

Wijziging van enkele belastingwetten (Fiscale verzamelwet 2022)

Memorie van toelichting

Inhoudsopgave

I. ALGEMEEN	2
1. Inleiding	2
2. Introduceren in de dividendbelasting van een vrijstelling voor natuurschoonwetlichamen	2
3. Enkele wijzigingen in de Algemene douanewet.....	3
4. Definiëren van het begrip inrichting in de afvalstoffenbelasting	3
5. Introduceren van een nieuwe rentebepaling in de Invorderingswet 1990	4
6. Vervallen van horizonbepaling in de Invorderingswet 1990	5
7. Opnemen van een algemene antimisbruikmaatregel in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen	6
8. Budgettaire aspecten	6
9. EU-aspecten	6
10. Gevolgen voor burgers en bedrijven	7
11. Uitvoeringskosten Belastingdienst	7
12. Evaluaties	7
II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING	8

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

De fiscale wetgeving is constant aan veranderingen onderhevig. Dit vergt voortdurend inhoudelijke wijzigingen en technisch onderhoud. De maatregelen in dit wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2022 hebben geen gevolgen voor het budgettaire beeld. Het is wenselijk dat deze maatregelen per 1 januari 2022 in werking treden, zoals blijkt uit de toelichting per maatregel hieronder. Dit wetsvoorstel bevat:

- een introductie in de dividendbelasting van een inhoudingsvrijstelling voor vennootschappen met landgoederen in de zin van de Natuurschoonwet 1928 (NSW 1928);
- een aantal wijzigingen in de Algemene douanewet (Adw);
- een technische aanpassing in de afvalstoffenbelasting;
- het introduceren van een nieuwe rentebepaling in de Invorderingswet 1990 (IW 1990);
- het vervallen van de horizonbepaling in de IW 1990;
- het opnemen van een algemene antimisbruikmaatregel in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB); en
- een redactionele wijziging in de Wet op de loonbelasting 1964 en een redactionele wijziging in de IW 1990, die alleen worden toegelicht in het artikelsgewijze deel van deze memorie.

2. Introduceren in de dividendbelasting van een vrijstelling voor natuurschoonwetlichamen

Het doel van de NSW 1928 is de instandhouding van landgoederen en het bevorderen van natuurschoon in particulier bezit. Dit wordt mede gerealiseerd door de toekenning van een aantal fiscale faciliteiten in onder meer de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting. Voor natuurlijke personen die aandeelhouder zijn van een naamloze vennootschap (nv) of besloten vennootschap (bv) met landgoederen in de zin van de NSW 1928 geldt onder voorwaarden een vrijstelling in box 3 van de inkomstenbelasting. In de vennootschapsbelasting zijn lichamen met landgoederen in de zin van de NSW 1928 onder voorwaarden vrijgesteld. Op dit moment voorziet de dividendbelasting niet in een vrijstelling voor winstuitkeringen die worden gedaan door vennootschappen met landgoederen in de zin van de NSW 1928 (NSW-vennootschappen). Dit betekent dat een NSW-vennootschap dividendbelasting moet inhouden op dividenduitkeringen aan haar aandeelhouders. In de praktijk blijkt dat de dividendbelasting die wordt ingehouden door deze NSW-vennootschappen in de meeste gevallen als voorheffing kan worden verrekend in de inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting of op verzoek kan worden teruggegeven. De inhoudingsplicht in de dividendbelasting leidt in zoverre tot onnodige administratieve lasten bij deze NSW-vennootschappen. Dit acht het kabinet onwenselijk, mede met het oog op de doelstellingen die ten grondslag liggen aan de gunstige fiscale behandeling van NSW-vennootschappen in de belastingwetgeving. Om deze reden stelt het kabinet voor om te voorzien in een inhoudingsvrijstelling voor NSW-vennootschappen in de dividendbelasting. De voorgestelde vrijstelling geldt voor NSW-vennootschappen die voldoen aan de voorwaarden die in de vennootschapsbelasting worden gesteld aan een lichaam met landgoederen in de zin van de NSW 1928 voor toepassing van de subjectieve vrijstelling voor die belasting. Dit houdt, kort gezegd, in

dat de inhouding van dividendbelasting achterwege mag blijven ten aanzien van winstuitdelingen door vennootschappen:

- waarvan de bezittingen uitsluitend of hoofdzakelijk bestaan uit landgoederen in de zin van de NSW 1928;
- waarvan de werkzaamheden ten minste hoofdzakelijk bestaan uit de instandhouding van die landgoederen; en
- waarvan de overige werkzaamheden niet kunnen worden aangemerkt als het drijven van een onderneming.

Hiermee zorgt het kabinet voor een administratieve lastenverlichting bij deze NSW-vennootschappen waarmee gelijktijdig de uitvoering door de Belastingdienst gebaat is. Omdat de dividendbelasting die wordt ingehouden in nagenoeg alle gevallen verrekenbaar is als voorheffing, is de budgettaire derving door de vrijstelling verwaarloosbaar. Vooruitlopend op dit wetsvoorstel is via het Besluit Inhoudingsvrijstelling NSW-vennootschappen¹ al goedgekeurd dat inhouding van dividendbelasting achterwege kan blijven ten aanzien van winstuitkeringen door NSW-vennootschappen.

3. Enkele wijzigingen in de Algemene douanewet

Er wordt een bepaling opgenomen over het kosteloos aan de douane ter beschikking stellen van een ruimte voor douanecontroles. Bedrijven en instellingen kunnen immers profiteren van kortere responstijden wanneer de douane op locatie controleert.

Van de gelegenheid wordt gebruikgemaakt onjuist gebruik van terminologie te corrigeren.

Daarnaast wordt er een sanctie gesteld in de Adw op het niet nakomen van de verplichting tot het melden aan de douane dat de goederen beschikbaar zijn voor douanecontrole bij de aankomst van goederen op de plaats van uitgaan. De sanctie betreft een geldboete.

Tot slot wordt de duur voor het vasthouden voor onderzoek in de Adw in overeenstemming gebracht met de duur voor het vasthouden voor onderzoek ingevolge het Wetboek van Strafvordering.

4. Definiëren van het begrip inrichting in de afvalstoffenbelasting

De afvalstoffenbelasting wordt geheven ingevolge de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm).

De afvalstoffenbelasting wordt bij verwijdering van afvalstoffen (storten of verbranden) in Nederland geheven van de houder van de inrichting waaraan de afvalstoffen ter verwijdering worden afgegeven of waarin de te verwijderen afvalstoffen zijn ontstaan. De afvalstoffenbelasting wordt in dat geval berekend over het gewicht van de afvalstoffen die ter verwijdering aan de inrichting worden afgegeven, dan wel worden verwijderd binnen de inrichting waarin deze zijn ontstaan. Voor de definiëring van het begrip inrichting sluit de afvalstoffenbelasting op dit moment aan bij de definitie in de Wet milieubeheer (Wm). Op 11 februari 2020 heeft de Eerste Kamer ingestemd met het wetsvoorstel voor de Invoeringswet Omgevingswet. Deze invoeringswet treedt in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip, naar verwachting per 1 januari 2022. Ingevolge de Omgevingswet worden milieuregels niet meer toegespitst op de inrichting als

¹ Besluit van 5 juni 2020 (Stcrt. 2020, 32912).

zodanig, maar op de activiteiten die binnen de inrichting plaatsvinden. De definitie van het begrip inrichting wordt als gevolg daarvan uit de Wm geschrapt.² Voor de afvalstoffenbelasting blijft dit begrip echter onverminderd van belang voor de omschrijving van de grondslag en belastingplicht. Daarom wordt voorgesteld de definitie van het fiscale begrip inrichting in de Wbm zelf te regelen. Ook voor de kolenbelasting is het fiscale begrip inrichting destijds in de Wbm zelf geregeld. De aansluiting bij de milieuwetgeving wordt voor de afvalstoffenbelasting behouden op het niveau van de activiteiten die in de inrichting plaatsvinden door in de definitie van het begrip 'verwijderen van afvalstoffen' te verwijzen naar de relevante bepalingen in de Omgevingswet. De huidige definitie van het begrip 'verwijderen' wordt daartoe vervangen. De fysieke afbakening van de inrichting blijkt evenals voorheen uit de ter zake afgegeven omgevingsvergunning. De belastingplichtige voor de afvalstoffenbelasting blijft de houder van de inrichting, zijnde de houder van die omgevingsvergunning. Omdat deze vergunning zal worden afgegeven op het niveau van de activiteiten die binnen de inrichting plaatsvinden en binnen die inrichting net als voorheen ook andere activiteiten kunnen plaatsvinden wordt een definitie toegevoegd van het begrip 'houder van de inrichting'. Overigens ziet de term inrichting in de Wbm zowel voor de afvalstoffenbelasting als voor de kolenbelasting op een puur fiscaal begrip. Deze term wordt in dit voorstel van wet uitsluitend gedefinieerd voor de toepassing van de afvalstoffenbelasting. Wel komen elementen uit het inrichtingenbegrip zoals dat nu nog is opgenomen in de Wm terug in het voorgestelde zelfstandige fiscale begrip voor inrichting. Voor het tijdstip van inwerkingtreding van de aangepaste definities in de Wbm wordt aangesloten bij het tijdstip waarop de definitie van het begrip inrichting in de Wm vervalt ingevolge de Invoeringswet Omgevingswet.

5. Introduceren van een nieuwe rentebepaling in de Invorderingswet 1990

Verordening (EU) nr. 952/2013³ (DWU) heeft als uitgangspunt dat terugbetaling van invoer- of uitvoerrechten⁴ door de douaneautoriteiten geen aanleiding geeft tot betaling van rente.⁵ Alleen wanneer te laat wordt terugbetaald, is rente verschuldigd.⁶ Het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ EU) heeft echter in het arrest van 18 januari 2017 (Wortmann-arrest)⁷ bepaald dat wanneer invoerrechten, met inbegrip van antidumpingsrechten, worden terugbetaald omdat zij zijn geïnd in strijd met het Unierecht wel rente dient te worden vergoed. De IW 1990 voorziet op dit moment niet in een bepaling waarin dit is vastgelegd. Om die reden wordt voorgesteld een nieuwe rentebepaling te introduceren.

Het Wortmann-arrest is in lijn met eerdere rechtspraak van het HvJ EU, onder andere arrest van 18 april 2013 (Irimie-arrest).⁸ Naar aanleiding van het Irimie-arrest is in de IW 1990 een invorderingsrente gintroduceerd in het geval dat er belasting wordt teruggegeven omdat deze in strijd met het Unierecht was geheven. Deze bepaling is echter niet van toepassing op terug te betalen rechten bij invoer of uitvoer. De rente dient te worden vergoed vanaf de dag van betaling door belastingplichtige van de terug te betalen rechten tot de dag waarop de terugbetaling

² Artikel 2.45, onderdeel B, onder 2, van de Invoeringswet Omgevingswet.

³ Verordening (EU) nr. 952/2013 van het Europees Parlement en van de Raad van 9 oktober 2013 tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie (PbEU 2013, L 269).

⁴ In de IW 1990 worden deze rechten bij invoer en rechten bij uitvoer genoemd.

⁵ Artikel 116, zesde lid, DWU.

⁶ Het bedrag aan rente is gelijk aan het in artikel 112, tweede lid, DWU opgenomen percentage.

⁷ HvJ EU 18 januari 2017, C-365/15 (Wortmann), ECLI:EU:C:2017:19.

⁸ HvJ EU 18 april 2013, C-565/11, (Irimie), ECLI:EU:C:2013:250, rechtsoverweging 22.

plaatsvindt. Het HvJ EU heeft in het arrest van 3 juli 2019 (Eurobolt-arrest)⁹ een antidumpingverordening ongeldig verklaard en geoordeeld dat de bij die verordening ingestelde antidumpingrechten niet wettelijk verschuldigd zijn. In het eindarrest van 29 november 2019¹⁰ heeft de Hoge Raad vervolgens bepaald dat de uitnodigingen tot betaling gericht aan de belanghebbende moesten worden vernietigd. Ook diende het verzoek om schadevergoeding van belanghebbende te worden ingewilligd in die zin dat de geheven bedragen aan antidumpingrechten bij terugbetaling moesten worden vermeerderd met rente met inachtneming van het eindarrest.

Aangezien de IW 1990 niet voorziet in een bijzondere wettelijke regeling voor het toekennen van een vergoeding voor het rentenadeel dat wordt geleden vanaf de dag waarop rechten bij invoer of rechten bij uitvoer in strijd met het Unierecht werden betaald, geeft de Hoge Raad aanwijzingen van welke rentevoet moet worden uitgegaan. Om de lacune die de Hoge Raad signaleert op te vullen, is een daartoe strekkende bepaling in de IW 1990 noodzakelijk.

6. Vervallen van horizonbepaling in de Invorderingswet 1990

Het bodemrecht van de Belastingdienst bestaat vanaf 1845 en is door de jaren heen vrijwel ongewijzigd. De invoering van een nieuwe invorderingswet in 1990 gaf aanleiding om het bodemrecht van de Belastingdienst te herwaarderen. Ten tijde van de behandeling van het wetsvoorstel Invorderingswet 1990 was de voorbereiding van de aanpassing van het BW (NBW) nog in volle gang. In dit NBW lagen ook niet-privaatrechtelijke voorrechten voor. Daarnaast moest de herwaardering van niet-privaatrechtelijke voorrechten van de Belastingdienst nog plaatsvinden en was nog niet duidelijk welke rangorde van voorrang van privaatrechtelijke en publiekrechtelijke vorderingen zou moeten gelden. Het bodemrecht van de Belastingdienst werd daarom zonder herwaardering in de IW 1990 opgenomen. Hierbij is wel een horizonbepaling opgenomen met als doel te voorkomen dat het bodemrecht in de huidige vorm gehandhaafd zou blijven zonder een discussie over herwaardering. In deze horizonbepaling is opgenomen dat het bodemrecht vervalt op 1 januari 1993, tenzij voordien een wetsvoorstel, houdende een definitieve regeling omtrent het fiscaal bodemrecht bij de Tweede Kamer der Staten-Generaal is ingediend, dan wel een wetsvoorstel houdende een verlenging van de geldigheidsduur van voornoemde bepaling voor een tijd van niet langer dan een jaar. Eind 1992 is in dat kader het wetsvoorstel tot wijziging van het Burgerlijk Wetboek, de Faillissementswet en enige andere wetten in verband met de bevoorrechting van vorderingen, het verbinden van een bijzonder verhaalsrecht aan bepaalde vorderingen en de invoering van de mogelijkheid van een vereenvoudigde afwikkeling van faillissement bij de Tweede Kamer ingediend (wetsvoorstel 22942).¹¹ Dat wetsvoorstel is nog aanhangig bij de Tweede Kamer, maar de behandeling ervan ligt al jaren stil. Met de indiening van het wetsvoorstel is echter voldaan aan de horizonbepaling. Intrekking van wetsvoorstel 22942 is gewenst aangezien het belang ervan gering is en de inhoud achterhaald. Zo is een deel van wetsvoorstel 22942 – de vereenvoudigde afwikkeling van faillissementen – al via een andere wet

⁹ HvJ EU 3 juli 2019, C-644/173 (Eurobolt), ECLI:EU:C:2019:555.

¹⁰ HR 29 november 2019, ECLI:NL:HR:2019:1875.

¹¹ Het bij koninklijke boodschap van 30 november 1992 ingediende voorstel van wet houdende wijziging van het Burgerlijk Wetboek, de Faillissementswet en enige andere wetten in verband met de bevoorrechting van vorderingen, het verbinden van een bijzonder verhaalsrecht aan bepaalde vorderingen en de invoering van de mogelijkheid van een vereenvoudigde afwikkeling van faillissement (Kamerstukken 22942).

met ingang van 1 augustus 2002 in werking getreden.¹² Ook zijn er nadien wijzigingen in het bodem(voor)recht aangebracht die voorkomen dat door zekerheidsgerechtigden constructies kunnen worden opgetuigd die de effectiviteit van het bodem(voor)recht teniet doen.¹³ Met deze wijzigingen heeft het wetsvoorstel ook aan relevantie verloren. Het kabinet is daarom voornemens om dat wetsvoorstel in te trekken.

Indien wetsvoorstel 22942 echter wordt ingetrokken, kan discussie ontstaan over de vraag of nog wel aan de horizonbepaling is voldaan. Om die discussie te voorkomen is de bij brief van 25 oktober 2010¹⁴ aangekondigde intrekking van wetsvoorstel 22942, enkele weken later bij brief van de toenmalige Minister van Veiligheid en Justitie van 23 november 2010 om wetstechnische redenen herroepen.¹⁵ Voorgesteld wordt nu de horizonbepaling te laten vervallen. Hiermee wordt zeker gesteld dat het bodemrecht niet vervalt bij intrekking van wetsvoorstel 22942. Na het vervallen van de horizonbepaling zal vervolgens worden voorgesteld om wetsvoorstel 22942 in te trekken. Het vervallen van de horizonbepaling betekent overigens niet zonder meer dat het bodemrecht ook in de toekomst in zijn huidige vorm gehandhaafd moet blijven. In dat kader wordt erop gewezen dat het Ministerie van Veiligheid en Justitie en het Ministerie van Financiën ten behoeve van de herijking van het faillissementsrecht onderzoek doen naar alternatieven voor het fiscale bodemrecht.¹⁶

7. Opnemen van een algemene antimisbruikmaatregel in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen

Er wordt een algemene antimisbruikmaatregel opgenomen in de WIB naar aanleiding van een door het Global Forum on Transparency and Exchange of information for tax purposes (Global Forum) van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) ingesteld proces van beoordelingen aangaande de implementatie van de zogenoemde Common Reporting Standard (CRS) in de nationale wet- en regelgeving. Op basis van deze antimisbruikmaatregel worden overeenkomsten of praktijken genegeerd waarvan het primaire doel redelijkerwijs moet worden beschouwd als het omzeilen van een verplichting in het kader van de CRS, en dient de betreffende verplichting te worden nagekomen alsof die omzeilingsovereenkomst of -praktijk niet bestond.

8. Budgettaire aspecten

De maatregelen in dit wetsvoorstel hebben geen of een verwaarloosbaar budgettair effect.

9. EU-aspecten

De maatregelen in dit wetsvoorstel hebben geen andere EU-aspecten dan degene die staan vermeld bij punt 5, de introductie van een nieuwe rentebepaling in de IW 1990.

¹² Wet van 28 maart 2002 tot wijziging van de Faillissementswet in verband met de invoering van de mogelijkheid van een vereenvoudigde afwikkeling van faillissement (Stb. 2002, 185).

¹³ Artikel 22bis IW 1990 en latere aanpassing.

¹⁴ Kamerstukken II 2010/11, 32417, nr. 47.

¹⁵ Kamerstukken II 2010/11, 22942, nr. 10.

¹⁶ Naar verwachting is in het voorjaar van 2021 hierover meer duidelijkheid. Kamerstukken II 2019/20, nr. 20, p.77-78.

10. Gevolgen voor burgers en bedrijven

De maatregelen in dit wetsvoorstel hebben geen of geringe gevolgen voor de administratieve lasten. De vrijstelling in de dividendbelasting voor NSW-vennootschappen betekent een afname van de administratieve lasten met ongeveer € 20.000.

11. Uitvoeringskosten Belastingdienst

De maatregelen van dit wetsvoorstel zijn door de Belastingdienst beoordeeld met de uitvoeringstoets. Voor alle maatregelen geldt dat de Belastingdienst die uitvoerbaar acht per de voorgestelde data van inwerkingtreding. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoetsen die als bijlagen zijn bijgevoegd. Een maatregel uit dit wetsvoorstel leidt tot uitvoeringskosten bij de Belastingdienst. Het betreft het introduceren in de dividendbelasting van een vrijstelling voor NSW-vennootschappen. De uitvoeringskosten worden gedekt op begroting IX.

Tabel: Overzicht uitvoeringskosten Belastingdienst (Bedragen x € 1.000)

Fiscale verzamelwet 2022					
	2020	2021	2022	2023	2024
Maatregel					
Inhoudingsvrijstelling dividendbelasting voor NSW-vennootschappen	0	0	0	160	20

12. Evaluaties

De voorgestelde maatregelen in dit wetsvoorstel leiden niet tot een substantiële beleidswijziging en zullen niet afzonderlijk worden geëvalueerd. Het programma van evaluaties van fiscale wetgeving is opgenomen in Bijlage 5 van Begroting IXB en Bijlage 9 en 10 van de Miljoenennota.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Artikel I (artikel 11c van de Wet op de loonbelasting 1964)

In artikel 11c van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) wordt verwezen naar artikel 59, zevende lid, van de Wet financiering sociale verzekeringen, terwijl dit met ingang van 16 mei 2014 een verwijzing naar het achtste lid van genoemd artikel 59 moet zijn. Dit hangt samen met de vernummering per die datum van genoemd zevende lid tot achtste lid.¹⁷ Daarom wordt voorgesteld de verwijzing met terugwerkende kracht tot en met 16 mei 2014 te herstellen.

Artikel II

Artikel II (artikel 4 van de Wet op de dividendbelasting 1965)

Het voorgestelde artikel 4, vijfde lid, onderdeel b, van de Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB 1965) voorziet met ingang van 1 januari 2022 in een inhoudingsvrijstelling van dividendbelasting voor uitkeringen door vennootschappen die voldoen aan de voorwaarden zoals opgenomen in artikel 5, eerste lid, onderdeel a, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969). In deze laatste bepaling is een vrijstelling voor de vennootschapsbelasting opgenomen voor lichamen waarvan de bezittingen uitsluitend of hoofdzakelijk bestaan uit op de voet van de NSW 1928 aangewezen landgoederen en waarvan de werkzaamheden ten minste hoofdzakelijk bestaan uit de instandhouding van deze landgoederen. Daarnaast geldt als voorwaarde dat de overige werkzaamheden van het lichaam niet kunnen worden aangemerkt als het drijven van een onderneming. Vanwege de toevoeging van de inhoudingsvrijstelling voor de genoemde vennootschappen aan het vijfde lid van artikel 4 Wet DB 1965, wordt voorgesteld de bestaande inhoudingsvrijstelling voor banken en beleggingsinstellingen als bedoeld in artikel 5.14 Wet IB 2001 op te nemen in een nieuw onderdeel a van datzelfde lid. Ten slotte wordt van de gelegenheid gebruikgemaakt om in de tekst van genoemde vijfde lid nader in overeenstemming te brengen met de overige bepalingen in de Wet DB 1965.

Artikel III

Artikel III, onderdeel A (artikel 1:26a van de Algemene douanewet)

De onderhavige wijziging strekt ertoe te verduidelijken dat bedrijven en instellingen die voordeel hebben van de aanwezigheid van de douane in hun gebouwen of op hun terreinen, kosteloos een ruimte aan de douane beschikbaar stellen. Het permanent uitvoeren van douanecontroles op locaties van bedrijven leidt tot gericht toezicht en brengt voor de bedrijven de geringste verstoring van het logistieke proces met zich mee. Daarnaast hebben bedrijven economisch profijt van het feit dat de douane op locatie controleert. Hierdoor kunnen de

¹⁷ Wet van 7 mei 2014 tot wijziging van de Algemene nabestaandenwet en de Wet uitkeringen burger-oorlogsslachtoffers 1940–1945 in verband met een technische aanpassing van de berekening van de nabestaandenuitkering voor alleenstaande ouders en een verduidelijking van de Werkloosheidswet (Stb. 2014, 167).

responstijden immers aanzienlijk worden ingekort, ten opzichte van de situatie dat de douane moet komen vanuit het dichtstbijzijnde douanekantoor. Momenteel krijgt de douane al verschillende ruimtes kosteloos ter beschikking gesteld op bijvoorbeeld luchthavens, terminalhouders, postsorteercentra en post- en koeriersbedrijven. De douane treedt op de desbetreffende locaties op als handhaver om de controletaken uit te voeren. Hierbij valt te denken aan visitatieruimten, maar ook aan berg- en sorteerplaatsen voor de douanetechnische afhandeling van poststukken. Dergelijke ruimten dienen, om een deugdelijk douanetoezicht te kunnen waarborgen aan bepaalde eisen te voldoen, welke, afhankelijk van de locatie en het beoogde doel, per geval kunnen verschillen. Op zich bieden de huidige bepalingen van het DWU¹⁸ en de Adw de nodige aanknopingspunten om het douanetoezicht te waarborgen (zie met name artikel 46, eerste lid, DWU en artikel 1:24 Adw). Omwille van rechtszekerheid wordt met onderhavige wijziging een expliciete bepaling in de Adw opgenomen die het kosteloos ter beschikking stellen van een ruimte voorschrijft.

Artikel III, onderdeel B (artikel 1:34 van de Algemene douanewet)

Onderhavige wijziging betreft het herstel van het onjuiste gebruik van terminologie. Artikel 1:34 Adw verwijst naar een identificatiebewijs als bedoeld in artikel 1 van de Wet op de identificatieplicht. In artikel 1 van die wet wordt echter gesproken over een document waarmee de identiteit van betrokkene kan worden vastgesteld. Het onjuiste woordgebruik wordt gecorrigeerd door identificatiebewijs te vervangen door "document waarmee de identiteit van hem kan worden vastgesteld".

Artikel III, onderdeel C (artikel 10:2 van de Algemene douanewet)

Artikel 10:2, onderdeel b, Adw wordt opnieuw verwoord om een taalkundige verbetering aan te brengen. Materieel gezien betreft het geen wijziging.

Aan artikel 10:2 Adw wordt verder een onderdeel d toegevoegd. Deze wijziging strekt ertoe de verplichting tot aanbrengen op te nemen in artikel 10:2 Adw. Ingevolge artikel 267, tweede lid, DWU bestaat er een verplichting tot aanbrengen. Aanbrengen houdt in dat de aankomst van goederen op de plaats van uitgaan wordt gemeld aan de douane en dat de goederen beschikbaar zijn voor douanecontrole. Op het niet nakomen van deze verplichting is echter geen sanctie gesteld in de Adw. Die sanctie wordt met deze wijziging ingevoerd. Het overtreden van de verplichting tot aanbrengen, wordt alsdan ingevolge artikel 10:2 Adw gestraft met een geldboete van de derde categorie.

Artikel III, onderdeel D (artikel 11:12 van de Algemene douanewet)

Onderhavige wijziging strekt ertoe de periode van ophouden in artikel 11:12, vierde lid, Adw, in overeenstemming te brengen met de periode van ophouden ingevolge artikel 56a van het Wetboek van Strafvordering (Sv). De periode van ophouden betreft de duur voor het vasthouden voor onderzoek. Artikel 11:12 Adw ziet op het voorgeleiden voor de inspecteur van een op heterdaad betrapte verdachte van een bij de Adw strafbaar gesteld feit. De periode van ophouden

¹⁸ Verordening (EU) nr. 952/2013 van het Europees Parlement en van de Raad van 9 oktober 2013 tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie (PbEU 2013, L 269).

van zes uur in artikel 11:12, vierde lid, Adw, is in het verleden niet aangepast naar aanleiding van een wijziging in het Sv.¹⁹ Bij misdrijven waarvoor voorlopige hechtenis is toegelaten op grond van artikel 56a Sv is ophouden tot negen uur mogelijk. Deze wijziging brengt de periode van ophouden in artikel 11:12, vierde lid, Adw, in lijn met het Sv.

Artikel 11:12, eerste lid, Adw geeft de inspecteur van douane de bevoegdheid de verdachte na aanhouding naar een plaats voor verhoor te geleiden dan wel diens aanhouding of voorgeleiding te bevelen. Uit het derde lid van artikel 11:12 Adw blijkt dat de verdachte kan worden verhoord door de inspecteur. Ten aanzien van de rechten van de verdachte zijn de bepalingen van het Sv van toepassing. Aan de aangehouden verdachte wordt onverwijld na zijn aanhouding en in ieder geval voorafgaand aan zijn eerste verhoor schriftelijke mededeling gedaan van zijn rechten, waaronder het recht op rechtsbijstand en het recht op vertolking en vertaling (artikel 27c Sv). Dit geldt ook na aanhouding op bevel van de inspecteur van de douane.

Bij genoemde wijziging van het Sv werd onder meer artikel 28c Sv ingevoegd. Dat artikel regelt de zogenaamde consultatiebijstand. Dit betekent dat de aangehouden verdachte, voor wie ingevolge artikel 28b Sv een raadsman beschikbaar is, de gelegenheid wordt verschaft om voorafgaand aan het eerste verhoor gedurende een termijn van ten hoogste een half uur met hem een onderhoud te hebben. Onder voorwaarden kan deze termijn met ten hoogste een half uur worden verlengd. De ratio van de verruiming van de termijn van het ophouden voor onderzoek van zes naar negen uur in artikel 56a Sv ligt mede in de tijd die opgaat aan consultatiebijstand en de oproeping van een tolk.

In het Sv wordt een onderscheid gemaakt tussen misdrijven waarvoor geen voorlopige hechtenis is toegestaan en misdrijven waarvoor wel voorlopige hechtenis is toegestaan. Voorlopige hechtenis is onder meer toegelaten bij verdenking van een misdrijf waarop naar de wettelijke omschrijving een gevangenisstraf van vier jaren of meer is gesteld of bij de verdenking van een van de in artikel 67 Sv met name genoemde misdrijven. Ook dit onderscheid wordt gevolgd in artikel 11:12 Adw. Het verschil komt neer op het onderscheid tussen misdrijven waarvoor geen gevangenis kan worden opgelegd zoals het zonder opzet achterwege laten van aangifte doen van meer dan € 10.000 contant geld bij binnenkomst in de Unie en misdrijven waarvoor wel gevangenisstraf kan worden opgelegd, zoals smokkel.

Voor misdrijven waarvoor geen voorlopige hechtenis is toegelaten, mag de verdachte tot ten hoogste zes uur worden opgehouden voor onderzoek.

Bij misdrijven waarvoor voorlopige hechtenis is toegestaan, mag de verdachte tot ten hoogste negen uur worden opgehouden voor onderzoek. Onder onderzoek wordt niet alleen het verhoor begrepen, maar ook de werkzaamheden die aan het verhoor voorafgaan. Het begrip onderzoek is hier ontleend aan artikel 56a, vierde lid, Sv en wordt in de voorgestelde wijziging van artikel 11:12, vierde lid, Adw met een gelijkkluidende betekenis gebruikt. Zo wordt hierbij bijvoorbeeld onder onderzoek mede begrepen de identificatie van de verdachte, de voorbereidingen voor het verhoor, het verhoor en het uitreiken van mededelingen in persoon over het vervolg van de strafzaak.

¹⁹ Het betreft de wijziging bij Wet van 17 november 2016, houdende implementatie van richtlijn nr. 2013/48/EU van het Europees Parlement en de Raad van 22 oktober 2013 betreffende het recht op toegang tot een advocaat in strafprocedures en in procedures ter uitvoering van een Europees aanhoudingsbevel en het recht om een derde op de hoogte te laten brengen vanaf de vrijheidsbeneming en om met derden en consulaire autoriteiten te communiceren tijdens de vrijheidsbeneming (PbEU L294) (Stb. 2016, 475) Die wet is inwerking getreden met ingang van 1 maart 2017.

Artikel IV

Artikel IV (artikel 22 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Voorgesteld wordt om in artikel 22 Wbm twee definities aan te passen en een definitie toe te voegen op het tijdstip dat de definitie van het begrip inrichting in de Wm vervalft ingevolge de inwerkingtreding van artikel 2.45, onderdeel B, onder 2, van de Invoeringswet Omgevingswet. Omdat vanaf dat moment niet langer kan worden aangesloten bij het begrip inrichting in de Wm, wordt een zelfstandige definitie van dat begrip opgenomen. Zoals ook toegelicht in het algemene deel van deze memorie wordt de aansluiting met de milieuwetgeving behouden op het niveau van de activiteiten die binnen de inrichting plaatsvinden (het verwijderen van afvalstoffen). In dat kader wordt ook een definitie opgenomen van het begrip 'houder van de inrichting'. Het voorgaande wordt als volgt uitgewerkt.

In artikel 22, eerste lid, onderdeel c, Wbm wordt de definitie van het begrip 'verwijderen' vervangen door een definitie van het begrip 'verwijderen van afvalstoffen'. De definitie wordt aangevuld met elementen die nu zijn opgenomen in de definitie van het begrip inrichting in artikel 22, eerste lid, onderdeel f, Wbm. Daarbij wordt in de voorgestelde tekst niet langer verwezen naar de Wm en de Wet algemene bepalingen omgevingsrecht, maar naar de Omgevingswet. Het tweeledige fiscale begrip 'verwijderen' verandert inhoudelijk niet, maar blijft van toepassing op zowel storten als verbranden van afvalstoffen. Voor storten is dat het storten van afvalstoffen op een stortplaats als bedoeld in de bijlage bij de Omgevingswet, waar op grond van een omgevingsvergunning voor een milieubelastende activiteit als bedoeld in artikel 5.1, tweede lid, aanhef en onder b, van de Omgevingswet afvalstoffen mogen worden gestort. Ook is sprake van het verwijderen van afvalstoffen als de afvalstoffen worden gestort op een vergelijkbare stortplaats buiten Nederland. Dit is van belang, omdat de afvalstoffenbelasting in beginsel mede verschuldigd is voor de overbrenging van afvalstoffen uit Nederland om deze buiten Nederland te (laten) verwijderen. Voor verbranden gaat het om het verbranden van afvalstoffen in een afvalverbrandingsinstallatie of afvalmeeverbrandingsinstallatie waarin op grond van een omgevingsvergunning voor een milieubelastende activiteit als bedoeld in artikel 5.1, tweede lid, aanhef en onder b, van de Omgevingswet huishoudelijke afvalstoffen, gemengde bedrijfsafvalstoffen of gemengd sorteeresidu (gemengde afvalstoffen) mogen worden verbrand. Het betreft afval(mee)verbrandingsinstallaties als bedoeld in artikel 3 van Richtlijn 2010/75/EU.²⁰ Ook bij verbranden is mede sprake van het verwijderen van afvalstoffen, als de afvalstoffen worden verbrand in een vergelijkbare installatie buiten Nederland. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat artikel 3 van Richtlijn 2010/75/EU mede ziet op installaties voor andere thermische behandelingenprocessen dan verbranding door oxidatie van afval, zoals pyrolyse, vergassing en plasmaproces, voor zover de producten van de behandeling vervolgens worden verbrand. Dergelijke installaties bevinden zich echter niet binnen inrichtingen waar op grond van een omgevingsvergunning afvalstoffen mogen worden gestort of gemengde afvalstoffen mogen worden verbrand. Wanneer afvalstoffen worden afgegeven ter verwijdering in een dergelijke installatie, is

²⁰ Artikel 3, eerste lid, veertigste en eenenveertigste lid, van Richtlijn 2010/75/EU van het Europees Parlement en de Raad van 24 november 2010 inzake industriële emissies (geïntegreerde preventie en bestrijding van verontreiniging) (PbEU 2010, L 334).

geen sprake van de afgifte ter verwijdering van afvalstoffen aan een inrichting. Het belastbare feit doet zich dan niet voor. De afvalstoffenbelasting is in die situatie dan ook niet van toepassing. Wanneer de producten van dergelijke behandelingsprocessen vervolgens ter verwijdering worden overgebracht naar een inrichting waar afvalstoffen worden verwijderd, zijn ter zake uiteraard de regels van de afvalstoffenbelasting van toepassing.

In artikel 22, onderdeel f, Wbm kan de definitie van het begrip 'inrichting' vervolgens iets worden ingekort. Een inrichting is volgens de voorgestelde definitie een terrein, dan wel een geheel van functioneel of organisatorisch samenhangende terreinen op dezelfde locatie, in Nederland, waar op grond van een of meer omgevingsvergunningen afvalstoffen mogen worden verwijderd zoals hiervoor omschreven. Het betreft omgevingsvergunningen voor een milieubelastende activiteit als bedoeld in artikel 5.1, tweede lid, aanhef en onder b, van de Omgevingswet. Inhoudelijk wordt hiermee evenmin een wijziging beoogd. Ook het huidige begrip inrichting heeft betrekking op een dergelijk terrein of geheel van functioneel of organisatorisch samenhangende terreinen op dezelfde locatie. Bij dat laatste kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een locatie met een stortplaats en meerdere gebouwen en installaties waar afvalstoffen worden opgeslagen, gesorteerd, verbrand en op andere wijze worden verwerkt. De fysieke afbakening van de inrichting blijkt evenals voorheen uit de ter zake afgegeven omgevingsvergunning(en). Na inwerkingtreding van de Omgevingswet betreft dit de gegevens die bij de aanvraag van een omgevingsvergunning moeten worden verstrekt ingevolge artikel 7.3, onder c en d, van de Omgevingsregeling.

De afvalstoffenbelasting wordt ingevolge artikel 24, aanhef en onderdeel a, Wbm geheven van de houder van de inrichting. Naar aanleiding van de inwerkingtreding van de Omgevingswet is het wenselijk een definitie van dit begrip op te nemen in artikel 22 Wbm. Deze definitie wordt ingevoegd in artikel 22, eerste lid, Wbm als een nieuw onderdeel g, onder verlettering van de onderdelen g tot en met n tot h tot en met o. Houder van de inrichting is de houder van een of meer omgevingsvergunningen voor een milieubelastende activiteit als hiervoor bedoeld, op grond waarvan binnen de inrichting afvalstoffen mogen worden verwijderd. Dit betreft meer concreet de houder van de omgevingsvergunning(en) voor het exploiteren van de binnen de inrichting gelegen stortplaats of afval(mee)verbrandingsinstallatie(s) waarin gemengde afvalstoffen mogen worden verbrand. Deze definitie wijst voor de bestaande situatie eenduidig aan wie de houder van de inrichting is, en van wie dus de belasting wordt geheven. Mocht zich na inwerkingtreding van de Omgevingswet de situatie gaan voordoen dat binnen eenzelfde inrichting sprake is van meerdere houders van een dergelijke omgevingsvergunning, dan zal in overleg met de sector de definitiebepaling zodanig worden aangepast dat ook voor die situatie eenduidig wordt bepaald van wie de belasting wordt geheven.

Ingevolge de inwerkingtreddingsbepaling van dit voorstel van wet treedt de wijziging van artikel 22 Wbm in werking op het tijdstip waarop de definitie van het begrip 'inrichting' in de Wm vervalft. Dat is het tijdstip waarop artikel 2.45, onderdeel B, onder 2, van de Invoeringswet Omgevingswet in werking treedt.

Artikel V

Artikel V, onderdeel A

Artikel V, onderdeel A (artikel 27ter van de Invorderingswet 1990)

In artikel 27ter, eerste lid, IW 1990 vervalt de zinsnede "voor bezwaar vatbare". De reden dat wordt voorgesteld deze zinsnede te laten vervallen is dat de zinsnede overbodig is. Alle beschikkingen van de douaneautoriteiten die betrekking hebben op de toepassing van de douanewetgeving en die hen rechtstreeks en individueel raken zijn op grond van artikel 44 van het Douanewetboek van de Unie (DWU) voor bezwaar en beroep vatbaar. Dit geldt voor elke beslissing van de inspecteur die verband houdt met de douanewetgeving over een bepaald geval en die voor de betrokken persoon rechtsgevolgen heeft en hem rechtstreeks en individueel raakt. Een dergelijke beslissing kan in elke vorm worden genomen.

Voorts komt het tweede lid van artikel 27ter IW 1990 te vervallen aangezien dat lid eveneens overbodig is en mogelijk kan conflicteren met artikel 8:2, eerste lid, Adw en het DWU. Artikel 8:2 Adw bepaalt al dat hoofdstuk V van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) van overeenkomstige toepassing is op beschikkingen van de douaneautoriteiten. In zoverre is artikel 27ter, tweede lid, IW 1990 een overbodige herhaling. Daarnaast bepaalt, in tegenstelling tot het laatstgenoemd artikel, artikel 8:2, eerste lid, Adw dat de artikelen 25, derde lid, 26a, 27a en 27e AWR van die overeenkomstige toepassing zijn uitgesloten. De reden daarvoor is dat de desbetreffende materie in het DWU in samenhang met artikel 8:2 Adw dan wel in de Algemene wet bestuursrecht wordt geregeld.

Artikel V, onderdeel B (artikel 27quater (nieuw) van de Invorderingswet 1990)

Voorgesteld wordt een nieuwe rentebepaling in de IW 1990 te introduceren. Op grond van het voorgestelde artikel 27quater, eerste lid, IW 1990 wordt aan de belanghebbende kredietrente vergoed voor zover een bedrag aan rechten bij invoer of rechten bij uitvoer geheel of gedeeltelijk wordt terugbetaald op grond van een beschikking van de inspecteur, omdat de desbetreffende belasting in strijd met het Unierecht is geheven. Directe aanleiding zijn de arresten Wortmann en Eurobolt. In die arresten gaat het om gevallen waarin een EU-verordening waarbij de oorspronkelijke heffing was opgelegd, later door een gerechtelijke uitspraak nietig wordt verklaard en lidstaten justitiabelen die recht hebben op de terugbetaling, de daarover verschuldigde rente dienen te vergoeden. Voorgesteld wordt voor het soort rente dat wordt vergoed, aansluiting te zoeken bij de rente die ingevolge het DWU moet worden vergoed in geval van een te late terugbetaling die aan de ontvanger is te wijten. Die rente is ingevolge artikel 116, zesde lid, DWU gelijk aan de rente, bedoeld in artikel 112 DWU, de zogenoemde kredietrente. De hoogte van de rentevoet wordt geregeld in laatstgenoemd artikel en is gelijk aan de door de Europese Centrale Bank op haar basisherfinancieringstransacties toegepaste rentevoet van de eerste dag van de maand van de vervaldag, zoals bekendgemaakt in het Publicatieblad van de Europese Unie, serie C, vermeerderd met één punt.

In het tweede lid van het voorgestelde artikel 27quater IW 1990 wordt op basis van de arresten Wortmann en Eurobolt bepaald dat het tijdvak waarover de rente wordt berekend begint

te lopen op de datum van betaling door deze justitiabelen van de terugbetaalde rechten tot de dag van terugbetaling. Het tijdstip van aanvang wijkt daarmee dus af van het aanvangstijdstip voor het vergoeden van invorderingsrente op grond van artikel 28c IW 1990.

Het derde lid bepaalt dat het te hanteren rentepercentage niet negatief kan zijn.

Artikel V, onderdeel C (artikel 70 van de Invorderingswet 1990)

Voorgesteld wordt de horizonbepaling van artikel 70 IW 1990 te laten vervallen. Zoals in het algemeen deel van deze memorie nader is toegelicht, wordt hiermee zeker gesteld dat het in artikel 22, derde lid, IW 1990 opgenomen bodemrecht niet vervalt bij intrekking van het bij koninklijke boodschap van 30 november 1992 ingediende voorstel van wet houdende wijziging van het Burgerlijk Wetboek, de Faillissementswet en enige andere wetten in verband met de bevoorrechtiging van vorderingen, het verbinden van een bijzonder verhaalsrecht aan bepaalde vorderingen en de invoering van de mogelijkheid van een vereenvoudigde afwikkeling van faillissement (Kamerstukken 22942). Artikel 70 IW 1990 wordt hiertoe geschrapt.

Artikel VI

Artikel VI (artikel 10fa van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen)

In het kader van de aanpak van internationale belastingfraude en belastingontduiking heeft de OESO een mondiale standaard ontwikkeld voor de automatische uitwisseling tussen landen van financieelrekeninggegevens. Deze standaard bestaat onder meer uit een identificatie- en rapportagestandaard voor (de benodigde aanlevering van de uit te wisselen financieelrekeninggegevens door) financiële instellingen, de zogenoemde Common Reporting Standard (CRS). De Europese Unie (EU) heeft de automatische uitwisseling van financieelrekeninggegevens op basis van de CRS tussen de EU-lidstaten voorgeschreven in Richtlijn 2014/107/EU.²¹ De CRS en Richtlijn 2014/107/EU zijn met ingang van 1 januari 2016 in de Nederlandse wet- en regelgeving geïmplementeerd door middel van de Wet uitvoering Common Reporting Standard, het daarop gebaseerde Uitvoeringsbesluit identificatie- en rapportagevoorschriften Common Reporting Standard en in de op genoemd besluit gebaseerde Regeling aanwijzing rechtsgebieden Common Reporting Standard.

Het Global Forum van de OESO ziet onder meer toe op de implementatie van de CRS in de nationale wet- en regelgeving van de deelnemende landen en heeft in dit kader een proces van beoordelingen ingesteld. Mede aan de hand van ingevulde vragenlijsten vindt de beoordeling plaats. Met de onderhavige maatregel wordt een aanbeveling van het Global Forum ten aanzien van Nederland opgevolgd. Het betreft de implementatie van sectie IX, onderdeel A, onder 1, CRS, waarin wordt voorgeschreven dat rechtsgebieden – met het oog op een doeltreffende uitvoering en naleving van de rapportage- en identificatievoorschriften – voorschriften moeten hebben om te voorkomen dat financiële instellingen, personen of tussenpersonen praktijken instellen gericht op het omzeilen van de rapportage- en identificatievoorschriften. Deze bepaling is destijds niet

²¹ Richtlijn 2014/107/EU van de Raad van 9 december 2014 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied (PbEU 2014, L 359).

geïmplementeerd.²² Mede gelet op de aanbeveling van het Global Forum wordt voorgesteld thans een algemene antimisbruikmaatregel te introduceren in de WIB. Deze maatregel houdt in dat als sprake is van een overeenkomst of praktijk waarvan het primaire doel naar redelijkerwijs moet worden aangenomen is het omzeilen van een verplichting als bedoeld in afdeling 4a WIB of de daarop berustende bepalingen, die verplichting geldt alsof die overeenkomst, onderscheidenlijk die praktijk, er niet is. De bepaling is vooral bedoeld om te voorkomen dat omzeilingspraktijken überhaupt worden opgezet.

Voor voorbeelden van situaties waarop deze antimisbruikbepaling van toepassing is, wordt gewezen op onderdeel 5 van het OESO-commentaar op sectie XI, onderdeel 1, CRS.²³ Hierin worden vier voorbeelden gegeven van situaties waarop een antimisbruikbepaling van toepassing zou moeten zijn. Eén voorbeeld betreft de situatie waarin een rapporterende financiële instelling een klant adviseert een rekening aan te houden bij een gelieerde entiteit, gevestigd in een niet-deelnemend rechtsgebied zodat rapportage door de rapporterende financiële instelling wordt voorkomen, terwijl de dienstverlening en klantrelatie doorgaat alsof de rekening nog steeds wordt aangehouden bij die rapporterende financiële instelling.

Verder kan worden geput uit Richtlijn (EU) 2018/822²⁴ - welke richtlijn in de Nederlandse wetgeving is geïmplementeerd door middel van de Wet implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies – voor voorbeelden van situaties waarop de antimisbruikbepaling van toepassing zou kunnen zijn. In genoemde richtlijn is de verplichting tot de automatische uitwisseling van gegevens en inlichtingen opgenomen over mogelijk agressieve fiscale planningsconstructies overeenkomstig actiepunt 12 van het project inzake grondslaguitholling en winstverschuiving (BEPS²⁵) van de OESO. Het gaat om informatie over zogenoemde meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies. Daarvan is sprake als een zogenoemde grensoverschrijdende constructie ten minste een van de 'wezenskenmerken' bezit die zijn opgenomen in de bijlage bij Richtlijn (EU) 2018/822. Eén van die wezenskenmerken, wezenskenmerk D, onderdeel 1, betreft de constructie die kan leiden tot het ondermijnen van de rapportageverplichting uit hoofde van de wetgeving ter omzetting van Uniewetgeving of evenwaardige overeenkomsten inzake de automatische uitwisseling van inlichtingen over financiële rekeningen, waaronder overeenkomsten met derde landen, of de constructie waarbij wordt geprofiteerd van het gebrek aan die wetgeving of overeenkomsten. Voor de uitleg, interpretatie en toepassing van wezenskenmerk D kan gebruik worden gemaakt van het werk van de OESO, met name haar modelvoorschriften voor verplichte openbaarmaking ter bestrijding van constructies ter omzeiling van de CRS en ondoorzichtige offshorestructuren en het bijbehorende commentaar, als bron van voorbeelden of voor interpretatie, voor zover die teksten op de bepalingen van het Unierecht zijn afgestemd.²⁶ Wezenskenmerk D, onderdeel 1, heeft dus betrekking op (het frustreren van) de automatische inlichtingenuitwisseling op basis van de CRS, zowel binnen de EU

²² Bij de implementatie van de CRS in 2016 is in de transponeringstabel (Kamerstukken II 2014/15, 34276, nr. 3, p. 24) hierover opgemerkt: Volstaan is met het implementeren van een wettelijke verplichting om de rapportage- en identificatievoorschriften na te komen. Er zijn vooralsnog geen voorschriften opgenomen om te voorkomen dat praktijken worden ingesteld die erop zijn gericht om de rapportage- en identificatievoorschriften te omzeilen. Het is niet uitgesloten dat dit in de toekomst alsnog gebeurt.

²³ Te raadplegen op: <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/standard-for-automatic-exchange-of-financial-account-information-in-tax-matters-second-edition-9789264267992-en.htm>, p. 207-208.

²⁴ 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).

²⁵ 'Base Erosion and Profit Shifting'.

²⁶ Zie: <http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/model-mandatory-disclosure-rules-for-crs-avoidance-arrangements-and-opaque-offshore-structures.pdf>. En zie Kamerstukken II 2018/19, 35255, nr. 3, p. 28.

als met derde landen.²⁷ Om wezenskenmerk D, onderdeel 1, iets meer te duiden is in Richtlijn (EU) 2018/822 aangegeven welke aspecten grensoverschrijdende constructies die onder dit wezenskenmerk vallen ten minste omvatten. Het gaat om:

a. het gebruik van een rekening, product of belegging die of dat geen financiële rekening is of niet als zodanig te boek staat, maar die of dat over eigenschappen beschikt die in wezen vergelijkbaar zijn met die van een financiële rekening;

b. de overdracht van financiële rekeningen of activa aan, of het gebruik van rechtsgebieden die niet gebonden zijn aan de automatische uitwisseling van inlichtingen over financiële rekeningen met de staat van verblijf van de relevante belastingplichtige;

c. de herkwalificatie van inkomsten en vermogen tot producten of betalingen die niet onder de automatische uitwisseling van inlichtingen vallen;

d. de overdracht of omzetting van een financiële instelling of een financiële rekening of de activa daarvan in een financiële instelling of een financiële rekening of activa die niet onder de rapportage in het kader van de automatische uitwisseling van inlichtingen vallen;

e. het gebruik van rechtspersonen, juridische constructies of structuren die de rapportage over een of meer rekeninghouders of uiteindelijk belanghebbenden in het kader van de automatische uitwisseling van inlichtingen over financiële rekeningen stopzetten of daartoe strekken; of

f. constructies die due-diligenceprocedures die door financiële instellingen worden gebruikt om te voldoen aan hun verplichtingen tot het rapporteren van inlichtingen over financiële rekeningen, ondermijnen of zwakke punten ervan benutten, onder meer via het gebruik van rechtsgebieden met ontoereikende of zwakke regelingen voor de handhaving van antiwitwaswetgeving of met zwakke transparantievereisten voor rechtspersonen of juridische constructies.²⁸

Bij dit wezenskenmerk gaat het aldus grofweg om constructies die ervoor (kunnen) zorgen dat geen informatie hoeft te worden uitgewisseld over een financiële rekening en de bijbehorende te rapporteren personen, terwijl dat zonder gebruikmaking van die constructie wel zou moeten.²⁹ Op basis van de antimisbruikbepaling in het voorgestelde artikel 10fa WIB worden dergelijke omzeilingspraktijken echter genegeerd en gelden de verplichtingen op basis van afdeling 4a WIB en de daarop berustende bepalingen onverkort.

²⁷ Zie in dit kader de definitie van deelnemend rechtsgebied in artikel 2a, eerste lid, onderdeel f, WIB in samenhang met artikel 2a, vijfde lid, van die wet.

²⁸ De begrippen 'financiële instelling', 'financiële rekening', 'uiteindelijk begunstigden' en 'rekeninghouder', bedoeld in wezenskenmerk D, onderdeel 1, onder a tot en met f, hebben dezelfde betekenis als de begrippen, bedoeld in artikel 2a, eerste lid, onderdelen c, g, s, onderscheidenlijk x, WIB.

²⁹ Zie artikel 2a en hoofdstuk II, afdeling 4a, WIB.

Artikel VII

Artikel VII (inwerkingtreding)

Deze wet treedt in werking met ingang van 1 januari 2022. Voor twee wijzigingen is in een afwijkende inwerkingtreding voorzien. Dit is toegelicht bij de toelichting op de betreffende artikelen.

De Staatssecretaris van Financiën,

De Staatssecretaris van Financiën,