

Conceptversie wijziging Uitvoeringsbesluit internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen

Toezending in het kader van gedane toezegging in de nota naar aanleiding van het verslag inzake het wetsvoorstel Wet implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies¹

Het Uitvoeringsbesluit internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen wordt als volgt gewijzigd:

A. In **artikel 1**, eerste lid, wordt "artikel 8, vierde en vijfde lid" vervangen door "de artikelen 8, vierde en vijfde lid, en 10h, elfde lid".

B. (...)

C. Na **artikel 3a** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 3b

1. Een intermediair als bedoeld in artikel 10h, eerste lid, van de wet, of, bij afwezigheid van een intermediair of ingeval naast de intermediair of intermediairs die zich ingevolge artikel 10h, vijfde lid, van de wet op de overeenkomstige toepassing van artikel 53a, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen of op een bepaling als bedoeld in artikel 8 bis ter, vijfde lid, van Richtlijn 2011/16/EU beroept, onderscheidenlijk beroepen, geen andere intermediair bij dezelfde meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie is betrokken, de relevante belastingplichtige als bedoeld in artikel 10h, zesde lid, van de wet, verstrekt de gegevens en inlichtingen, bedoeld in artikel 10h, tweede lid, van de wet, op een door Onze Minister voorgeschreven wijze.
2. De intermediair, bedoeld in het eerste lid, verstrekt over een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie de gegevens en inlichtingen, bedoeld in artikel 10h, tweede lid, van de wet, uiterlijk binnen dertig dagen te rekenen vanaf:
 - a. de dag na de dag waarop de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie voor implementatie beschikbaar is gesteld;
 - b. de dag na de dag waarop de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie gereed is voor implementatie; of
 - c. het moment waarop de eerste stap van de implementatie van de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie is gezet; afhankelijk van wat het eerst plaatsvindt.
3. De intermediair, bedoeld in het eerste lid, verstrekt het periodieke verslag, bedoeld in artikel 10h, derde lid, van de wet, uiterlijk binnen dertig dagen na het einde van het kwartaal waarop het periodieke verslag betrekking heeft.
4. Onverminderd het tweede lid verstrekt de intermediair, bedoeld in het eerste lid, die, gelet op de betrokken feiten en omstandigheden en op basis van de beschikbare informatie en de deskundigheid die en het begrip dat nodig is om die diensten te verstrekken, weet of redelijkerwijs

¹ Kamerstukken II 2019/20, 35255, nr. 6.

kon weten dat hij heeft toegezegd rechtstreeks of via andere personen hulp, bijstand of advies te verstrekken met betrekking tot het bedenken, aanbieden, opzetten, beschikbaar maken voor implementatie of beheren van de implementatie van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie, de gegevens en inlichtingen, bedoeld in artikel 10h, tweede lid, van de wet, uiterlijk binnen dertig dagen te rekenen vanaf de dag nadat hij, rechtstreeks of via andere personen, die hulp, die bijstand of dat advies heeft verstrekt.

5. De relevante belastingplichtige, bedoeld in het eerste lid, verstrekt over een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie de gegevens en inlichtingen, bedoeld in artikel 10h, tweede lid, van de wet, uiterlijk binnen dertig dagen te rekenen vanaf:

- a. de dag na de dag waarop de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie voor implementatie ter beschikking van de relevante belastingplichtige is gesteld;
 - b. de dag na de dag waarop de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie gereed is voor implementatie door de relevante belastingplichtige; of
 - c. het moment waarop de eerste stap van de implementatie met betrekking tot de relevante belastingplichtige is gezet;
- afhankelijk van wat het eerst plaatsvindt.

ARTIKEL XII

(...)

X In afwijking van het eerste lid treedt artikel XII, onderdelen A en C, in werking met ingang van 1 juli 2020.

NOTA VAN TOELICHTING

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

(...)

2.8 Uitvoeringsbesluit internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen

(...)

De tweede wijziging van het UB WIB hangt samen met de implementatie van Richtlijn (EU) 2018/822² in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB). Ingevolge die richtlijn worden gegevens en inlichtingen over zogenoemde meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies op automatische basis tussen de EU-lidstaten uitgewisseld. Met ingang van 1 juli 2020 wordt daarom een verplichting opgelegd aan intermediairs³ en relevante belastingplichtigen⁴ om te rapporteren over meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies.⁵

² Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies (PbEU 2018, L 139).

³ Op grond van de artikelen 2d, onderdeel d, en 10h, eerste lid, WIB zijn dit personen die zijn betrokken bij het bedenken, aanbieden, opzetten, beschikbaar maken voor implementatie of het beheren van de implementatie van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie, of die daarbij hulp, bijstand of advies hebben verstrekt.

⁴ Op grond van de artikelen 2d, onderdeel e, en 10h, zesde lid, WIB zijn dit personen voor wie een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie beschikbaar wordt gemaakt voor implementatie, of die gereed zijn om een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie te implementeren of die de eerste stap van een dergelijke constructie hebben geïmplementeerd.

⁵ Zie artikel 2d, onderdeel b, WIB.

De belastingautoriteiten van de EU-lidstaten kunnen naar aanleiding van de ontvangen en uitgewisselde informatie over deze mogelijk fiscaal agressieve structuren onder meer gericht belastingcontroles uitoefenen en betere risicobeoordelingen verrichten.

In het UB WIB wordt uitvoering gegeven aan de in de WIB opgenomen delegatiebepaling om regels te stellen met betrekking tot het uiterste tijdstip en de wijze waarop de betreffende gegevens en inlichtingen aan de Minister van Financiën worden verstrekt.⁶

De wijziging van het UB WIB treedt in werking met ingang van 1 juli 2020,⁷ evenals de Wet implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies.⁸ Die wet vindt voor het eerst toepassing met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies:

- a. waarvan de eerste stap van de implementatie op of na 25 juni 2018 is gezet; of
- b. die op of na 1 juli 2020 voor implementatie beschikbaar zijn gesteld of gereed zijn voor implementatie.

II. Artikelsgewijs

Artikel XII

Artikel XII, onderdeel A (artikel 1 van het Uitvoeringsbesluit internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen)

De wijziging in artikel 1, eerste lid, UB WIB betreft een technische wijziging. In genoemd artikel 1, eerste lid, wordt opgenomen dat het UB WIB tevens uitvoering geeft aan artikel 10h, elfde lid, WIB.

[onderdeel B – ziet niet op DAC6]

Artikel XII, onderdeel C (artikel 3b van het Uitvoeringsbesluit internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen)

Artikel 10h, elfde lid, WIB delegeert de bevoegdheid om regels te stellen met betrekking tot het uiterste tijdstip en de wijze waarop de gegevens en inlichtingen, bedoeld in artikel 10h, tweede lid, WIB, aan de Minister van Financiën worden verstrekt. In dat kader wordt in het UB WIB artikel 3b ingevoegd waarin dergelijke regels worden opgenomen.

Artikel 3b, eerste lid, UB WIB schrijft voor dat een intermediair als bedoeld in artikel 10h, eerste lid, WIB of, bij afwezigheid van een intermediair of indien in een voorkomend geval door een of meer intermediairs een beroep wordt gedaan op het wettelijke fiscale verschoningsrecht,⁹ een relevante belastingplichtige als bedoeld in artikel 10h, zesde lid, WIB de hiervoor bedoelde gegevens en inlichtingen verstrekt op een door de Minister van Financiën voorgeschreven wijze. Daarbij zal nader worden aangegeven op welke wijze de digitale indiening dient plaats te vinden, met behulp van welke berichtenspecificaties en in welke taal. De gegevens en inlichtingen, bedoeld in artikel 10h, tweede lid, onderdelen c, d en f, WIB, moeten in elk geval in de Engelse taal worden verstrekt.¹⁰

⁶ Zie artikel 10h, elfde lid, WIB.

⁷ Zie artikel 2 Richtlijn (EU) 2018/822.

⁸ Zie artikel IV van de Wet implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies en Kamerstukken II 2018/19, 35255, nr. 3, p. 49 en 50.

⁹ Zie artikel 10h, zevende lid, WIB.

¹⁰ Zie ook artikel 2 bis, derde lid, in samenhang met artikel 2 sexies, derde lid, van de Uitvoeringsverordening (EU) 2015/2378 van de Commissie van 15 december 2015 tot vaststelling van nadere uitvoeringsvoorschriften voor enkele bepalingen van Richtlijn 2011/16/EU

Ingevolge artikel 3b, tweede lid, UB WIB verstrekt de intermediair, bedoeld in artikel 10h, eerste lid, WIB, over een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie de gegevens en inlichtingen, bedoeld in artikel 10h, tweede lid, van die wet, uiterlijk binnen dertig dagen te rekenen vanaf:

- a. de dag na de dag waarop de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie voor implementatie beschikbaar is gesteld;
- b. de dag na de dag waarop de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie gereed is voor implementatie; of
- c. het moment waarop de eerste stap van de implementatie van de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie is gezet; afhankelijk van wat het eerst plaatsvindt.

Anders dan in de memorie van toelichting bij de Wet implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies is aangegeven, gelden de hiervoor beschreven momenten die gelden als aanknopingspunt om tot melding over te gaan voor alle meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies, dus zowel voor zogenoemde marktklare constructies als voor zogenoemde constructies op maat.¹¹¹² De betreffende bepaling¹³ laat evenwel ruimte voor interpretatie, met name wat betreft de samenhang tussen de aanknopingspunten onder a en b. Het zal van de omstandigheden afhangen welk aanknopingspunt het meest aangewezen aanknopingspunt is om tot melding over te gaan. In dit kader wordt nog opgemerkt dat het onderscheid tussen de aanknopingspunten onder a en b lang niet in alle gevallen zwaar weegt. Als beide criteria aan de orde zijn, zullen de betreffende momenten veelal samenvallen: op het moment dat een bepaalde constructie voor implementatie beschikbaar is gesteld is de constructie daarmee ook gereed (gekomen) voor implementatie, en andersom.

Een marktklare constructie is een grensoverschrijdende constructie die is bedacht of aangeboden, implementeerbaar is of beschikbaar is gemaakt voor implementatie zonder dat er wezenlijke aanpassingen nodig zijn. Bij een marktklare constructie gaat de verstrekking van informatie in beginsel gefaseerd. Vanwege het karakter van een marktklare constructie zal over een dergelijke meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie in eerste instantie veelal alleen de informatie, bedoeld in artikel 10h, tweede lid, onderdelen a, b, c, d, f en g, WIB, voor zover van toepassing en voor zover de intermediair daar kennis of bezit van of controle over heeft, kunnen worden verstrekt. Die informatie moet worden gerapporteerd uiterlijk binnen dertig dagen te rekenen vanaf de dag na de dag waarop de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie gereed is (gekomen) voor implementatie of de dag na de dag waarop de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie voor implementatie beschikbaar is gesteld, afhankelijk van wat het eerst plaatsvindt. Gezien haar aard speelt 'het moment waarop de eerste stap van de implementatie is gezet' (aanknopingspunt c) niet met betrekking tot de hiervoor bedoelde aan te

van de Raad betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Uitvoeringsverordening (EU) nr. 1156/2012 (PbEU 2015, L 332) zoals laatstelijk gewijzigd door Uitvoeringsverordening (EU) 2019/532 van de Commissie van 28 maart 2019 tot wijziging van Uitvoeringsverordening (EU) 2015/2378 met betrekking tot de standaardformulieren, met inbegrip van taalregelingen, voor de verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen over meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies (PbEU 2019, L 88).

¹¹ Zie voor het onderscheid tussen de marktklare constructie en de constructie op maat ook artikel 2d, onderdeel g, respectievelijk onderdeel h, WIB. In dit kader wordt voor de volledigheid opgemerkt dat voor beide typen constructies geldt dat pas sprake is van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie als de grensoverschrijdende constructie (marktbaar of op maat) een (of meer) van de wezenskenmerken bezit. Zie artikel 2d, onderdeel b, WIB en Kamerstukken II 2018/19, 35255, nr. 3, p. 6 en 7.

¹² In de memorie van toelichting werd aangegeven dat het hiervoor genoemde aanknopingspunt onder a ('voor implementatie beschikbaar stellen') ziet op marktklare constructies en de criteria onder de genoemde aanknopingspunten onder b en c ('gereed voor implementatie' en 'eerste stap in de implementatie is ondernomen') op constructies op maat.

¹³ De betreffende bepaling vloeit voort uit artikel 8 bis ter, eerste lid, Richtlijn (EU) 2018/822.

leveren informatie. De intermediair is vervolgens gehouden elke drie maanden een verslag op te stellen met een overzicht van nieuwe meldingsplichtige gegevens en inlichtingen (waarover hieronder meer). Er is sprake van een marktklare constructie als de constructie 'in de markt' kan worden gezet en als zodanig kan worden verkocht en geïmplementeerd zonder dat nog wezenlijke aanpassingen voor een specifieke belastingplichtige nodig zijn. Een marktklare constructie kan op verschillende manieren voor implementatie beschikbaar worden gesteld. Op het moment dat commercieel naar buiten wordt getreden met een marktklare constructie, bijvoorbeeld via internet of door potentiële cliënten of relevante belastingplichtigen aan te spreken, is een dergelijke constructie in elk geval voor implementatie beschikbaar gesteld – en daarmee ook gereed (gekomen) voor implementatie.

Een constructie op maat is een grensoverschrijdende constructie die geen marktklare constructie is. Een constructie op maat is toegespitst op (een) relevante belastingplichtige(n), ofwel 'op maat gemaakt'. Over een constructie op maat moet de betreffende informatie in één keer, voor zover van toepassing en voor zover de intermediair daar kennis of bezit van of controle over heeft, worden gerapporteerd en wel binnen dertig kalenderdagen te rekenen vanaf de dag na de dag waarop de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie voor implementatie beschikbaar is gesteld, gereed is (gekomen) voor implementatie of vanaf het moment dat de eerste stap van de implementatie van de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie is gezet, afhankelijk van wat het eerst plaatsvindt. Het moment waarop een constructie op maat 'gereed is voor implementatie' zal vermoedelijk veelal samenvallen met het moment waarop die constructie 'voor implementatie beschikbaar is gesteld'. Een constructie op maat is in elk geval gereed (gekomen) voor implementatie op het moment dat de constructie zodanig is uitgedacht, de wensen en de situatie van de relevante belastingplichtige(n) indachtig, dat die belastingplichtige(n) – nadat die constructie aan die belastingplichtige(n) beschikbaar is gesteld – tot implementatie van de constructie zou(den) kunnen overgaan.¹⁴ Een constructie op maat is voor implementatie beschikbaar gesteld als die constructie – direct of indirect – voor implementatie is aangeboden aan de betreffende relevante belastingplichtige(n). Als getwist kan worden over het antwoord op de vraag of een bepaalde constructie gereed is voor implementatie of voor implementatie beschikbaar is gesteld maar de eerste stap van de implementatie van de betreffende meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie is al gezet, dan gaat de hiervoor bedoelde termijn van dertig kalenderdagen in elk geval lopen met ingang van het moment dat die eerste stap is gezet. Anders dan in de memorie van toelichting bij de Wet implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies is gesteld¹⁵ geldt niet dat een constructie pas gereed is voor implementatie als er overeenstemming is dat de betreffende constructie *zal* worden geïmplementeerd. Het gaat erom of de constructie ter beschikking is gesteld voor implementatie of gereed is voor implementatie en aldus *kan* worden geïmplementeerd.

¹⁴ Er hoeft dus niet te worden gerapporteerd over alle aan de uiteindelijk bedachte of aangeboden meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie voorafgegane en zo mogelijk met de relevante belastingplichtige gecommuniceerde ideeën; dat is ook bedoeld met de volgende opmerking in de memorie van toelichting bij de Wet implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies: "Doordat een constructie op maat is toegespitst op een relevante belastingplichtige en het melden van een dergelijke constructie afhankelijk is van het moment dat de constructie gereed is voor implementatie, of in een voorkomend geval van het moment dat de eerste stap van de implementatie reeds is gezet, hoeft niet gerapporteerd te worden over grensoverschrijdende constructies die weliswaar zijn uitgedacht voor en toegespitst op een concrete belastingplichtige maar uiteindelijk 'de eindstreep' niet halen."

¹⁵ Kamerstukken II 2018/19, 35255, nr. 3, p. 7.

Voor de zogenoemde 'hulpintermediar' gelden de aanknopingspunten om tot melding over te gaan, bedoeld in artikel 3b, tweede lid, UB WIB, onverkort. Een 'hulpintermediar' is een persoon die gelet op de betrokken feiten en omstandigheden en op basis van de beschikbare informatie en de deskundigheid die en het begrip dat nodig is om die diensten te verstrekken, weet of redelijkerwijs kon weten dat hij heeft toegezegd rechtstreeks of via andere personen hulp, bijstand of advies te verstrekken met betrekking tot het bedenken, aanbieden, opzetten, beschikbaar maken voor implementatie of beheren van de implementatie van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie. In aanvulling op de hiervoor bedoelde hoofdregel schrijft artikel 3b, vierde lid, UB WIB voor dat de intermediair, bedoeld in artikel 10h, eerste lid, WIB, zijnde de hiervoor bedoelde hulpintermediar, de gegevens en inlichtingen, bedoeld in artikel 10h, tweede lid, WIB, verstrekt uiterlijk binnen dertig dagen te rekenen vanaf de dag na de dag waarop hij, rechtstreeks of via andere personen, de betreffende hulp of bijstand of het betreffende advies heeft verstrekt.¹⁶ Zoals reeds is opgemerkt in de memorie van toelichting bij de Wet implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies zal een hulpintermediar in beginsel niet eerder tot melding hoeven over te gaan dan een eventuele andere betrokken intermediair zou moeten.¹⁷ Genoemd vierde lid is in de praktijk dus met name aan de orde als een 'hulpintermediar' pas wordt ingeschakeld op het moment dat een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie reeds voor implementatie beschikbaar is gesteld of gereed is voor implementatie of als de eerste stap van de implementatie al is gezet, bijvoorbeeld in het kader van het beheren van die implementatie. Indien de 'hulpintermediar' in een dergelijk geval echter aannemelijk kan maken dat een andere betrokken intermediair reeds tot melding van de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie is overgegaan, is hij op grond van het voorgestelde artikel 10h, negende lid, WIB ontheven van zijn meldingsplicht.¹⁸ Artikel 3b, vijfde lid, UB WIB regelt dat indien de verplichting tot het verstrekken van de gegevens en inlichtingen, bedoeld in artikel 10h, tweede lid, WIB, bij de relevante belastingplichtige ligt, die gegevens en inlichtingen binnen dertig dagen dienen te worden verstrekt te rekenen vanaf:

- a. de dag na de dag waarop de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie voor implementatie ter beschikking van de relevante belastingplichtige is gesteld;
- b. de dag na de dag waarop de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie gereed is voor implementatie door de relevante belastingplichtige; of
- c. het moment waarop de eerste stap van de implementatie met betrekking tot de relevante belastingplichtige is gezet;

afhankelijk van wat het eerst plaatsvindt.¹⁹

Bij afwezigheid van een intermediair, waaronder de situatie dat sprake is van een 'intermediar' buiten de EU²⁰ of indien in een voorkomend geval door een intermediair een beroep wordt gedaan op een wettelijk verschoningsrecht²¹, verschuift de meldingsplicht naar de relevante belastingplichtige. Dat is, samengevat, elke persoon voor wie de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie is gemaakt.²² Als een relevante belastingplichtige zelf een

¹⁶ Zie ook artikel 8 bis ter, eerste lid, laatste zin, Richtlijn 2011/16/EU.

¹⁷ Zie ook Kamerstukken II 2018/19, 35255, nr. 3, p. 45.

¹⁸ Zie ook Kamerstukken II 2018/19, 35255, nr. 3, p. 44.

¹⁹ Zie artikel 8 bis ter, zevende lid, Richtlijn 2011/16/EU.

²⁰ Vergelijk artikel 3, eenentwintigste lid, vierde zin, Richtlijn 2011/16/EU.

²¹ Zie artikel 8 bis ter, vijfde lid, Richtlijn 2011/16/EU en (voor Nederland) het voorgestelde artikel 10h, vijfde lid, WIB.

²² Zie artikel 2d, onderdeel e, WIB.

meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie heeft bedacht dan zal de hiervoor bedoelde termijn van dertig kalenderdagen in ieder geval gaan lopen met ingang van het moment waarop die constructie gereed is voor implementatie of anders het moment waarop de eerste stap van de implementatie is gezet; er is dan immers niet sprake van het voor implementatie beschikbaar stellen (door een intermediair) van die constructie. Indien een relevante belastingplichtige is gehouden tot melding van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie over te gaan omdat de betrokken intermediair of intermediairs zich beroept, onderscheidenlijk beroepen, op het wettelijke fiscale verschoningsrecht, dan geldt dat de genoemde termijn van dertig kalenderdagen in beginsel pas ingaat op de dag na de dag waarop de relevante belastingplichtige hiervan in kennis wordt gesteld door de betrokken intermediair of intermediairs. Laatstgenoemden zijn in een dergelijk geval op grond van artikel 10h, vijfde lid, WIB gehouden andere intermediairs of, bij gebreke daarvan, de relevante belastingplichtige onverwijld in kennis te stellen van hun, onderscheidenlijk diens, verplichtingen, bedoeld in een met artikel 8 bis ter, eerste, tweede of zesde lid, Richtlijn 2011/16/EU overeenkomende wettelijke bepaling.²³

²³ Voor de 'Nederlandse' relevante belastingplichtige zijn dit de verplichtingen, bedoeld in artikel 10h, eerste lid, WIB. Zie verder Kamerstukken II 2018/19, 35255, nr. 3, p. 41 en 42.