

## **Reactie internetconsultatie Wet implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies**

Op 19 december 2018 is de Wet implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies ter consultatie aangeboden. Belangstellenden worden tot 1 februari 2019 uitgenodigd om een reactie te geven.

In dit kader verwijzen wij naar een artikel dat op 19 december 2018 in het Fiscaal tijdschrift Vermogen is geplaatst (ftV 2018/12, p. 6-18). In dit artikel toetsen wij de Mandatory Disclosure-regels aan het recht op privacy en de bescherming van persoonsgegevens van art. 7 en 8 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (Handvest). Ook is getoetst aan de op 25 mei 2018 in werking getreden Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG). Hoewel lidstaten verdergaande maatregelen mogen treffen dan de richtlijn voorschrijft, neemt Nederland als uitgangspunt dat niet te doen, zodat wij in het artikel zijn uitgegaan van een een-op-een omzetting van de richtlijn in nationale wet- en regelgeving (WIB en/of AWR).

Het artikel behandelt onder meer de volgende standpunten:

1. De verplichting voor fiscale intermediairs om internationale agressieve belastingstructuren te melden en internationaal uit te wisselen, staat op gespannen voet met de rechten op privacy en de bescherming van persoonsgegevens van belastingplichtigen.
2. Doel van de Mandatory Disclosure richtlijn is: a) ontmoediging van het aanbieden van agressieve belastingstructuren door adviseurs en het gebruik daarvan door belastingplichtigen, b) lokale belastingautoriteiten in staat stellen om dergelijke structuren (tijdig) te signaleren en te bestrijden en c) terugkoppeling van tekortkomingen in nationale belastinggrondslagen aan de wetgever teneinde verbeteringen aan te brengen.
3. De richtlijn bevat geen rechtstreekse bepalingen over de rechtsbescherming van belastingplichtigen, zodat die bescherming in andere bronnen gevonden moet worden (zoals het EVRM, het Handvest en de AVG).
4. Voorgenomen wet- en regelgeving inzake de verwerking van persoonsgegevens – zoals de implementatie van de Mandatory Disclosure-richtlijn in nationale wetgeving – dient sinds de invoering van de AVG ook aan de hierin opgenomen vereisten te worden getoetst.
5. In de Mandatory Disclosure-richtlijn is opgenomen dat het recht op 'inzage, correctie en vergetelheid' van de AVG (althans zijn voorganger Richtlijn 95/46/EG) niet gelden. Dit betekent dat "betrokkenen geen inzicht hebben in de informatie en documenten die van hen worden verzameld en uitgewisseld. Ook hebben zij niet het recht om dit te corrigeren als het onjuist blijkt te zijn." Dit vinden wij met name voor belastingplichtigen pregnant, omdat de informatie door derden (intermediairs) en zonder tussenkomst van de belastingplichtigen en betrokkenen aan de Belastingdienst wordt verstrekt.
6. Het op grond van de Mandatory Disclosure-regels systematisch verzamelen en verwerken van persoonsgegevens vormt een inmenging in het privéleven van betrokkenen.
7. Een inmenging in het privéleven moet bij wet zijn voorzien. Het moet voor de intermediair, en onder omstandigheden de belastingplichtige, "duidelijk zijn wanneer hij een constructie

moet melden en wat hij moet melden. De Mandatory Disclosure-regels moeten om die reden in nationale wetgeving worden omgezet.”

8. De wettelijke regeling dient tevens “voldoende waarborgen te bevatten om willekeur en misbruik te voorkomen, bijvoorbeeld ten aanzien van de raadpleging, bewaartermijnen, toegang en beveiliging.”
9. De richtlijn bevat geen waarborgen om misbruik en willekeur te voorkomen. De implementatie van deze waarborgen wordt daarmee aan de lidstaten overgelaten. “Dit is, naar onze mening, met name problematisch, omdat de richtlijn het toestaat inlichtingen en documenten te gebruiken voor andere dan fiscale doeleinden en bovendien deze te overleggen aan derde-staten.”
10. Het doel van de uitwisseling in grote kring (ook aan derde-staten) is – gelet op Preambule 11 Richtlijn (EU) 2018/822 - niet zozeer om ook niet-betrokken lidstaten te informeren, maar om fiscale planning in het algemeen te ontmoedigen (het bewerkstelligen van een doeltreffend afschrikeffect). “Wij zien niet in waarom het voor het verwezenlijken van het nagestreefde doel van de richtlijn, noodzakelijk is om gegevens over personen met lidstaten te delen die geen betrokkenheid hebben met deze personen.” Wat is het gerechtvaardigde belang van een lidstaat om de identiteit te kennen van personen die betrokken zijn bij constructies, waarbij de lidstaat zelf geen betrokkenheid heeft?
11. Wij achten de onbeperkte toegang van alle lidstaten in de gegevensbank (het Europese gemeenschappelijke communicatienetwerk, CCN-netwerk) in strijd met de eis van proportionaliteit.
12. Ook achten wij de verzameling en de uitwisseling van inlichtingen over de identiteit van personen die (nog) niet tot implementatie van constructies overgaan, in strijd met de eis van proportionaliteit. “Alle constructies die voor implementatie beschikbaar zijn gesteld, of die zelfs maar worden bedacht, dienen te worden gemeld.” De meldingsplicht (inclusief de persoonsgegevens van *potentiële* betrokkenen) geldt dus niet uitsluitend voor constructies die daadwerkelijk worden uitgevoerd. Volgens de concept MvT (p. 6) is een constructie pas gereed voor implementatie – en dus meldingswaardig – wanneer “er concrete belastingplichtigen in beeld zijn die de constructie kunnen implementeren *en waarmee daarover overeenstemming is bereikt.*” Even verderop (p. 7): “... zal niet gerapporteerd hoeven te worden over grensoverschrijdende constructies die weliswaar zijn uitgedacht en toegespitst op een concrete belastingplichtige *maar uiteindelijke ‘de eindstreep’ niet halen.*” (cursivering auteurs). De gecursiveerde passages zijn echter niet rechtstreeks af te leiden uit de tekst van de richtlijn en ook niet in de wettekst opgenomen en verandert onze conclusie met betrekking tot de proportionaliteit dus ook niet.
13. “Art. 8 bis ter lid 1 onderdelen a en b Richtlijn (EU) 2018/822 zijn, in onze opvatting, in strijd met de proportionaliteitseis. Dit zou kunnen worden ondervangen door de informatie over de betrokkenen pas te melden wanneer daadwerkelijk tot implementatie wordt overgegaan. Of, omgekeerd, door de gegevens over de betrokkenen te verwijderen zodra deze afziet van implementatie.” Wij verwijzen in dat kader naar de voorgaande passages uit de concept MvT.
14. “Hoewel de richtlijn beoogt gemeenschappelijke regels te geven voor de automatische en verplichte uitwisseling van fiscale informatie, laat het op een cruciaal onderdeel daarvan – beperking van de rechten van betrokkenen – veel ruimte voor eigen invulling door de

lidstaten. De richtlijn had de aangebrachte beperkingen op de bescherming van persoonsgegevens van betrokkenen duidelijker mogen vermelden.”

15. “Betrokkenen hebben geen inzicht of inspraak in de wijze waarop informatie over hen – naast het in de richtlijn omschreven doel – wordt gebruikt, noch aan welke derde-staten dit wordt verstrekt. (...) Het primaire doel van de Richtlijn 2011/16/EU, waarvan de Mandatory Disclosure nu dus deel uitmaakt, is de bescherming van de belastinggrondslag van de lidstaten door middel van de uitwisseling tussen de lidstaten van bepaalde informatie. Een inbreuk op de grondrechten door een breder gebruik van informatie dan de doelstelling van de richtlijn noodzakelijk maakt, ontbreekt naar onze mening aan een voldoende duidelijke en kenbare wettelijke grondslag.”
16. De Richtlijn 2011/16/EU geeft “geen recht op inzage door betrokkenen, noch recht op betwisting en aanpassing van de uit te wisselen inlichtingen; althans, de rechten zijn beperkt tot inlichtingen die door rapporterende financiële instellingen worden verzameld en doorgegeven. Sterker: de richtlijn sluit deze rechten in de andere gevallen expliciet uit. Dit betekent dus dat belastingplichtigen geen inzicht hebben in de inlichtingen die van hen worden verzameld en uitgewisseld. Ook hebben zij niet het recht om dit te corrigeren als het onjuist blijkt te zijn. (...) In het licht van de bescherming van de grondrechten van art. 7 en 8 Handvest komt ook hier de richtlijn tekort.”

#### Conclusie:

De richtlijn schiet op een aantal cruciale onderdelen tekort om te voldoen aan de waarborgen van art. 7 en 8 Handvest. “De richtlijn maakt inbreuk op de persoonlijke levenssfeer van betrokken belastingplichtigen, welke inbreuk weliswaar wordt gerechtvaardigd door het algemene belang van de Europese lidstaten (bescherming van belastingopbrengsten), maar die niet noodzakelijk noch proportioneel is op twee kernonderdelen: 1) de uitwisseling van de verzamelde persoonsgegevens met alle lidstaten (ook aan lidstaten die niet betrokken zijn en derde-staten) en 2) de verplichte melding en verwerking van de persoonsgegevens, ook als de beoogde constructie niet wordt geïmplementeerd.

Daarnaast mist de richtlijn bepalingen om willekeur in en misbruik van het gebruik van de persoonsgegevens te voorkomen. Dit betekent dat elk van de lidstaten daartoe waarborgen in de nationale wetgeving zal moeten opnemen, rekening houdend met de kaders die het Handvest geeft. De afwezigheid van deze bepalingen in de richtlijn zelf zal bovendien tot gevolg hebben dat bij een een-op-een omzetting niet wordt voldaan aan het vereiste van voorzienbaarheid van de inbreuk op de art. 7 en 8 Handvest. De belastingplichtige heeft onvoldoende inzicht in de wijze waarop met de inlichtingen wordt omgegaan en heeft onvoldoende waarborgen tegen oneigenlijk gebruik (of zelfs onrechtmatig) gebruik door (fiscale) autoriteiten.

Om de Mandatory Disclosure-regels in overeenstemming te brengen met de art. 7 en 8 Handvest, zal Nederland bij de implementatie van de richtlijn in nationale wet- en regelgeving, aanvullende formeel wettelijke bepalingen moeten opnemen in de AWR en/of de WIB voor wat betreft het voorkomen van willekeur en misbruik van het gebruik van de persoonsgegevens. Voor wat betreft

de tekortkomingen dat informatie ook met niet bij de structuur betrokken landen wordt uitgewisseld en ook niet-uitgevoerde structuren moeten worden uitgewisseld, zal het niet mogelijk zijn om aanvullende bepalingen in de nationale wet op te nemen (de richtlijn biedt geen vrijheid aan de lidstaten om niet uit te wisselen), maar zal de richtlijn zelf moeten worden aangepast. Slechts dan zal de rechtsbescherming van betrokkenen bij een verplichte melding van grensoverschrijdende agressieve belastingstructuren in overeenstemming zijn met de waarborgen die art. 7 en 8 Handvest bieden.”