



de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs  
Commissie Wetsvoorstellen

Aan de Vaste commissie voor Financiën van de  
Tweede Kamer der Staten-Generaal  
**T.a.v. de heer S. Weeber**  
Postbus 20018  
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 14 februari 2019

**Betreft: NOB-commentaar wetsvoorstel Wet fiscale arbitrage (35 110)**

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennisgenomen van het wetsvoorstel 'Invoering van een wettelijk mechanisme ten behoeve van de beslechting van belastinggeschillen tussen lidstaten van de Europese Unie' (Wet fiscale arbitrage), waarmee Richtlijn 2017/1852/EU betreffende mechanismen ter beslechting van belastinggeschillen in de Europese Unie (hierna: de Arbitragerichtlijn) in Nederland wordt gecodificeerd.<sup>1</sup>

Gezien het geheel eigen karakter van de voorgestelde geschilbeslechtingsprocedure, met afwijkende procedures, termijnen, klacht- en beroepsmogelijkheden, acht de Orde de keuze van de wetgever voor codificatie in een afzonderlijke wet alleszins te billijken. De Orde spreekt tevens haar waardering uit voor verschillende keuzes die het kabinet bij de implementatie van de Arbitragerichtlijn heeft gemaakt, zoals:

- a. de keuze om de toegang tot de arbitragecommissie niet te beperken tot geschilpunten over dubbele belastingheffing, maar deze open te stellen voor alle vraagstukken over de uitleg en toepassing van bilaterale belastingverdragen met betrekking tot inkomsten en vermogen en de uitleg of toepassing van het EU-arbitrageverdrag;<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 35 110, nr. 2 (voorstel van wet)

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 35 110, nr. 3, p. 10 en 24 (MvT)

*De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB reageert gevraagd en ongevraagd op fiscaal relevante (wets)voorstellen (en het voortraject daarvan) vanuit de expertise van haar leden. Belangrijke toetsstenen zijn rechtszekerheid (waaronder terugwerkende kracht), verenigbaarheid met het recht, uitvoerbaarheid, effectiviteit en efficiency, regeldruk en gevolgen voor het investeringsklimaat.*

1

- b. de keuze om de toegang tot de arbitragecommissie slechts te weigeren bij een onherroepelijke strafsanctie met betrekking tot door de inspecteur gecorrigeerde inkomsten en tevens sprake is van een direct verband met het geschilpunt;
- c. het uitgangspunt dat geen gebruik zal worden gemaakt van de mogelijkheid tot verlenging van de maximale termijn waarbinnen de bevoegde autoriteiten in onderling overleg tot beslechting van een geschilpunt kunnen komen;<sup>3</sup> en
- d. de keuze om in principe af te zien van de mogelijkheid tot kostenverhaal bij intrekking of ongegrondverklaring van de klacht door de arbitragecommissie.<sup>4</sup>

De Orde geeft in overweging om het open stelsel van de AWB toe te passen in het wetsvoorstel. Nu sprake is van een afzonderlijke wet, lijkt er althans geen sprake te zijn van dwingende redenen om het gesloten stelsel van de AWR toe te passen en niet alle besluiten in het kader van deze wet vatbaar te laten zijn voor bezwaar en beroep.

Tevens ziet de Orde mogelijkheden om de positie van de belastingplichtige in de procedures beter te regelen. Weliswaar is bij de MAP sprake van een procedure tussen staten en is de belastingplichtige geen procespartij, maar het gaat wel om de belangen van die belastingplichtige. De Orde geeft daarom in overweging de positie van de belastingplichtige te regelen in dier voege dat deze de mogelijkheid krijgt zich te stellen als Amicus Curiae en ook het recht krijgt tijdig inzage te nemen in de stukken.

Bij de Orde leven verder nog enige vragen over het wetsvoorstel, bijvoorbeeld ten aanzien van de aanvang en het einde van de termijn voor het indienen van een klacht over een geschilpunt bij de bevoegde autoriteiten en over de samenloop tussen de in dit wetsvoorstel voorziene procedures voor geschilbeslechting en het aanwenden van nationale rechtsmiddelen tegen belastingaanslagen waarin het geschilpunt begrepen is.

Hierna wordt nader ingegaan op de vragen van de Orde.

## **1. Begripsbepalingen (Hoofdstuk 1 Wet fiscale arbitrage)**

### Artikel 1.1.

Het begrip ‘dubbele belasting’ is in artikel 1.1 gedefinieerd als de heffing van belastingen die vallen onder een overeenkomst of verdrag die voorzien in de afschaffing van dubbele belasting

---

<sup>3</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 35 110, nr. 3, p. 27 (MvT)

<sup>4</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 35 110, nr. 3, p. 8 (MvT)

op inkomsten of vermogen door twee of meer lidstaten op dezelfde belastbare inkomsten of hetzelfde belastbare vermogen, wanneer zulks aanleiding geeft tot een additionele belastingheffing, een toename van de belastingverplichtingen of de annulering of vermindering van verliezen die met belastbare winst kunnen worden verrekend. In dat kader vraagt de Orde zich af of de procedures in dit wetsvoorstel ook van toepassing zijn ingeval discussie ontstaat over de vraag of een belasting onder de reikwijdte van een bilateraal verdrag valt. De Orde noemt als voorbeeld de per 1 januari 2019 door Frankrijk ingevoerde Digital Services Tax (DST), waarbij er een geschil kan ontstaan over de vraag of de Franse DST als een belasting naar het inkomen kwalificeert op basis van artikel 2 van het belastingverdrag Nederland-Frankrijk.

## 2. Klachtprocedure (Hoofdstuk 2 Wet fiscale arbitrage)

### Artikel 2.1

Op grond van artikel 2.1 lid 2 vangt de driejaarstermijn voor het indienen van een klacht bij de bevoegde autoriteiten over een geschilpunt aan met ingang van de dag van ontvangst door de belanghebbende van de eerste kennisgeving van de handeling die tot het geschilpunt aanleiding geeft of zal geven. Blijkens de memorie van toelichting valt dit aanvangstijdstip doorgaans samen met de vaststelling van de belastingaanslag waarin het geschilpunt is opgenomen.<sup>5</sup> Tegelijkertijd wordt echter opgemerkt dat het aanvangstijdstip in overleg met de andere bevoegde autoriteit op een ander tijdstip kan worden vastgesteld. Als voorbeeld wordt de situatie genoemd waarin is komen vast te staan dat de belanghebbende de eerste kennisgeving van de handeling die tot het geschilpunt aanleiding heeft gegeven reeds vóór de dagtekening van de belastingaanslag heeft ontvangen.<sup>6</sup> Uit de memorie van toelichting blijkt echter niet aan welke criteria een dergelijke eerste kennisgeving moet voldoen teneinde als aanvangstijdstip van de driejaarstermijn te kwalificeren. Dient het hierbij om een schriftelijk stuk te gaan waarin een correctie wordt aangekondigd (bijvoorbeeld een controlerapport), of is de aankondiging van een onderzoek naar de juistheid van de aangifte al voldoende wanneer daaruit in een later stadium een geschilpunt als bedoeld in artikel 1.1 ontstaat? De Orde vraagt derhalve om een nadere toelichting ten aanzien van het begrip ‘eerste kennisgeving’ als bedoeld in artikel 2.1 lid 2 en verzoekt om de uitleg van dit criterium wettelijk te verankeren.

Sowieso is de Orde van mening dat er over het aanvangstijdstip en het einde van de termijn voor het indienen van een klacht geen rechtsonzekerheid zou mogen bestaan. Het betreft hier immers een termijn met een fataal karakter. Termijnoverschrijding leidt onherroepelijk tot

---

<sup>5</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 35 110, nr. 3, p. 6 (MvT)

<sup>6</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 35 110, nr. 22, p. 6 (MvT)

afwijzing van de klacht (artikel 2.5 lid 3). De Orde geeft daarom in overweging om de datum van dagtekening van de belastingaanslag als ‘safe harbour’-bepaling op te nemen dan wel belastingplichtigen anderszins de mogelijkheid te geven om vooraf zekerheid te krijgen over het tijdstip waarop de driejaarstermijn moet worden geacht te zijn aangevangen. Als de bevoegde autoriteiten pas na het indienen van de klacht in onderling overleg tot de conclusie komen dat de eerste kennisgeving eerder in de tijd moet worden geplaatst dan belanghebbende voor ogen stond, is herstel van een als gevolg daarvan opgetreden termijnoverschrijding immers niet meer mogelijk.

### Artikel 2.2 en 2.3

Een klacht wordt alleen aanvaard indien daarbij de in artikel 2.2. lid a tot en met g genoemde gegevens en inlichtingen aan de bevoegde autoriteiten worden verstrekt. De Orde vraagt zich in verband hiermee af of een klacht die weliswaar binnen de driejaarstermijn van artikel 2.1 wordt ingediend, maar niet binnen die termijn is voorzien van de in artikel 2.2 lid a tot en met g genoemde gegevens, wegens termijnoverschrijding wordt afgewezen. Of functioneert de in 2.2. lid i jo artikel 2.3 opgenomen mogelijkheid voor de bevoegde autoriteiten om aanvullende gegevens en inlichtingen op te vragen, waarop belanghebbende binnen drie maanden dient te reageren, ook als herstelmogelijkheid voor onvolledige klachten? Verder vraagt de Orde zich af of verlenging van de driemaandstermijn mogelijk is ingeval de belanghebbende aannemelijk kan maken dat een langere termijn noodzakelijk is om alle gevraagde gegevens en inlichtingen te verstrekken?

### Artikel 2.5

Blijkens artikel 2.5 lid 4 kan de Minister van Financiën besluiten om het geschilpunt eenzijdig te beslechten. Dit besluit leidt ertoe dat alle procedurehandelingen onmiddellijk worden beëindigd, waardoor de toegang tot de onderling overlegprocedure en de arbitragecommissie effectief wordt afgesneden. Kan de regering aangeven welke criteria worden gehanteerd bij de keuze om een geschilpunt eenzijdig op te lossen? Verder vraagt de Orde zich af of de belanghebbende gebonden is aan de unilaterale oplossing. Tegen het besluit tot eenzijdige geschilbeslechting is immers geen beroep opengesteld. Of moet deze bepaling zo worden gelezen dat het geschilpunt blijft bestaan indien belanghebbende niet akkoord gaat met de voorgestelde unilaterale oplossing of met de door de Minister van Financiën gewenste ‘bindende en afdwingbare voorwaarden’ in de vaststellingsovereenkomst.

Ten slotte vraagt de Orde zich af wat de regering precies bedoelt met ‘algemene redenen’ voor afwijzing van de klacht (artikel 2.5 lid 3) en ‘algemene redenen’ voor het ophouden te bestaan van een geschilpunt (artikel 2.5 lid 6). En kan een voorbeeld worden gegeven van een situatie waarin het geschilpunt ophoudt te bestaan, buiten de in dit wetsvoorstel geregelde gevallen?

### Artikel 2.7

Nederlandse ingezetenen die niet kwalificeren als grote onderneming en geen onderdeel uitmaken van een grote groep zoals gedefinieerd in Richtlijn 2013/34/EU, kunnen volstaan met het indienen van de klacht bij het Ministerie van Financiën. Blijkens artikel 2.7 lid 2 stelt het ministerie de andere bevoegde autoriteiten binnen twee maanden op de hoogte van de klacht en de bijbehorende gegevens en inlichtingen. Zodra deze kennisgeving geschiedt, wordt de belanghebbende voor de toepassing van deze wet geacht de mededelingen en documenten op de dag van deze kennisgeving bij alle betrokken lidstaten te hebben ingediend. In verband hiermee vraagt de Orde zich af welk tijdstip beslissend is voor toepassing van de driejaarstermijn ex. artikel 2.1. Is dat het tijdstip waarop de klacht door het Ministerie van Financiën is ontvangen, of het moment van kennisgeving als bedoeld in artikel 2.7 lid 2? De Orde vermoedt dat eerstgenoemd tijdstip beslissend is, aangezien in de tweede volzin van artikel 2.7 lid 2 slechts gesproken wordt over mededelingen en documenten en niet over de klacht zelf, maar verzoekt wel om een bevestiging van dit standpunt.

### Artikel 2.8

In de memorie van toelichting wordt gesteld dat een intrekking van een klacht door de belanghebbende nog steeds met zich brengt dat andere aanhangige procedures beëindigd dienen te worden.<sup>7</sup> Kan dit worden verduidelijkt? Bijvoorbeeld, in de situatie dat een verzoek tot onderling overleg onder het belastingverdrag wordt ingediend en ook een klacht onder de richtlijn, maar voordat beide verzoeken in behandeling zijn genomen, wordt de klacht ingetrokken. Dient in deze situatie ook het verzoek tot onderling overleg onder het verdrag te worden beëindigd? Indien dit het geval is, wat is de reden hiervan. De belastingplichtige verliest zo immers zijn rechtsbescherming ten aanzien van het oplossen van een geschil van dubbele belastingheffing.

## **3. Onderling overleg (Hoofdstuk 3 Wet fiscale arbitrage)**

### Artikel 3.1

In artikel 3.1 lid 4 en 5 wordt gesproken van een ‘vastgestelde termijn’ voor onderling overleg. Impliceert dit dat de bevoegde autoriteiten vooraf schriftelijk aan belanghebbende meedelen wat het aanvangstijdstip is van de termijn voor onderling overleg en op welke datum uiterlijk overeenstemming moet zijn bereikt tussen de betrokken lidstaten over de beslechting van het geschilpunt? Verder vraagt de Orde zich af welke criteria worden gehanteerd bij de keuze om

---

<sup>7</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 35 110, nr. 3, p. 40 (MvT)

al dan niet gebruik te maken van de mogelijkheid tot termijnverlenging als bedoeld in artikel 3.1 lid 3 en of belanghebbende vooraf op de hoogte wordt gesteld indien gebruik wordt gemaakt van deze optie? Ook valt het de Orde op dat in artikel 3.1 lid 4 gesproken wordt van ‘onverwijld’ in kennis stellen, terwijl die toevoeging in ar. 3.1 lid 5 ontbreekt. De Orde meent dat duidelijke communicatie ten aanzien van de te hanteren termijnen de rechtszekerheid van belanghebbenden ten goede zou komen.

Uit artikel 3.1 lid 6 volgt dat de termijn van twee jaar voor het in onderling overleg beslechten van een geschilpunt een aanvang neemt nadat de nationale rechtsmiddelen tegen het besluit waarin dit geschilpunt is opgenomen zijn uitgeput respectievelijk beëindigd en het besluit onherroepelijk is geworden. De Orde vraagt zich af hoe deze bepaling zich verhoudt tot artikel 2.5 lid 7. Volgens laatstgenoemde bepaling vangt de termijn van zes maanden waarbinnen de beslissing moet vallen of de klacht wordt aanvaard, pas aan nadat het besluit waarin het geschilpunt is opgenomen, naar nationaal recht onherroepelijk is geworden. Maar dan zal de in artikel 3.1 lid 6 benoemde situatie zich normaliter toch niet voordoen, aangezien de procedure voor onderling overleg niet eerder start dan nadat alle bevoegde autoriteiten de klacht hebben aanvaard (al dan niet na tussenkomst van de arbitragecommissie).

### Artikel 3.2

Bij de kennisgeving dat in onderling overleg overeenstemming is bereikt over beslechting van het geschilpunt, wordt een vaststellingsovereenkomst verstrekt die bindende en afdwingbare voorwaarden over de beslechting van het geschilpunt bevat. Kan de regering een indicatie geven aan welke voorwaarden hierbij moet worden gedacht? Tevens vraagt de Orde hoe de passage moet worden geduid dat de vaststellingsovereenkomst in overleg met belanghebbende kan worden gewijzigd, nu sprake is van een geschilbeslechting die in overleg met een andere bevoegde autoriteit is overeengekomen. Deze opmerkingen gelden eveneens ten aanzien van artikel 4.9 lid 7 (vaststellingsovereenkomst inzake eindbesluit).

## **4. Arbitragecommissie (Hoofdstuk 4 Wet fiscale arbitrage)**

### Artikel 4.1

Op grond van artikel 4.1 lid 4 bedraagt de termijn voor het indienen van het verzoek tot instelling van een arbitragecommissie vijftig dagen. De datum waarop de termijn van 50 dagen begint te lopen, is afhankelijk van de specifieke situatie. In sub a wordt gerefereerd aan de datum van afwijzing van de klacht in de andere lidstaat, als dit een latere datum betreft. In sub b en c wordt hier niet aan gerefereerd. Wordt voor deze situaties ook de datum van de laatste kennisgeving bedoeld? Specifiek voor sub c, rijst de vraag of met de zinsnede “*tenzij een*

*eindoordeel dat strekt tot aanvaarding van de klacht door de belanghebbende is verkregen in een gerechtelijke procedure in de andere lidstaat” wordt bedoeld dat in een dergelijk geval de termijn van 50 dagen begint te lopen vanaf de dag van dat eindoordeel.*

Het verzoek moet volgens de hoofdregel worden ingediend bij alle betrokken bevoegde autoriteiten. Artikel 2.7 is echter van overeenkomstige toepassing verklaard (artikel 4.1 lid 2). In verband hiermee vraagt de Orde zich af welk tijdstip beslissend is voor het antwoord op de vraag of het verzoek tijdig is ingediend: het tijdstip waarop het verzoek door het Ministerie van Financiën is ontvangen, of het tijdstip waarop de kennisgeving aan de andere bevoegde autoriteit ex. artikel 2.7 lid 2 heeft plaatsgevonden? De Orde vermoedt dat eerstgenoemd tijdstip beslissend is, aangezien in de tweede volzin van artikel 2.7 lid 2 slechts gesproken wordt over mededelingen en documenten en niet over het verzoek zelf, maar vraagt om bevestiging van dit standpunt.

### Artikel 4.3

Uit artikel 4.3 lid 4 volgt dat de Minister van Financiën en de andere bevoegde autoriteit de lidstaten de wijze van benoeming overeenkomen van de vooraanstaande onafhankelijke personen en hun plaatsvervangers overeenkomen. De Orde vraagt zich in dit verband af of Nederland voornemens om lidstaten actief te benaderen om bepalingen overeen te komen voor het benoemen van vooraanstaande onafhankelijke personen. Vindt hierover reeds overleg plaats tussen de lidstaten? Zo ja, kan dan reeds een indicatie gegeven worden welke procedures zullen gelden bij benoeming op reguliere wijze en /of loting?

In artikel 4.3 lid 5 wordt een vijftal gronden genoemd op basis waarvan de bevoegde autoriteiten bezwaar kunnen maken tegen de benoeming van een vooraanstaande onafhankelijke persoon in de arbitragecommissie. De Orde verzoekt om een nadere toelichting bij de in onderdeel b. en d. van artikel 4.3 lid 5 genoemde omstandigheden. In welke gevallen is sprake van een ‘deelneming van betekenis’ (onderdeel b)? Vervolgens wordt in onderdeel d de situatie benoemd dat een vooraanstaande onafhankelijke persoon ‘onvoldoende garanties’ biedt voor een objectieve behandeling van het geschilpunt. Wat wordt hiermee bedoeld en welke garanties moet een dergelijke persoon geven?

Verder vraagt de Orde zich af op welke wijze wordt gewaarborgd dat gegevens over relaties, belangen en andere relevante aangelegenheden verstrekt door vooraanstaande onafhankelijke personen bij toepassing van artikel 4.3 lid 6 vertrouwelijk worden behandeld, door zowel Nederland als de andere betrokken lidstaat (lidstaten) bij het geschil?

Uit artikel 4.3 lid 9 blijkt dat de arbitrageprocedure op verschillende manieren kan worden vormgegeven. De standaardregel in de richtlijn is een raadgevende commissie. De Orde

verzoekt of de regering kan aangeven welke positie Nederland inneemt ten aanzien van een permanente commissie en een commissie voor alternatieve geschillenbeslechting, indachtig het feit dat Nederland in het Multilaterale Instrument geen specifieke voorkeur voor de vorm van arbitrage heeft aangegeven.

Ten slotte vraagt de Orde zich af of het, gezien de keuzemogelijkheid voor het oprichten van een alternatieve geschillenbeslechtingscommissie, niet de voorkeur verdient om ‘spelregels’ ten aanzien van de samenstelling en werkwijze van een dergelijke commissie in dit wetsvoorstel op te nemen. Dit om te voorkomen dat lidstaten vergaande regels kunnen afspreken zonder dat hier parlementaire goedkeuring voor wordt gevraagd.

#### Artikel 4.5

In het originele voorstel voor de richtlijn was als bijlage de standaard werkingsregels van de arbitragecommissie opgenomen. Deze zijn niet opgenomen in de uiteindelijk aangenomen richtlijn, maar in artikel 11 lid 3 van de richtlijn wordt aan de Commissie de bevoegdheid gegeven om deze regels op te stellen volgens de in artikel 20 lid 2 neergelegde procedure. Deze procedure is via een comité voor het beslechten van geschillen. De Orde vraagt zich af of er in Europees verband reeds standaardregels beschikbaar zijn (of daaraan gewerkt wordt), zodat niet onnodig tijd verloren hoeft te gaan met het onderhandelen over werkingsregels voor elke zaak waarvoor een arbitrageprocedure dient te worden opgestart. Wanneer verwacht de regering dat deze regels gereed zijn respectievelijk publiekelijk bekend worden gemaakt?

#### Artikel 4.6

De in artikel 4.6 lid 3 opgenomen uitzonderingen ten aanzien van de verplichting tot informatieverstrekking door de Minister van Financiën aan de arbitragecommissie zijn overgenomen uit artikel 26 van het OESO Modelverdrag en ook als zodanig opgenomen in het EU Arbitrageverdrag. De Orde constateert echter dat niet helemaal duidelijk is hoe deze uitzonderingen moeten worden uitgelegd. Zal Nederland hierbij het commentaar op artikel 26 OESO Modelverdrag als leidraad nemen?

#### Artikel 4.7

Uit artikel 4.7 lid 3 blijkt dat belanghebbende geïnformeerd wordt indien de Minister van Financiën de andere bevoegde autoriteit verzoekt om de onderling overlegprocedure te starten naar aanleiding van aanvaarding van de klacht door de arbitragecommissie. Artikel 4.7 lijkt echter niet te voorzien in een informatieplicht jegens belanghebbende ingeval voornoemde overlegprocedure niet binnen de vereiste termijn van zestig dagen wordt opgestart en als gevolg daarvan de arbitragecommissie advies uitbrengt over de beslechting van het geschilpunt (artikel



4.7 lid 6). De Orde geeft de regering in overweging om in het kader van transparantie, een van de hoofddoelen van de richtlijn, de belanghebbende eveneens te informeren over het ontstaan van een dergelijke situatie.

#### Artikel 4.9

Artikel 4.9 voorziet niet in een mogelijkheid om het eindbesluit te laten toetsen bij de rechter. De belanghebbende heeft slechts de keuze om het eindbesluit wel of niet te aanvaarden. De Orde vraagt zich hierbij af hoe in dit kader wordt gegarandeerd dat het eindbesluit ook daadwerkelijk leidt tot een beëindiging van het geschil en wordt aangesloten bij de bepalingen van het van toepassing zijnde belastingverdrag? Dit geldt te meer nu de betrokken autoriteiten bevoegd zijn om van het advies van de arbitragecommissie af te wijken.

Volgens artikel 4.9 lid 3 dient het Ministerie van Financiën de belanghebbende onverwijld in kennis te stellen van het eindbesluit. Indien belanghebbende in Nederland is gevestigd en niet binnen dertig dagen na het nemen van het eindbesluit hiervan in kennis is gesteld, kan deze zich wenden tot de voorzieningenrechter (artikel 4.9 lid 4). De Orde vraagt zich af hoe deze bepaling in de praktijk gaat functioneren. Een belanghebbende zal er immers doorgaans niet van op de hoogte zijn dat een eindbesluit is genomen zolang hij hiervan niet in kennis is gesteld. Een vergelijkbare situatie doet zich voor indien de bevoegde autoriteiten geen overeenstemming kunnen bereiken over de beslechting van het geschilpunt, waardoor het advies van de arbitragecommissie bindend wordt (artikel 4.9 lid 2). Ook in dat geval zal belanghebbende niet op de hoogte zijn van een eventuele termijnoverschrijding, aangezien het uitbrengen van dit advies blijkens artikel 4.8 lid 1 niet aan belanghebbende hoeft te worden medegedeeld. De Orde vraagt zich dan ook af hoe een tijdige toegang tot de voorzieningenrechter in die gevallen kan worden gewaarborgd. Ten slotte valt het de Orde op dat in artikel 4.9 lid 6 geen wettelijke termijn is genoemd waarbinnen de vaststellingsovereenkomst ter uitvoering van het eindbesluit aan belanghebbende moet worden aangeboden. De Orde geeft in overweging om dit alsnog te doen.

### **5. Wisselwerking met andere procedures (Hoofdstuk 5 Wet fiscale arbitrage)**

#### Artikel 5.1

Het onherroepelijk vaststaan van een ingevolge de belastingwet genomen besluit als bedoeld in artikel 26 lid 1 AWR dat betrekking heeft op het geschilpunt belet de belanghebbende niet om gebruik te maken van de procedures waarin de Wet fiscale arbitrage voorziet (artikel 5.1). De Orde leidt hieruit a contrario af dat het gebruik van die procedures evenmin is uitgesloten,

zolang nog geen sprake is van een onherroepelijk besluit. Desondanks lijkt de wetgever op twee gedachten te hinken op het punt van de samenloop tussen nationaalrechtelijke rechtsmiddelen en geschilbeslechting conform het nu voorliggende wetsvoorstel. Zo wordt de driejaarstermijn voor het indienen van de klacht niet opgeschort ingeval bezwaar of beroep wordt ingesteld tegen de belastingaanslag waarin het geschilpunt is opgenomen (artikel 2.1 lid 3), terwijl dat wel geldt voor de beslistermijn op die klacht (artikel 2.5 lid 7).

In de tweede plaats wijst de Orde op artikel 3.2, blijkens welke bepaling belanghebbende de uitkomst van het onderling overleg bij vaststellingsovereenkomst moet aanvaarden en in dat kader tevens afstand moet doen van Nederlandse rechtsmiddelen met betrekking tot het geschilpunt respectievelijk lopende procedures binnen zestig dagen moet beëindigen. Maar als de termijn voor onderling overleg niet eerder aanvangt dan nadat die nationale rechtsmiddelen zijn uitgeput (artikel 3.1 lid 6), is het afstand doen van die rechtsmiddelen toch niet meer nodig?

Eenzelfde opmerking geldt ten aanzien van de vastlegging van het eindbesluit na tussenkomst van de arbitragecommissie. Ook die uitkomst wordt in een vaststellingsovereenkomst neergelegd, waarbij de belanghebbende het eindbesluit moet aanvaarden en afstand moet doen van nationale rechtsmiddelen respectievelijk reeds lopende procedures binnen zestig dagen moet beëindigen (artikel 4.9 lid 7).

Gezien het voorgaande verzoekt de Orde om een nadere toelichting over de samenloop tussen het instellen van nationaalrechtelijke rechtsmiddelen en geschilbeslechting conform dit wetsvoorstel. De Orde vraagt met name of beide procedures naar de bedoeling van de wetgever effectief kunnen samenlopen, dan wel of onderling overleg en arbitrage feitelijk pas aan de orde komen nadat alle nationale rechtsmiddelen ten aanzien van het geschilpunt zijn uitgeput. Voor de eerste optie pleit naar de mening van de Orde dat de door de wetgever voorgestane snelle en efficiënte oplossing van geschilpunten beter tot haar recht komt.<sup>8</sup>

### Artikel 5.2

De Orde waardeert, zoals gezegd, dat Nederland zich terughoudend opstelt met betrekking tot toepassing van de uitzonderingsgronden van artikel 16 lid 6.<sup>9</sup> Wel verzoekt de Orde om een verduidelijking hoe Nederland de termen ‘belastingfraude, opzettelijk verzuim en grove nalatigheid’ in laatstgenoemde bepaling interpreteert. Is ten aanzien van dit onderwerp overleg tussen de lidstaten of komt er anderszins een nadere duiding van deze begrippen, teneinde te voorkomen dat geschillen rijzen tussen de lidstaten of op oneigenlijke gronden toegang tot de procedure wordt geweigerd?

<sup>8</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 35 110, nr. 3, p. 27 (MvT)

<sup>9</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 35 110, nr. 3, p. 10 en 37 (MvT)

## **6. Geheimhouding en Openbaarmaking (Hoofdstuk 7 Wet fiscale arbitrage)**

### Artikel 7.3

Blijkens artikel 7.3. lid 2 wordt het eindbesluit volledig gepubliceerd, tenzij de Minister van Financiën, de andere bevoegde autoriteit of de belanghebbende daarmee niet instemt. Naar aanleiding hiervan vraagt de Orde wat de positie van Nederland is ten aanzien van publicatie: zal de regering inzetten op een volledige publicatie of juist op een samenvatting? En welke afwegingen worden hierbij gemaakt?

Een laatste vraag is of ook buiten de in artikel 7.3 lid 4 expliciet benoemde situaties rekening wordt gehouden met een verzoek van belanghebbende om bepaalde informatie niet in de samenvatting van het eindbesluit op te nemen.

## **7. Overgangsrecht (Hoofdstuk 8 Wet fiscale arbitrage)**

### Artikel 8.1

Uit artikel 8.1 blijkt dat de Wet fiscale arbitrage van toepassing wordt op elke klacht die wordt ingediend vanaf 1 juli 2019 inzake geschilpunten die betrekking hebben op inkomsten of vermogen verkregen in een belastingjaar dat begint op of na 1 januari 2018. Wel kunnen de bevoegde autoriteiten in onderling overleg besluiten om ook eerder ingediende klachten of klachten met betrekking tot oudere belastingjaren in behandeling te nemen. De Orde vraagt in dat kader of Nederland als inzet heeft om lidstaten actief te benaderen om dergelijke klachten in behandeling te nemen? En zo ja, onder welke voorwaarden?

De Orde vraagt overigens hoe kan sprake zijn van een “klacht” ingediend vóór 1 juli 2019, als het huidige instrumentarium (belastingverdragen en het EU Arbitrageverdrag) niet voorzien in een klachtenprocedure? Wordt hiermee bedoeld een ingediend verzoek tot het opstarten van een onderling overlegprocedure onder de bilaterale belastingverdragen dan wel het EU Arbitrageverdrag?

Tot slot vraagt de Orde hoe de bepaling dat geen beroep kan worden ingesteld tegen een besluit om een klacht toch in behandeling te nemen, moet worden uitgelegd. Is hier bedoeld dat een verzoek tot een onderling overlegprocedure onder het belastingverdrag of het EU Arbitrageverdrag dat is ingediend voor deze datum als klacht kan worden beschouwd onder het wetsvoorstel en dienovereenkomstig onder de werkingsregels daarvan valt? Indien een andere situatie wordt bedoeld, kan deze nader worden toegelicht?

Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten. Een afschrift van deze brief is heden verzonden aan de staatssecretaris van Financiën.

Hoogachtend,  
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

drs. R.A. van der Jagt  
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen