier een aantal kanttekeningen bij. Voor zover er wordt beargumenteerd dat een besluit tot uitwisseling op basis van art. 5 WIBB niet kwalificeert als een 'te nemen beschikking' zoals bedoeld in art. 52a AWR kunnen wij de redenering volgen. De WIBB valt immers buiten het bereik van de AWR.<sup>24</sup> Echter, art. 8 WIBB verklaart de bepalingen van hoofdstuk VIII, afdeling 2, AWR expliciet van overeenkomstige toepassing. Dus ook art. 52a AWR. Bovendien is het besluit tot het uitwisselen van inlichtingen op grond van art. 5 WIBB een beschikking als bedoeld in art. 1:3, lid 2, Awb. Naar onze mening kan daarom worden beargumenteerd dat het besluit tot uitwisseling van inlichtingen onder 'een te nemen beschikking' valt waarop art. 52a AWR van toepassing is. Het niet meewerken aan een inlichtingenverzoek in het kader van een uitwisselingsverzoek kan dus worden vastgesteld bij een voor bezwaar vatbare beschikking (de informatiebeschikking).<sup>25</sup>

De Nederlandse rechter toetst in de beslissing omtrent de informatiebeschikking ook (marginaal) het uitwisselingsverzoek. De informatiebeschikkingroute is te prefereren boven het uitlokken van een boete en de kostenvergoedingsprocedure: beslist de rechter dat de informatiebeschikking terecht is afgegeven, dan wordt de inlichtingenverstrekker in principe de mogelijkheid geboden de inlichtingen alsnog te verstrekken. Het risico op een boete bestaat dan alleen indien de inlichtingenverstrekker geen gebruikmaakt van de geboden herstellmogelijkheid. Beslist de rechter in het voordeel van de inlichtingenverstrekker, dan heeft dit als voordeel dat de inlichtingenverstrekker überhaupt geen inlichtingen hoeft te verstrekken, met als logisch gevolg dat de inspecteur de inlichtingen niet zal kunnen verstrekken aan de verzoekende staat.

Het vaststellen van een informatiebeschikking biedt de inlichtingenverstrekker dus de mogelijkheid tot rechtsbescherming vooraf, zonder dat er een boete wordt geriskeerd. Het komt de rechtsbescherming ten goede indien de minister deze zienswijze bevestigt.

#### 5. Rechtsbescherming inzake het besluit tot uitwisseling

Indien de inlichtingenverstrekker ervoor kiest om mee te werken aan het inlichtingenverzoek of indien de inspecteur al over de gevraagde inlichtingen beschikt, gaat de minister over tot het nemen van een besluit omtrent de uitwisseling. Zoals eerder aangegeven, wordt de inlichtingenverstrekker niet langer op de hoogte gesteld van dit besluit en ontbreekt een directe toegang tot dit besluit te laten toetsten door een rechter.

Dit neemt echter niet weg dat de beslissing van de minister om inlichtingen uit te wisselen een besluit is zoals bedoeld in art. 1:3 Awb, waartegen bezwaar en beroep openstaat.<sup>26</sup> Indien de inlichtingenverstrekker verneemt of vermoedt dat er een besluit tot uitwisseling is of zal worden genomen, kan de inlichtingenverstrekker dit besluit aanvechten. Een complicerende factor is dat het besluit niet kenbaar wordt gemaakt en de inlichtingenverstrekker die bezwaar wil maken tegen dit besluit het risico loopt om te laat dan wel te vroeg bezwaar aan te tekenen. De herintrede van de kennisgevingsprocedure of een andere notificatieverplichting komt de effectieve rechtsbescherming daarom ten goede.

#### 6. Geeft het Berlioz-arrest aanleiding tot een wijziging van de rechtsbescherming?

Uit het Berlioz-arrest volgt dat op basis van art. 49 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (het Handvest) voor een inlichtingenverstrekker (in EU-situaties) in geval van een sanctie maatregel (lees: boete) de mogelijkheid moet openstaan om

de wettigheid van het onderliggende internationale uitwisselingsverzoek door de Nederlandse rechter te laten toetsen.<sup>27</sup> Wij lezen in het Berlioz-arrest echter ook dat de bescherming die art. 47 van het Handvest biedt aan de inlichtingenverstrekker zich ook uitstrekt tot bescherming tegen andere bezwarende handelingen zoals het bevel tot verstrekking van inlichtingen (lees: het inlichtingenverzoek):

‘Deze bescherming kan door een justitiabele als Berlioz worden ingeroepen tegen een voor hem bezwarende handeling, zoals het bevel [onderstreping door auteurs] en de sanctiemaatregel die in het hoofdeding aan de orde zijn, zodat een dergelijke justitiabele aanspraak kan maken op een door het recht van de Unie gewaarborgd recht in de zin van artikel 47 van het Handvest, en daarmee dus recht op een doeltreffende voorziening in rechte heeft.’<sup>28</sup>

De staatssecretaris is van mening dat het Berlioz-arrest geen aanleiding geeft tot wijziging van de WIBB. In een eventuele procedure tegen de bestuurlijke boete van art. 8 WIBB kan de toets op het ‘naar verwachting van belang zijn’ van de gevraagde inlichtingen aan bod komen, aldus de staatssecretaris.<sup>29</sup> Het uitwisselingsverzoek kan, volgens de staatssecretaris, slechts aan de orde komen in een boeteprocedure en een kostenvergoedingsprocedure. Zoals wij hiervoor uiteen hebben gezet, zijn bij beide procedures verschillende kanttekeningen te plaatsen.

De Nederlandse wet biedt, in tegenstelling tot hetgeen wordt vereist door het Berlioz-arrest, geen directe toetsingsmogelijkheid van een inlichtingenverzoek volgend op een uitwisselingsverzoek. Het kunnen toetsen door middel van de informatiebeschikking en/of het invoeren van een specifieke toetsingsmogelijkheid van het uitwisselingsverzoek door een rechter brengt de Nederlandse wet in overeenstemming met het Berlioz-arrest en komt de rechtsbescherming van de inlichtingenverstrekker ten goede.

## 7. Conclusie

Door de toegenomen internationale mogelijkheden tot inlichtingenuitwisseling kunnen belastingautoriteiten relatief makkelijk de belastingautoriteiten van een andere staat verzoeken om inlichtingen te verstrekken. Zolang de inlichtingen ‘naar verwachting van belang zijn’, verstrekt de aangezochte staat de inlichtingen ook daadwerkelijk aan de verzoekende staat.

De keerzijde hiervan is dat de rechtsbescherming voor betrokken partijen zeer beperkt is. De mogelijkheid tot beroep tegen de aankondiging van een onderzoek en zelfs tegen het onderzoek zelf is in Nederland specifiek uitgesloten. Als gevolg van de afwezigheid van een specifieke rechtsingang wordt het betrokken partijen daarnaast moeilijk gemaakt om een uitwisselingsverzoek vooraf door een rechter te laten toetsen. Inlichtingenverstrekkers zijn momenteel aangewezen op de ‘rechtsbescherming’ in de vorm van een kostenvergoedingsprocedure achteraf of een marginale toetsing in het geval van een opgelegde boete. Deze rechtsingenen verplichten de inspecteur helaas niet tot vernietiging van verkregen inlichtingen dan wel het terugdraaien of stopzetten van de uitwisseling daarvan indien de rechter de inlichtingenverstrekker in het gelijk stelt.

Het huidige systeem van rechtsbescherming is naar onze mening niet in lijn met het Berlioz-arrest, vanwege de afwezigheid van een directe toetsingsmogelijkheid van een inlichtingenverzoek in het kader van een uitwisselingsverzoek. Wij roepen de staatssecretaris dan ook op om – al dan niet in overleg met onze kersverse minister van Rechtsbescherming – de informatiebeschikkingroute te bevestigen en toetsing van het uitwisselingsverzoek vooraf mogelijk te maken.

Wij concluderen dat de huidige mogelijkheden tot effectieve rechtsbescherming te beperkt zijn. Het moet betrokken partijen eenvoudiger worden gemaakt om uitwisselingsverzoeken vooraf door een rechter te laten toetsen.

Mr. M.E. Kiers

Fiscaal advocaat verbonden aan Baker & McKenzie Amsterdam N.V.

M. Ruigrok LLM

Fiscalist verbonden aan Baker & McKenzie Amsterdam N.V.

1) HvJ EU 16 mei 2017, nr.C-682/15 (Berlioz), *BNB* 2017/178.

2) Art. 26 OESO-Modelverdrag.

3) Verdrag gesloten op 25 januari 1988 te Straatsburg, en goedgekeurd voor het Koninkrijk bij Rijkswet van 26 juni 1996 *Stb.* 1996, 382.

4) Richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG.

5) Uitwisseling vindt plaats op basis van art. 5 WIBB. Slechts indien er overduidelijk sprake is van *fishing expeditions* of er een van de (facultatieve) weigeringsgronden zoals genoemd in art. 14 en art. 16 WIBB van toepassing is, zal de minister besluiten om niet uit te wisselen.

6) HvJ EU 16 mei 2017, nr. C-682/15 (Berlioz), *BNB* 2017/178, r.o. 89.

7) De verplichtingen zoals opgenomen in de WIBB worden uitgevoerd door de minister van Financiën, gedelegeerd aan het Central Liaison Office.

- 8) Art. 8, lid 3, WIBB verklaart hoofdstuk VIII, afdeling 2 AWR van overeenkomstige toepassing, met uitzondering van art. 53, lid 2 en lid 3.
- 9) Art. 14, lid 2, sub b, WIBB.
- 10) Zie ook art. 47 jo. art. 53, lid 1, sub a, AWR.
- 11) Art. 11 WIBB.
- 12) *Kamerstukken II, 2013-2014, 33753, nr. 3, p. 10.*
- 13) In het arrest van het Hof van Justitie van 22 oktober 2013, C-276/12, ECLI:EU:C:2013:678 heeft het Hof besloten dat een belastingplichtige op basis van het Unierecht niet het recht heeft om in kennis te worden gesteld van een verzoek om bijstand van een andere staat.
- 14) Booiij stelt echter dat deze bepaling in EU-situaties feitelijk een dode letter is geworden na het Berlioz-arrest. Zie J.A. Booiij, 'Afkalving rechtsbescherming bij informatie-uitwisseling aan het buitenland?', *TFO* 2017/152.5, par. 4.2.
- 15) Met uitzondering van art. 53, lid 2 en 3, AWR.
- 16) Art. 11, lid 1, WIBB jo. art. 23, lid 4, Wetboek van Strafrecht.
- 17) Brief staatssecretaris van Financiën van 26 september 2017, nr. 2017-0000188152, *V-N* 2017/51.7.
- 18) Art. 53, lid 5, AWR.
- 19) Dit is slechts mogelijk indien dit in een voorlopige-voorzieningprocedure wordt afgedwongen.
- 20) *Handelingen I*, 12 april 2011, 24-6-26 en 27. De indieners van het wetsvoorstel tot invoering van art. 53, lid 5, AWR waren echter van mening dat '(...) van de belastingdienst mag worden verwacht dat hij informatie die hij heeft verkregen op grond van een onrechtmatig informatieverzoek niet werkelijk jegens de derde gebruikt. De wettelijke bevoegdheden zijn dan volgens de rechter kennelijk overschreden en van een betrouwbare overheid mag worden verwacht dat zij daarvan geen misbruik maakt' (*Handelingen I*, 12 april 2011, 24-6-25).
- 21) Hoofdstuk VIII, afdeling 2, AWR.
- 22) Art. 52a AWR. Een informatiebeschikking kan met betrekking tot art. 53 AWR alleen worden opgelegd voor zover deze ziet op de heffing van belastingen waarvan de inhouding aan de belastingplichtige is opgedragen.
- 23) L.E.C. Neve, 'Rechtsbescherming bij internationale uitwisseling van inlichtingen voor fiscale doeleinden', *MBB* 2017/09-01 en de Redactie van de *Vakstudie-Nieuws* in het commentaar bij *V-N* 2017/27.5 en *V-N* 2017.51.7.
- 24) De WIBB is geen belastingwet zoals bedoeld in art. 2, lid 1, sub a, AWR.
- 25) De sanctie van art. 52a AWR, zijnde omkering en verzwaring van de bewijslast, heeft hier materieel gezien geen effect, aangezien er geen aanslag of beschikking is waar deze omkering en verzwaring op kan worden toegepast ten aanzien van de inlichtingenverstrekker.
- 26) Zie ook J.A. Booiij, 'Afkalving rechtsbescherming bij informatie-uitwisseling aan het buitenland?', *TFO* 2017/152.5.
- 27) HvJ EU 16 mei 2017, nr. C-682/15 (Berlioz), *BNB* 2017/178, r.o. 59.
- 28) HvJ EU 16 mei 2017, nr. C-682/15 (Berlioz), *BNB* 2017/178, r.o. 52.
- 29) Brief staatssecretaris van Financiën van 26 september 2017, nr. 2017-0000188152.

 NAAR BOVEN

Bron: <http://www.ndfr.nl/link/TFB2018-01-01>

Datum: 28-12-2018 19:13:15

Alle rechten voorbehouden. Alle auteursrechten en databankrechten van deze tekst worden uitdrukkelijk voorbehouden. Deze rechten berusten bij Sdu Uitgevers. Niets uit NDFR mag worden vervoelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.  
All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording or otherwise, without the publisher's prior consent.