

Vergaderjaar 2022–2023

25 087

Internationaal fiscaal (verdrags)beleid

Nr. 318

VERSLAG VAN EEN SCHRIFTELIJK OVERLEG

Vastgesteld 23 juni 2023

De vaste commissie voor Financiën heeft een aantal vragen en opmerkingen voorgelegd aan de Staatssecretaris van Financiën over de brief van 8 februari 2023 inzake onderzoek rechtsbescherming in de WIB (Kamerstuk 25 087, nr. 304).

De vragen en opmerkingen zijn op 30 maart 2023 aan de Staatssecretaris van Financiën voorgelegd. Bij brief van 12 juni 2023 zijn de vragen beantwoord.

De voorzitter van de commissie,
Tielen

De adjunct-griffier van de commissie,
Kruithof

I Vragen en opmerkingen vanuit de fracties

Vragen en opmerkingen van de leden van de VVD-fractie

De leden van de VVD-fractie hebben kennisgenomen van de brief van de Staatssecretaris over «Onderzoek rechtsbescherming in de WIB» en hebben nog enkele vragen en opmerkingen hierover.

De leden van de VVD-fractie hebben de volgende vragen per paragraaf van het onderzoek:

3.2 Uitwisseling op verzoek

Volgens het onderzoek zal de Nederlandse Belastingdienst slechts informatie opvragen van belasting- of administratieplichtigen «indien de bevoegde autoriteit van een verzoekende staat op het moment van het verzoek van oordeel is dat er overeenkomstig haar nationale wetgeving een redelijke mogelijkheid bestaat dat de verzochte inlichtingen van belang zullen zijn voor de belastingaangelegenheden van een of meerdere belastingplichtigen, bij naam geïdentificeerd of anderszins, en het verzoek gerechtvaardigd is voor de doeleinden van het onderzoek». Hiervoor dienen bepaalde gegevens te worden aangeleverd door de verzoekende staat (opgenomen in artikel 5bis, tweede en derde lid, van de WIB). De leden van de VVD-fractie vragen de Staatssecretaris om aan te geven hoe de Belastingdienst toetst of aan de in artikel 5bis, eerste lid, van de WIB opgenomen maatstaf is voldaan in concrete gevallen.

Voorts valt in het onderzoek te lezen dat aan het uitputtingsbeginsel moet zijn voldaan om inlichtingen op verzoek uit te wisselen. Dient de bevoegde autoriteit van een verzoekende staat handvatten aan te reiken op basis waarvan de Nederlandse bevoegde autoriteit kan oordelen of aan het uitputtingsbeginsel is voldaan? Zo ja, wat zijn deze handvatten? Zo nee, waarom niet?

4.2.2 Belastingdienst beschikt nog niet over gevraagde inlichtingen

In het onderzoek valt te lezen dat belastingplichtigen niet bij de belastingrechter kunnen opkomen tegen een aankondiging van een onderzoek op grond van artikel 8 van de WIB. Slechts een belastingplichtige informatiehouder kan volgens dit onderzoek bij de bestuursrechter opkomen tegen het rechtsoordeel dat hij niet voldoet aan de vereisten voor aanwezigheid van een belastingplichtige in Nederland (ABRvS 12 februari 2020, ECLI:NL:RVS:2020:453). Kan de Staatssecretaris aangeven waarom niet bij de algemene bestuursrechter kan worden opgekomen tegen een aankondiging van een onderzoek op grond van artikel 8 van de WIB? Valt een dergelijke aankondiging buiten de boot door het gesloten stelsel van fiscale rechtsbescherming van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR)? Is de WIB een belastingwet in de zin van de AWR? Betreft het geen besluit in de zin van artikel 1:3, eerste lid, van de Awb? Kan de Staatssecretaris reflecteren op de vraag of de civiele rechter voldoende expertise heeft om te kunnen oordelen over de rechtmatigheid van een onderzoek op grond van artikel 8 van de WIB? Kan de Staatssecretaris reflecteren op het effect op de rechtsbescherming indien deze beoordeling wél zou zijn belegd bij de belastingrechter?

4.2.3 Fase na inlichtingenuitwisseling

Kan de Staatssecretaris aangeven hoe vaak belastingplichtigen naar de civiele rechter stappen wegens onrechtmatige overheidsdaad in verband met een inlichtingenverzoek? In hoeveel van deze gevallen worden belastingplichtigen in het gelijk gesteld?

Kan de Staatssecretaris een appreciatie geven van de doelmatigheid van artikel 53, vijfde lid, van de AWR nu er volgens het onderzoek geen gebruik van is gemaakt? Heeft de Staatssecretaris onderzoek laten doen naar de redenen waarom er geen gebruik is gemaakt van deze regeling? Zo nee, is de Staatssecretaris voornemens dit te doen?

4.3 Kennisgevingsprocedures andere landen

Hoe zou de rechtspraak kunnen worden ontlast om op dit punt rechtsbescherming te kunnen bieden aan belastingplichtigen?

5.1 Derde-informatiehouders

De leden van de VVD-fractie lezen in het onderzoek dat er geen aanleiding is om onderscheid te maken tussen inlichtingenvergaring ten behoeve van uitwisseling aan andere lidstaten en derde staten. Kan de Staatssecretaris aangeven waarom het kabinet geen aanleiding ziet om een onderscheid te maken tussen deze situaties? Kan de Staatssecretaris garanderen dat de privacy van de belastingplichtige is gewaarborgd ten aanzien van alle derde staten? Zo nee, waarom is er dan geen aanleiding om een onderscheid te maken tussen deze situaties?

De leden van de VVD-fractie constateren dat in het onderzoek wordt geconcludeerd dat de civiele rechtsgang voldoende is. Kan de Staatssecretaris op dit punt aangeven of de civiele rechter voldoende expertise heeft om te kunnen oordelen over de rechtmatigheid van het inlichtingenverzoek ten aanzien van derde-informatiehouders? Welk effect op de rechtsbescherming zou het hebben als de gespecialiseerde belastingrechter de rechtmatigheid van het inlichtingenverzoek zou kunnen beoordelen in plaats van de civiele rechter? Kan de Staatssecretaris ook reflecteren op het verschil aan kosten voor belanghebbenden (griffierecht, kosten van juridische bijstand, etc.) tussen de civiele procedure en een procedure bij de belastingrechter?

5.2 Belastingplichtige niet-informatiehouder

De leden van de VVD-fractie lezen in het onderzoek dat de belastingplichtige niet-informatiehouder op grond van het Unierecht niet het recht heeft in kennis te worden gesteld van het verzoek om bijstand dat een lidstaat tot een andere lidstaat richt. Kan de Staatssecretaris aangeven of er een verbod is om de belastingplichtige niet-informatiehouder in kennis te stellen? Mocht een dergelijk verbod niet bestaan, zou het de rechtsbescherming van de belastingplichtige niet-informatiehouder ten goede kunnen komen als deze wél zou worden ingelicht over een dergelijk verzoek?

Kan de Staatssecretaris wederom reflecteren op de vraag of de civiele rechter voldoende expertise heeft om te kunnen oordelen over de rechtmatigheid van het inlichtingenverzoek ten aanzien van belastingplichtige niet-informatiehouders? Wat is het effect op de rechtsbescherming als de gespecialiseerde belastingrechter de rechtmatigheid van het inlichtingenverzoek zou kunnen beoordelen in plaats van de civiele rechter?

5.3 Belastingplichtige informatiehouder

In het onderzoek valt te lezen dat in zeer uitzonderlijke situaties een belastingplichtige de grondslag voor het uitwisselen van inlichtingen ter discussie kan stellen voor de Nederlandse bestuursrechter (ABRvS 12 februari 2020, ECLI:NL:RVS:2020:453). Kan de Staatssecretaris reflecteren op de vraag of de algemene bestuursrechter de juiste expertise in huis heeft om te oordelen over dergelijke situaties? Indien deze situaties zeer uitzonderlijk zijn, zou het bezwaarlijk zijn om een dergelijk rechtsoordeel dat de belastingplichtige niet voldoet aan de vereisten voor aanwezigheid van een belastingplichtige, welke is neergelegd in een brief, wettelijk aan te merken als een voor bezwaar vatbare beschikking?

6 Conclusie

Tot slot, hebben de leden van de VVD-fractie de volgende vragen over de conclusie van het onderzoek. Kan de Staatssecretaris aangeven of het Ministerie van Financiën bij de uitvoering van het onderzoek derden (bijvoorbeeld deskundigen) heeft geconsulteerd? Kan de Staatssecretaris een overzicht delen van de verschillende landen waar Nederland inlichtingen van ontvangt en kunnen aangeven, per staat, i) hoe vaak Nederland in totaal een inlichtingenverzoek heeft gestuurd naar deze staat en ii) in welk percentage van de gevallen deze staat niet-tijdig reageert?

Vragen en opmerkingen van de leden van de PVV-fractie

De leden van de PVV-fractie vragen de Staatssecretaris hoe vaak, in de afgelopen vijf jaar, de Europese Commissie een infractieprocedure is gestart omdat Nederland niet binnen de binnen de geldende termijnen de gevraagde inlichtingen heeft uitgewisseld. Wat waren de (financiële) gevolgen voor Nederland?

Kan de Staatssecretaris voorts aan de leden van de PVV-fractie aangeven hoe vaak het voor komt, in de afgelopen vijf jaar, dat de informatieverstrekker van oordeel is dat een informatieverplichting in het kader van een onderzoek als bedoeld in artikel 8, eerste lid, van de WIB onrechtmatig is opgelegd? Hoe vaak wordt de informatieverstrekker door de bestuursrechter in het gelijk gesteld?

In de beslisnota van 2 februari 2023 (bijlage bij Kamerstuk 25 087, nr. 304) wordt opgemerkt dat dat informatiehouders voor de WIB veelal grote ondernemingen zijn. Kan de Staatssecretaris dit voor de leden van de PVV-fractie in perspectief plaatsen? Hoe vaak zijn informatiehouders doorgaans grote ondernemingen, hoe vaak betreft het bedrijven uit het midden- en kleinbedrijf (mkb) en hoe vaak gaat het om particulieren?

Vragen en opmerkingen van het lid Omtzigt

Het lid Omtzigt heeft enkele vragen op de volgende punten.

Toegang civiele rechter doeltreffende rechtsgang?

In het arrest van 6 oktober 2020 heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie geoordeeld dat de informatiebezwijger tot wie een inlichtingenbevel is gericht de mogelijkheid moet hebben rechtstreeks beroep in te stellen tegen het bevel om inlichtingen te verstrekken. In Nederland staat tegen een dergelijk informatiebevel in beginsel alleen de weg naar de civiele rechter (als restrechter) open. De Staatssecretaris is van mening dat dit een doeltreffende rechtsgang is. Het lid Omtzigt is het niet eens met deze conclusie.

In de fiscale literatuur wordt, zo constateert dit lid, een aantal argumenten naar voren gebracht waarom rechtsbescherming bij de civiele rechter tegen besluiten door de Belastingdienst niet wenselijk wordt geacht. Het lid Omtzigt herkent zich in deze argumenten:

- de civiele rechter is nu eenmaal minder deskundig op fiscaal gebied;
- daarnaast is het procesrecht van het civiele recht gecompliceerder;
- bovendien zijn de griffierechten binnen het civiele recht hoger;
- ook bestaat binnen het civiele recht het risico veroordeeld te worden in de proceskosten van de Belastingdienst;
- en tenslotte kan als het gevorderde bedrag wat hoger wordt, ook een verplichte procesvertegenwoordiging gelden.

Kan de Staatssecretaris toelichten waarom deze argumenten hem niet overtuigen?

Het lid Omtzigt stelt zich op het standpunt dat bezwaar mogelijk moet zijn tegen elk op artikel 8 van de WIB gebaseerd verzoek. In zijn ogen dient artikel 8, lid 6, van de WIB dan ook te worden geschrapt. Is de Staatssecretaris daartoe alsnog bereid?

Belanghebbende

Niet alleen de belastingplichtige is belanghebbende in inlichtingenuitwisseling. Ook de informatiehouder (bijvoorbeeld banken) of een derde-informatiehouder kunnen belanghebbende zijn. Alleen voor de belastingplichtige zelf, heeft zich echter een bijzondere uitweg uitgekristalliseerd. De Raad van State heeft, zo constateert het lid Omtzigt, namelijk een buitenwettelijke rechtsingang gecreëerd bij een informatieverzoek door te oordelen dat het bestuurlijke rechtsoordeel omwille van de rechtsbescherming gelijk wordt gesteld met een besluit waartegen beroep openstaat. Het lid Omtzigt vindt dit maar een gekunstelde weg en vraagt of deze geldende jurisprudentie dan ook niet beter kan worden gecodificeerd. Indien artikel 8, lid 6, van de WIB inderdaad zou worden geschrapt, is ook de noodgreep die de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State toepaste niet meer nodig. Graag ontvangt dit lid een reactie op dit punt.

Kennisgevingsprocedure

Omdat vanaf 1 januari 2023 de termijn waarbinnen de belastingdienst inlichtingen aan een EU-lidstaat moet vertrekken is verkort naar 90 dagen, heeft de Nederlandse fiscus de kennisgeving vooraf geschrapt. Het lid Omtzigt vindt dit een drogredenering. Het kan in de ogen van dit lid toch niet zo zijn dat een wezenlijk element van ons rechtssysteem wordt geschrapt omdat anders niet aan de termijnen tegemoet gekomen kan worden? Ligt het niet in de rede om er gewoon voor te zorgen dat de Belastingdienst binnen de gestelde termijn de inlichtingen aan een EU-staat verstrekt, zonder dat belanghebbenden daar de dupe van worden?

Het herinvoeren van de kennisgevingsprocedure en het schrappen van artikel 8, lid 6, van de WIB zou het meest recht doen aan de rechtsbescherming bij internationale gegevensuitwisseling. Het lid Omtzigt wijst in dit kader ook op Zwitserland dat ook een kennisgevingsprocedure kent. In de praktijk blijkt dat daardoor de nakoming van de verdragen kan worden getoetst. Zie bijvoorbeeld de uitspraak van 17 augustus 2018 van het Bundesverwaltungsgericht, waarin is geoordeeld dat informatie niet aan Nederland wordt verstrekt omdat het verzoek op fiscale beboeting ziet. Kan de Staatssecretaris hier nog eens op reflecteren?

Heel concreet wijst het lid Omtzigt op de fiscale situatie van Nederlanders die een tijd in Duitsland hebben gewoond en bij terugkeer in Nederland onterecht moeten afrekenen over het in Duitsland opgebouwde pensioen. Om onder Nederlandse belastingheffing uit te kunnen komen, moet worden aangetoond dat over het in Duitsland opgebouwde pensioenpremies zijn afgedragen. Ontstaat hierover een conflict met de Belastingdienst, bijvoorbeeld omdat de Duitse financiële instelling de daartoe benodigde gegevens niet (meer) kan opleveren, dan is alleen via de civiele rechter juridisch gelijk te krijgen. Het pad naar de Nederlandse bestuursrechter is afgesloten. Met alle financiële en juridische hobbels van dien. Is de Staatssecretaris het met het lid Omtzigt eens, dat in deze situatie dus niet in een adequate rechtsgang wordt voorzien? Graag ontvangt dit lid een reactie op dit punt.

In het verlengde hiervan wijst het lid Omtzigt op het volgende. In het belastingverdrag met Duitsland is vastgelegd dat zodra het pensioen boven de 15.000 euro komt, belasting moet worden betaald in het land waaruit de inkomsten afkomstig zijn. Dit is een harde inkomensgrens die aanzienlijke inkomensgevolgen voor de belastingplichtige met zich mee kan brengen. Het lid Omtzigt vraagt de Staatssecretaris hoeveel problemen ontstaan door de harde grens en het feit dat mensen na afloop van het jaar ontdekken dat ze in het andere land belasting moesten betalen.

Uit de beslisnota die ook aan de Kamer is gestuurd, maakt het lid Omtzigt tot slot op dat de Staatssecretaris speelde met de gedachte om de inspecteur-generaal van de Belastingdienst een rol te geven. Kan de Staatssecretaris uitleggen, waar hij aan dacht toen hij dit op de post-it-sticker schreef?

II Reactie van de Staatssecretaris van Financiën

De leden van de VVD-fractie vragen een toelichting op de wijze waarop de Belastingdienst toetst of aan het vereiste van verwacht belang (artikel 5bis, eerste lid, van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB)) is voldaan.

Een verzoek om gegevens en inlichtingen uit het buitenland gaat gepaard met een beschrijving van de specifieke casus. Aan de hand van de ontvangen casusbeschrijving toetst de Belastingdienst (het Central Liaison Office, CLO) het criterium van *verwacht belang*. Uit de casusbeschrijving dient te blijken waarom een land de in het verzoek gespecificeerde gegevens en inlichtingen vraagt en welk doel het land verwacht te bereiken met de te ontvangen gegevens en inlichtingen. Indien naar aanleiding van een uit het buitenland ontvangen verzoek om gegevens en inlichtingen twijfels bestaan omtrent het voldoen aan het vereiste van *verwacht belang*, verzoekt de Belastingdienst de verzoekende staat om een nadere toelichting en/of motivering.

Verder vragen de leden van de VVD-fractie of de bevoegde autoriteit van een verzoekende staat handvatten dient aan te reiken op basis waarvan de Nederlandse bevoegde autoriteit kan oordelen of aan het uitputtingsbeginsel is voldaan. En, zo ja, wat deze handvatten zijn, en, zo nee, waarom niet.

Vooropgesteld moet worden dat staten in principe in goed vertrouwen aannemen dat aan het uitputtingsbeginsel is voldaan alvorens een verzoek om gegevens en inlichtingen aan het buitenland wordt gericht.

Uit de casusbeschrijving, behorend bij het verzoek, blijkt over het algemeen reeds wat de verzoekende staat in eigen land heeft ondernomen om de gevraagde gegevens en inlichtingen te verkrijgen. De Belastingdienst kan op basis daarvan een inschatting maken of aan het uitputtingsbeginsel is voldaan. Bij twijfel vraagt de Belastingdienst dit na bij de verzoekende staat alvorens gegevens of inlichtingen worden verstrekt.

De leden van de VVD-fractie vragen verder waarom niet bij de algemene bestuursrechter kan worden opgekomen tegen een aankondiging van een onderzoek op grond van artikel 8 van de WIB. Zij vragen of een dergelijke aankondiging buiten de boot valt door het gesloten stelsel van fiscale rechtsbescherming van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR), of de WIB een belastingwet is in de zin van de AWR, en of het geen besluit betreft in de zin van artikel 1:3, eerste lid, van de Awb. Zij vragen daarnaast om te reflecteren op de vraag of de civiele rechter voldoende expertise heeft om te kunnen oordelen over de rechtmatigheid van een onderzoek op grond van artikel 8 van de WIB en op het effect op de rechtsbescherming indien deze beoordeling wél zou zijn belegd bij de belastingrechter.

Artikel 8, zesde lid, WIB bepaalt dat geen beroep kan worden ingesteld tegen de aankondiging van een onderzoek als bedoeld in artikel 8, eerste lid, WIB alsmede tegen het onderzoek zelve. De WIB is geen belastingwet als bedoeld in artikel 26 van de AWR, waardoor op grond van die wet genomen besluiten buiten het gesloten stelsel van rechtsbescherming van de AWR vallen. Dat betekent dat bezwaar kan worden ingesteld als sprake is van een besluit in de zin van artikel 1:3, eerste lid, van de Algemene wet bestuursrecht (Awb). De afdeling bestuursrecht-spraak van de Raad van State (ABRvS) heeft beslist dat een aankondiging van een onderzoek in voornoemde zin niet op enig rechtsgevolg als bedoeld in artikel 1:3 Awb is gericht.¹ Een aankondiging van een onderzoek wordt daarom niet gelijkgesteld met een besluit en om die reden kan daartegen geen bezwaar worden aangetekend. Een aankondiging van een onderzoek brengt op zichzelf namelijk nog geen verplichting met zich. De verplichting tot medewerking aan een onderzoek vloeit rechtstreeks voort uit de wet (artikel 8, derde lid, WIB in verbinding met hoofdstuk VIII, afdeling 2, m.u.v. artikel 53, tweede en derde lid, AWR).² Ook wanneer in het kader van de belastingheffing op grond van dat hoofdstuk wordt verzocht inlichtingen te verstrekken, staat daartegen geen bezwaar open. De rechtmatigheid van een informatieverzoek kan in die situatie door de rechter worden getoetst in een procedure tegen de belastingaanslag. Het schrappen van artikel 8, zesde lid, WIB zou dus niet ertoe leiden dat wel bezwaar kan worden ingesteld tegen een (aankondiging van) een onderzoek. Een uitzondering is gemaakt voor het geval de inspecteur in een nationale procedure de bewijslast met betrekking tot een op te leggen belastingaanslag wil omkeren en verzwaren als niet wordt voldaan aan het verzoek gegevens en inlichtingen te verstrekken. Een belanghebbende kan de civiele rechter verzoeken om een voorlopige voorziening te treffen zodat de inlichtingen niet hoeven te worden overgelegd of kan verzoeken de Belastingdienst een verbod op te leggen om de inlichtingen uit te wisselen met het buitenland. Als inlichtingen zijn uitgewisseld en dit achteraf onrechtmatig blijkt te zijn, kan bij de civiele rechter wegens onrechtmatige overheidsdaad een schadevergoeding worden geëist. De civiele rechter wordt geacht voldoende geëquipeerd te zijn om ook in dit type zaak te beslissen op een verzoek om een voorlopige voorziening te treffen of te beslissen of sprake is van een

¹ ABRvS 15 juli 2009, ECLI:NL:RVS:2009:BJ2662.

² ABRvS 15 juli 2009, ECLI:NL:RVS:2009:BJ2662.

onrechtmatige overheidsdaad. Ook een bestuursrechter kan een voorlopige voorziening treffen, maar dat kan alleen als er bezwaar of beroep is ingesteld. Het creëren van een mogelijkheid om een bestuursrechter te laten beslissen op een verzoek om een voorlopige voorziening te treffen, zou dus betekenen dat de kennisgevingsprocedure moet worden geherintroduceerd. In de aanbiedingsbrief heb ik toegelicht waarom ik ervoor heb gekozen geen wetswijzigingen voor te stellen, en daarmee dus ook niet de kennisgevingsprocedure te willen herintroduceren. De reden daarvoor is dat in de Europese Richtlijn termijnen zijn vastgelegd waarbinnen inlichtingen moeten worden uitgewisseld, waaraan Nederland zich heeft te houden. De ervaring uit het verleden leert dat het vaak niet mogelijk was binnen de geldende termijnen de gevraagde inlichtingen uit te wisselen als bezwaar werd ingesteld en om een voorlopige voorziening werd verzocht. De civiele rechter biedt mijns inziens effectieve rechtsbescherming.

De leden van de VVD-fractie vragen aan te geven hoe vaak belastingplichtigen naar de civiele rechter stappen wegens onrechtmatige overheidsdaad in verband met een inlichtingenverzoek en in hoeveel van deze gevallen belastingplichtigen in het gelijk worden gesteld.

Als de Belastingdienst de inlichtingen die uitgewisseld moeten worden niet reeds in bezit heeft, wordt – al dan niet op verzoek van de verzoevende staat – een onderzoek ingesteld.³ Voor zover bekend, zijn er in het kader van inkomende verzoeken geen procedures op grond van onrechtmatige overheidsdaad aangespannen. Als inlichtingen niet in het bezit zijn van de Belastingdienst, zal de informatiehouder worden verzocht die inlichtingen te verstrekken. Als de informatiehouder daaraan niet meewerkt, ligt het initiatief voor het opstarten van een civiele procedure bij de Belastingdienst. Zolang de Belastingdienst niet over de gevraagde inlichtingen beschikt, kunnen ze immers niet worden uitgewisseld, en kan dus ook geen sprake zijn van een onrechtmatige inlichtingenuitwisseling.

De leden van de VVD-fractie vragen voorts om een appreciatie geven van de doelmatigheid van artikel 53, vijfde lid, van de AWR nu er volgens het onderzoek geen gebruik van is gemaakt. Zij vragen of onderzoek is gedaan naar de redenen waarom er geen gebruik is gemaakt van deze regeling, en, zoo nee, er het voornemen is dit te doen.

De kostenvergoedingsbeschikking is in de wet gekomen met de invoering van de Wet Dezentjé,⁴ waarmee ook de hierboven genoemde informatiebeschikking werd geïntroduceerd. In september 2016 is een rapport uitgebracht waarin de Wet Dezentjé is geëvalueerd.⁵ Uit het evaluatierapport kwam naar voren dat in de onderzochte periode geen kostenvergoedingsbeschikkingen zijn afgegeven. Fiscaal deskundigen gaven aan nog nooit een verzoek om een kostenvergoeding te hebben overwogen. Mijn ambtsvoorganger heeft voorgesteld om de kostenvergoedingsbeschikking desondanks in stand te laten. Zijn reden daarvoor was dat, ondanks dat van de kostenvergoedingsbeschikkingregeling nauwelijks gebruik wordt gemaakt, het bijdraagt aan het zelfreinigend effect bij de Belastingdienst. Dit effect houdt in dat de inspecteur goed overweegt of de eisen die hij aan een administratie stelt ook echt noodzakelijk zijn. Daarnaast moeten kosten die in opdracht van de inspecteur onrecht

³ Artikel 8, eerste lid, WIB.

⁴ Wet van 27 mei 2011, houdende wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en enige andere wetten ten behoeve van de rechtsbescherming met betrekking tot de administratieve verplichting en controlehandelingen van de fiscus, *Stb.* 2011, nr. 265.

⁵ Bijlage bij Kamerstuk 30 645 F.

gemaakt zijn, naar zijn mening vergoed kunnen worden.⁶ In de aanbiedingsbrief bij het belastingplanpakket van vorig jaar heb ik een nieuw onderzoek naar de werking van de informatiebeschikkingsprocedure aangekondigd.⁷ De planning is dat het onderzoeksrapport in het najaar wordt opgeleverd. Het kabinet zal daarna bezien of het rapport aanleiding geeft tot het voorstellen van een wetswijziging.

De leden vragen verder hoe de rechtspraak zou kunnen worden ontlast om op dit punt rechtsbescherming te kunnen bieden aan belastingplichtigen.

De belastingplichtige heeft in de staat waaraan de inlichtingen zijn verstrekt een rechtsingang als die staat aan hem een belastingaanslag oplegt. In een procedure tegen die aanslag kan de belastingplichtige de rechtmatigheid van de inlichtingenuitwisseling aan de orde stellen. Daarom mag naar het oordeel van het Hof van Justitie van de Europese Unie worden uitgesloten dat de belastingplichtige tegen wie het onderzoek loopt rechtstreeks beroep kan instellen tegen een bevel om inlichtingen te verstrekken.⁸ De rechtsbescherming is dus reeds voldoende gewaarborgd. Hiermee is een balans aanwezig tussen voldoende rechtsbescherming voor belastingplichtigen enerzijds en het niet verder belasten van de (bestuurs)rechtspraak anderzijds.

De leden van de VVD lezen in het onderzoek dat er geen aanleiding is om onderscheid te maken tussen inlichtingenvergaring ten behoeve van uitwisseling aan andere lidstaten en derde staten. Zij vragen aan te geven waarom het kabinet geen aanleiding ziet om een onderscheid te maken tussen deze situaties en of kan worden gegarandeerd dat de privacy van de belastingplichtige is gewaarborgd ten aanzien van alle derde staten, en, zo nee, waarom is er dan geen aanleiding om een onderscheid te maken tussen deze situaties.

De fiscale gegevensuitwisseling met EU-lidstaten vindt plaats op basis van de Administratieve samenwerkingsrichtlijn (DAC). In het kader van de privacy van belastingplichtigen geldt voor alle EU-lidstaten de Algemene Verordening Gegevensbescherming. Nederland wisselt fiscale gegevens uit met derde staten op basis van het multilateraal Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (WABB-verdrag). Uitsluitend na een uitgebreid beoordelingsproces, uitgevoerd door het *Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes* (Global Forum), kan een staat deelnemen aan het WABB-verdrag. Onderdeel van dit proces is een review van het raamwerk inzake *Tax Confidentiality*. Zonder goede beoordeling op dit onderdeel kan een staat niet deelnemen/geen partij worden van het WABB-verdrag en zal geen gegevensuitwisseling tot stand komen. Staten die partij zijn bij het WABB-verdrag worden periodiek door het Global Forum gereviewd, waaronder op het onderdeel *Confidentiality and Data Safeguards*.

De leden van VVD-fractie constateren dat in het onderzoek wordt geconcludeerd dat de civiele rechtsgang voldoende is en vragen op dit punt aan te geven of de civiele rechter voldoende expertise heeft om te kunnen oordelen over de rechtmatigheid van het inlichtingenverzoek ten aanzien van derde-informatiehouders. Zij vragen welk effect op de rechtsbescherming het zou hebben als de gespecialiseerde belasting-rechter de rechtmatigheid van het inlichtingenverzoek zou kunnen beoordelen in plaats van de civiele rechter. Zij vragen voorts te reflecteren

⁶ Kamerstuk 33 772, nr. 3.

⁷ Brief Staatssecretaris van Financiën van 20 september 2022, Kamerstuk 36 202, nr. 6.

⁸ HvJ EU 6 oktober 2020, C-245/19 en C-246/19.

op het verschil aan kosten voor belanghebbenden (griffierecht, kosten van juridische bijstand, etc.) tussen de civiele procedure en een procedure bij de belastingrechter.

Voor het antwoord op de vragen of de civiele rechter voldoende expertise heeft om te kunnen oordelen over de rechtmatigheid van een inlichtingenverzoek en wat het effect op de rechtsbescherming zou zijn als de belastingrechter de rechtmatigheid van inlichtingenverzoeken zou beoordelen, verwijs ik naar het hierboven gegeven antwoord op uw derde vraag.

Aan het voeren van een rechtszaak zijn verschillende kosten verbonden. Zoals de kosten voor de behandeling van de zaak door de rechter: de griffierechten. De hoogte van het griffierecht is afhankelijk van de zaak. In onderhavig geval is er sprake van een zaak van onbepaalde waarde. Dit betekent dat natuurlijke personen voor de behandeling van de zaak bij de civiele rechter € 86,- moeten betalen en rechtspersonen € 128,-. De griffietarieven voor behandeling van de zaak bij de bestuursrechter zijn voor particulieren afhankelijk van het type belasting. Tenzij uitzonderingen van toepassing zijn, vallen zaken onder de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen onder de Regeling verlaagd griffierecht⁹. Voor deze zaken bedragen de griffierechten € 50,-. Daarvan uitgezonderd zijn zaken op gebied van dividendbelasting, omzetbelasting, belasting van personen-auto's en motorrijwielen, accijns, verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken, belastingen op milieugrondslag en zaken op grond van de Douanewet. Voor deze zaken bedragen voor natuurlijke personen de griffierechten € 184,-. Voor rechtspersonen bedragen griffierechten voor alle belastingzaken € 365,-.

Voor dit soort zaken is bij de civiele rechter een advocaat verplicht. In het bestuursrecht geldt geen verplichte procesvertegenwoordiging. In de praktijk worden belanghebbenden bij internationale inlichtingenuitwisselingen veelal wel bijgestaan door professionele gemachtigden, zoals advocaten en belastingadviseurs. Het is daarom lastig in zijn algemeenheid uitspraken te doen over het verschil in kosten van juridische bijstand. Onder voorwaarden is het mogelijk een toevoeging van de overheid te krijgen als een belanghebbende niet in staat is om de kosten van een advocaat te betalen. In een civiele zaak veroordeelt de rechter de partij die in het ongelijk is gesteld in de kosten van de tegenpartij. Als een partij gedeeltelijk in het gelijk wordt gesteld, kan de rechter de kosten deels voor ieders eigen rekening laten. In het bestuursrecht kan een natuurlijke persoon slechts in de kosten van de andere partij worden veroordeeld in geval van kennelijk onredelijk gebruik van procesrecht. Als een partij in het bestuursrecht in gelijk wordt gesteld, krijgt hij een forfaitaire proceskostenvergoeding. Bij de kostenveroordeling in het civiele recht worden de advocaatkosten vastgesteld aan de hand van het zogenoemde liquidatietarief. Die kostenvergoeding valt doorgaans hoger uit dan in het bestuursrecht, maar is lager dan de daadwerkelijke advocaatkosten.

De leden van de VVD-fractie lezen in het onderzoek dat de belastingplichtige niet-informatiehouder op grond van het Unierecht niet het recht heeft in kennis te worden gesteld van het verzoek om bijstand dat een lidstaat tot een andere lidstaat richt. Zij vragen of er een verbod is om de belastingplichtige niet-informatiehouder in kennis te stellen, en, mocht een dergelijk verbod niet bestaan, het de rechtsbescherming van de belastingplichtige niet-informatiehouder ten goede zou kunnen komen als deze wél zou worden ingelicht over een dergelijk verzoek.

⁹ Artikel 8:41, tweede lid Algemene wet bestuursrecht en Artikel 2 van Bijlage 3 van de Algemene Wet Bestuursrecht, Regeling verlaagd griffierecht.

Het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ EU) oordeelde op 22 oktober 2013 in de zaak Sabou¹⁰ dat voor belastingplichtige geen recht bestaat om in kennis gesteld te worden van een inlichtingenverzoek (aan of uit het buitenland). Het Europees Hof voor de Rechten van de Mens (EHRM) komt in 2015 in de zaak Othymia Investments/Nederland¹¹ tot eenzelfde conclusie. Het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden verplicht belastingautoriteiten in het kader van de internationale inlichtingenuitwisseling niet tot een kennisgeving aan belastingplichtige. Er bestaat echter ook geen verbod om een belastingplichtige niet-informatiehouder in kennis te stellen, maar kan volgens de Europeesrechtelijke jurisprudentie aan de Administratieve Samenwerkingsrichtlijn noch aan het EVRM door belastingplichtigen een recht op kennisgeving ontleend worden. In de zaak État luxembourgeois¹² heeft het HvJ EU geoordeeld dat een regeling die uitsluit dat een belastingplichtige niet-informatiehouder rechtstreeks beroep kan instellen tegen een verzoek tot uitwisseling geschikt en noodzakelijk is voor de uitvoering van de Administratieve Samenwerkingsrichtlijn en bovendien niet onevenredig lijkt, aangezien de betrokken belastingplichtige niet-informatiehouder niet aan enige juridische verplichting wordt onderworpen, noch enig risico op een sanctie loopt en deze belastingplichtige niet-informatiehouder de mogelijkheid heeft om op te komen tegen een later besluit tot herziening of wijziging van de aanslag.¹³ Voor de belastingplichtige niet-informatiehouder staat derhalve reeds, na oplegging van een belastingaanslag in het buitenland, een doeltreffende voorziening in rechte open.

De leden vragen verder om te reflecteren op de vraag of de civiele rechter voldoende expertise heeft om te kunnen oordelen over de rechtmatigheid van het inlichtingenverzoek ten aanzien van belastingplichtige niet-informatiehouders. Zij vragen wat het effect is op de rechtsbescherming als de gespecialiseerde belastingrechter de rechtmatigheid van het inlichtingenverzoek zou kunnen beoordelen in plaats van de civiele rechter.

Voor het antwoord op de vragen of de civiele rechter voldoende expertise heeft om te kunnen oordelen over de rechtmatigheid van een inlichtingenverzoek en wat het effect op de rechtsbescherming zou zijn als de belastingrechter de rechtmatigheid van inlichtingenverzoeken zou beoordelen, verwijs ik naar het hierboven gegeven antwoord op uw derde vraag.

De leden van de VVD-fractie lezen in het onderzoek dat in zeer uitzonderlijke situaties een belastingplichtige de grondslag voor het uitwisselen van inlichtingen ter discussie kan stellen voor de Nederlandse bestuursrechter (ABRvS 12 februari 2020, ECLI:NL:RVS:2020:453). Zij vragen te reflecteren op de vraag of de algemene bestuursrechter de juiste expertise in huis heeft om te oordelen over dergelijke situaties. Zij vragen verder of, indien deze situaties zeer uitzonderlijk zijn, het bezwaarlijk zou zijn om een dergelijk rechtsoordeel dat de belastingplichtige niet voldoet aan de vereisten voor aanwezigheid van een belastingplichtige, welke is neergelegd in een brief, wettelijk aan te merken als een voor bezwaar vatbare beschikking.

¹⁰ HvJ EU 22 oktober 2013, C-276/12, par. 41–44 (Sabou).

¹¹ EHRM 16 juni 2015, nr. 75292/10.

¹² HvJ EU 6 oktober 2020, nr. C-245/19 en C-246/19.

¹³ Zie HvJ EU 6 oktober 2020, nr. C-245/19 en C-246/19, par. 81–82 en par. 90–92.

In de beschreven situatie ligt aan de inlichtingenuitwisseling geen inlichtingenverzoek ten grondslag. Nederland moet de betreffende inlichtingen op grond van de Richtlijn namelijk «spontaan» verstrekken aan een andere (lid)staat. Voor zover mij bekend zijn er na de door u aangehaalde uitspraak van de ABRvS geen bezwaar- en beroepsprocedures meer gestart tegen het rechtsoordeel dat de belanghebbende niet voldoet aan de vereisten voor aanwezigheid van een belastingplichtige in Nederland. Er is daarom op dit moment ook geen aanleiding om te verkennen of deze rechtsgang kan worden ondergebracht bij de belastingrechter.

De leden van de VVD-fractie vragen of bij de uitvoering van het onderzoek derden zijn geconsulteerd.

De centrale vraag bij het onderzoek was of de rechtsbescherming in de WIB, mede gelet op het arrest van het HvJ EU van 6 oktober 2020, voldoende is gewaarborgd en of een onderscheid in rechtsbescherming bij inlichtingenverstrekking aan een andere EU-lidstaat of aan een derde land gerechtvaardigd en wenselijk is. Het onderzoek had dus een juridische insteek. Daarom is er literatuuronderzoek gedaan, waarbij is gekeken naar de Richtlijn 2011/16/EU¹⁴, verdragen, het OESO-modelverdrag en bijbehorend commentaar, wetgeving, jurisprudentie en vakliteratuur. Ik ben tot de conclusie gekomen dat belanghebbenden in het kader van een onderzoek in het kader van internationale gegevensuitwisseling een doeltreffende voorziening in rechte hebben en de rechtsbescherming in de WIB dus voldoende is gewaarborgd. Vervolgens heb ik gewogen of er desondanks aanleiding is om verdergaande rechtsbescherming te bieden. Daarbij heb ik ook gekeken naar verschillende bijdragen die hierover zijn verschenen in de fiscale vakliteratuur. Op die manier zijn ook de standpunten van derden meegewogen bij de beoordeling of er sprake is van voldoende rechtsbescherming in deze situaties.

Deze leden vragen tot slot of een overzicht van de verschillende landen waar Nederland inlichtingen van ontvangt gedeeld kan worden en of daarbij aangegeven kan worden, per staat, hoe vaak Nederland een inlichtingenverzoek heeft gestuurd en in welk percentage van de gevallen staten niet-tijdig hebben gereageerd.

Op grond van de Administratieve Samenwerkingsrichtlijn kan ik het gevraagde overzicht niet delen. De Administratieve Samenwerkingsrichtlijn verplicht Nederland tot geheimhouding van informatie die tussen staten wordt gecommuniceerd. Voor gebruik anders dan de doeleinden waarvoor gegevens en inlichtingen worden verstrekt, en derhalve ook voor de openbaarmaking van statistische data, is toestemming van de betrokken staten vereist. Nederland vraagt staten niet om toestemming voor openbaarmaking van statistische data, en bovendien staat het landen vrij die toestemming te weigeren. Bovenstaande leidt ertoe dat het gevraagde overzicht niet gedeeld kan worden.

De leden van de PVV-fractie vragen hoe vaak, in de afgelopen vijf jaar, de Europese Commissie een infractieprocedure is gestart omdat Nederland niet binnen de binnen de geldende termijnen de gevraagde inlichtingen heeft uitgewisseld en wat daarvan de (financiële) gevolgen waren voor Nederland.

¹⁴ 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 (PbEU 2011, L 64).

De Europese Commissie is in de afgelopen vijf jaar op dit onderwerp geen infractieprocedure gestart omdat Nederland binnen de geldende termijnen inlichtingen uitwisselt.

De leden van de PVV-fractie vragen verder hoe vaak het voor komt, in de afgelopen vijf jaar dat de informatieverstrekker van oordeel is dat een informatieverplichting in het kader van een onderzoek als bedoeld in artikel 8, eerste lid, van de WIB onrechtmatig is opgelegd en hoe vaak de informatieverstrekker door de bestuursrechter in het gelijk is gesteld.

In de afgelopen vijf jaar is, voor zover mij bekend, één procedure bij de bestuursrechter gevoerd waarin een informatieverzoek in het kader van een dergelijk onderzoek ter discussie werd gesteld. De bestuursrechter in die zaak, de ABRvS, heeft in zijn uitspraak geen oordeel geveld over de rechtmatigheid van het informatieverzoek, maar besliste dat de Staatssecretaris binnen twaalf weken na de uitspraak alsnog een inhoudelijk besluit op bezwaar diende te nemen.¹⁵

De PVV-fractie vraagt tot slot om de aantallen informatiehouders in perspectief te plaatsen op basis van omvang van de onderneming.

In de systemen van de Belastingdienst wordt niet, althans niet opvraagbaar, bijgehouden hoe vaak informatiehouders grote ondernemingen, mkb-ondernemingen of particulieren betreffen.

Het lid Omtzigt is het niet eens met de conclusie van het onderzoek dat de weg naar de civiele rechter (als restrechter) een doeltreffende rechtsgang is. In de fiscale literatuur wordt, zo constateert dit lid, een aantal argumenten naar voren gebracht waarom rechtsbescherming bij de civiele rechter tegen besluiten door de Belastingdienst niet wenselijk wordt geacht. Het lid Omtzigt herkent zich in deze argumenten. Hij vraagt waarom deze argumenten niet overtuigen. Het lid Omtzigt stelt zich verder op het standpunt dat bezwaar mogelijk moet zijn tegen elk op artikel 8 van de WIB gebaseerd verzoek. In zijn ogen dient artikel 8, lid 6, van de WIB dan ook te worden geschrapt. Hij vraagt of ik daartoe alsnog bereid ben.

Voor de beantwoording van deze vraag verwijs ik naar het hierboven gegeven antwoord op de derde vraag van de VVD-fractie. Daarin heb ik uiteengezet dat een belanghebbende de civiele rechter kan verzoeken om een voorlopige voorziening te treffen zodat de inlichtingen niet hoeven te worden overgelegd, of kan verzoeken de Belastingdienst een verbod op te leggen om de inlichtingen uit te wisselen met het buitenland. Als inlichtingen zijn uitgewisseld en dit achteraf onrechtmatig blijkt te zijn, kan bij de civiele rechter wegens onrechtmatige overheidsdaad een schadevergoeding worden geëist. De civiele rechter wordt geacht voldoende geëquipeerd te zijn om ook in dit type zaak te beslissen op een verzoek om een voorlopige voorziening te treffen of te beslissen of sprake is van een onrechtmatige overheidsdaad. De civiele rechter biedt daarom doeltreffende rechtsbescherming. In dat antwoord kom ik verder tot de conclusie dat het schrappen van artikel 8, zesde lid, WIB niet ertoe zou leiden dat wel bezwaar kan worden ingesteld tegen een (aankondiging van) een onderzoek, omdat de ABRvS heeft beslist dat een aankondiging van een onderzoek in voornoemde zin niet op enig rechtsgevolg als bedoeld in artikel 1:3 Awb is gericht.¹⁶ De rechtmatigheid van een informatieverzoek kan door de rechter wel worden getoetst in een procedure tegen de belastingaanslag.

¹⁵ ABRvS 12 februari 2020, ECLI:NL:RVS:2020:453.

¹⁶ ABRvS 15 juli 2009, ECLI:NL:RVS:2009:BJ2662.

Het lid Omtzigt vraagt verder of de uitspraak van de ABRvS van 12 februari 2020 (ECLI:NL:RVS:2020:453) niet beter kan worden gecodificeerd. Als artikel 8, zesde lid, van de WIB inderdaad zou worden geschrapt, is volgens hem ook de noodgreep die de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State toepaste niet meer nodig. Hij vraagt om een reactie op dit punt.

Zoals ik in mijn antwoord op de derde vraag van de VVD-fractie schreef, zou het schrappen van artikel 8, zesde lid, WIB er niet toe leiden dat wel bezwaar kan worden ingesteld tegen een (aankondiging van) een onderzoek. Aangezien die uitspraak op een zeer specifiek geval betrekking heeft, ben ik niet voornemens een wetsvoorstel in te dienen ter codificatie van de uitspraak van de ABRvS.

Volgens het lid Omtzigt is de kennisgeving geschrapt omdat vanaf 1 januari 2023 de termijn waarbinnen de belastingdienst inlichtingen aan een EU-lidstaat moet verstrekken is verkort naar 90 dagen. Het lid Omtzigt vindt dit een drogredenering. Het kan in de ogen van dit lid toch niet zo zijn dat een wezenlijk element van ons rechtssysteem wordt geschrapt omdat anders niet aan de termijnen tegemoet gekomen kan worden. Hij vraagt of het niet in de rede ligt om er gewoon voor te zorgen dat de Belastingdienst binnen de gestelde termijn de inlichtingen aan een EU-staat verstrekt, zonder dat belanghebbenden daar de dupe van worden.

De kennisgeving-vooraf is reeds per 1 januari 2014 afgeschaft. De reden voor afschaffing van de kennisgeving-vooraf was dat verzending van de kennisgeving-vooraf niet voortvloeit uit een Europese richtlijn of een verdrag. Geconcludeerd werd dat in alle landen waarmee Nederland inlichtingen uitwisselt, voldoende waarborgen bestaan waardoor de geheimhouding van de uitgewisselde gegevens is verzekerd.¹⁷ Afschaffing van deze kennisgevingsprocedure was verder in lijn met de aanbeveling van het Global Forum in het peer review rapport over Nederland om deze procedure te herbezielen, en zou er voor zorgen dat de uitwisseling van inlichtingen door Nederland met andere uitwisselingspartners niet langer (onnodig) kon worden vertraagd. Voor afschaffing van de kennisgeving-vooraf pleitte eveneens dat bij automatische gegevensuitwisseling nooit een kennisgeving wordt verstuurd, en dat de kennisgeving-vooraf voor andere belangrijke belastingmiddelen, zoals de btw en de accijnzen, al was afgeschaft en dat niet heeft geleid tot negatieve ervaringen.¹⁸ Zoals uit het onderzoek blijkt, staat voor zowel een informatiehouders, een belastingplichtige, als een derde niet-informatiehouder, de weg naar de civiele rechter open en heeft de belastingplichtige daarnaast een rechtsingang in de staat waaraan de inlichtingen zijn verstrekt als die staat aan hem een belastingaanslag oplegt. Het blijft dus mogelijk om een inlichtingenuitwisseling door een rechter te laten toetsen.

Het herinvoeren van de kennisgevingsprocedure en het schrappen van artikel 8, lid 6, van de WIB zou volgens het lid Omtzigt het meest recht doen aan de rechtsbescherming bij internationale gegevensuitwisseling. Hij wijst in dit kader ook op Zwitserland dat ook een kennisgevingsprocedure kent. In de praktijk blijkt volgens hem dat daardoor de nakoming van de verdragen kan worden getoetst. Hij verwijst naar de uitspraak van 17 augustus 2018 van het Bundesverwaltungsgericht, waarin is geoordeeld dat informatie niet aan Nederland wordt verstrekt omdat het

¹⁷ Kamerstuk 33 753, nr. 3, p. 10–11 en Kamerstuk 36 063, nr. 3, p. 20.

¹⁸ Kamerstuk 33 753, nr. 3, p. 11.

verzoek op fiscale beboeting ziet. Het lid Omtzigt verzoekt om een reflectie.

Het lid Omtzigt merkt op dat Zwitserland een kennisgevingsprocedure kent en dat de betreffende zaak aantoont dat door deze kennisgevingsprocedure ook de nakoming van verdragen kan worden getoetst.

Door de Zwitserse bevoegde autoriteiten is beroep aangetekend tegen de uitspraak van het Bundesverwaltungsgericht 17 augustus 2018. Op 1 februari 2021 heeft het Schweizerisches Bundesgericht deze uitspraak vernietigd en geoordeeld dat de gevraagde informatie gedeeld kan worden met de Nederlandse belastingdienst.

Ik ben tot de conclusie gekomen dat belanghebbenden in het kader van een onderzoek in het kader van internationale gegevensuitwisseling een doeltreffende voorziening in rechte hebben en de rechtsbescherming in de WIB dus voldoende is gewaarborgd. Vervolgens heb ik gewogen of er desondanks aanleiding is om verdergaande rechtsbescherming te bieden. In de aanbiedingsbrief heb ik toegelicht waarom ik ervoor heb gekozen geen wetswijzigingen voor te stellen, en daarmee dus ook niet de kennisgevingsprocedure te willen herintroduceren. De reden daarvoor is dat in de Europese Richtlijn termijnen zijn vastgelegd waarbinnen inlichtingen moeten worden uitgewisseld, waaraan Nederland zich heeft te houden. Voor een verdere reflectie op de in Nederland bestaande rechtsbescherming voor belastingplichtigen, administratieplichtigen en belastingplichtige niet-informatiehouders verwijs ik naar de resultaten van het onderzoek en mijn antwoorden op de overige vragen.

Het lid Omtzigt wijst op de fiscale situatie van Nederlanders die een tijd in Duitsland hebben gewoond en bij terugkeer in Nederland volgens hem onterecht moeten afrekenen over het in Duitsland opgebouwde pensioen. Volgens het lid Omtzigt is in die situatie alleen via de civiele rechter juridisch gelijk te krijgen. Het pad naar de Nederlandse bestuursrechter is volgens hem afgesloten. Hij vraagt om een reactie op zijn observatie dat in deze situatie dus niet in een adequate rechtsgang wordt voorzien.

Als in Nederland belasting is verschuldigd over in Duitsland opgebouwd pensioen, zal de inspecteur een belastingaanslag opleggen. Tegen een belastingaanslag kan altijd bezwaar worden aangetekend en beroep worden ingesteld bij de belastingrechter (artikel 26, eerste lid, onderdeel a, AWR).

Het lid Omtzigt wijst erop dat in het belastingverdrag met Duitsland is vastgelegd dat zodra het pensioen boven de 15.000 euro komt, belasting moet worden betaald in het land waaruit de inkomsten afkomstig zijn. Hij vraagt hoeveel problemen ontstaan door de € 15.000-grens in het pensioenartikel in het belastingverdrag met Duitsland en het feit dat mensen na afloop van het jaar ontdekken dat ze in het andere land belasting moesten betalen.

De € 15.000-grens is opgenomen in het pensioenartikel van het in 2012 gesloten belastingverdrag met Duitsland («het Verdrag»)¹⁹. De signalen die ik heb ontvangen met betrekking tot pensioenen zien met name op de discussie of de toewijzing van het heffingsrecht over (socialezekerheids-)pensioenuitkeringen tot en met € 15.000 aan de woonstaat wenselijk is. Op die problematiek ben ik ingegaan in een recente brief.²⁰

Buiten voorgenoemde discussie over de verdeling van het heffingsrecht, ben ik niet bekend met specifieke knelpunten rondom de € 15.000-grens. In veel gevallen bevinden gepensioneerden zich in een stabiele inkomens-

¹⁹ Van toepassing per 2016.

²⁰ Kamerstuk 35 955, nr. 6.

situatie, waardoor zij vaak van tevoren kunnen inschatten of zij de € 15.000-grens in een jaar al dan niet zullen overschrijden. Dat kan eventueel anders zijn in het jaar dat een belastingplichtige met pensioen gaat, of als zich om een andere reden in een specifiek jaar een fluctuatie in het inkomen voordoet. Ik kan mij voorstellen dat belastingplichtigen niet tevreden zijn als een verandering van het pensioeninkomen gevolgen heeft voor de belastingheffing. Dit soort situaties kunnen zich in algemene zin voordoen rondom drempels en grenzen in belastingverdragen en nationale wetgeving. Ik heb echter geen indicatie dat de € 15.000-grens in de praktijk vaak tot problemen leidt.

Voor de volledigheid merk ik op dat bij actieve werknemers zich in het verleden wel een (onverwachte) omslag kon voordoen als zij (bijvoorbeeld door ziekte) Duitse (netto) socialezekerheidsuitkeringen ontvingen. Een inwoner van Nederland die in Duitsland werkte en doorgaans daar belast werd, mocht in Nederland worden belast indien hij een Duitse socialezekerheidsuitkering zoals «Krankengeld» van € 15.000 of minder in een kalenderjaar ontving. Deze specifieke problematiek is opgelost met het in 2021 ondertekende Wijzigingsprotocol dat per 1 januari dit jaar van toepassing is geworden.²¹

Uit de beslisnota die ook aan de Kamer is gestuurd, maakt het lid Omtzigt tot slot op dat de Staatssecretaris speelde met de gedachte om de inspecteur-generaal bij de Inspectie belastingen, toeslagen en douane (IBTD) een rol te geven. Hij vraagt om hierop een toelichting te geven.

Op de nota die mij werd gestuurd bij de Kamerbrieven en naar aanleiding van het onderzoek, heb ik de vraag gesteld of er op dit onderwerp nog een rol is voor de IBTD. De reden daarvoor was dat het onderzoek de rechtsbescherming betreft en dat ook een van de aandachtsgebieden van de IBTD is.²² De DG Fiscale Zaken heeft de inspecteur-generaal bij de IBTD gewezen op deze opmerking op de openbaargemaakte nota. Mijn intentie was niet om de IBTD een opdracht te geven. De IBTD heeft immers een onafhankelijke rol.

²¹ Zie *Trb.* 2021, nr. 43 en *Ö.* 2022, nr. 61.

²² IBTD, Werkprogramma 2023.