

Subject 2 : Exchange of information : issues, use and collaboration

General reporters : Armando Lara Yaffar (Mexico) & Tatiana Falcao (Brazil/Netherlands)

Belgische rapporteurs : Niels Diepvens & Bernard Peeters

Belgische IFA-branch : 24 september 2019

1

DE INSTRUMENTEN

- ART. 26 OESO-MODELVERDRAG
- TIEA'S
- Administratieve regelingen
- Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in fiscale aangelegenheden (zgn. multilateraal verdrag)
- De Europese richtlijnen
- Et alia

2

Art. 26 Oeso-modelverdrag en de Belgische verdragen

- Personeel toepassingsgebied van art. 26 werd in het 1977 uitgebreid :
 - *“the exchange of information is not restricted by article 1”* ;
 - Geen beperking tot inwoners van beide Staten;
 - Meeste Belgische db-verdragen conform.
 - Uitz. : sommige verdragen hebben voormelde bepaling niet (bij. Bulgarije, Israël,...);
- Materieel toepassingsgebied werd in 2000 uitgebreid :
 - *‘the exchange of information is not restricted by Articles 1 and 2’*
 - Geen beperking tot de belastingen bedoeld in art. 2;
 - België volgt sindsdien OESO-model;
 - Heel wat oudere verdragen werden aangepast (protocol)
 - Zie o.m. Avnant met Frankrijk dd 7/7/2009

3

Art. 26 Oeso-modelverdrag en de Belgische verdragen

- Art. 26 OESO-modelverdrag wordt in 2005 aangevuld met § 4 en 5
 - *4. If information is requested by a Contracting State in accordance with this Article, the other Contracting State shall use its information gathering measures to obtain the requested information, even though that other State may not need such information for its own tax purposes. The obligation contained in the preceding sentence is subject to the limitations of paragraph 3 but in no case shall such limitations be construed to permit a Contracting State to decline to supply information solely because it has no domestic interest in such information.*
 - *5. In no case shall the provisions of paragraph 3 be construed to permit a Contracting State to decline to supply information solely because the information is held by a bank, other financial institution, nominee or person acting in an agency or a fiduciary capacity or because it relates to ownership interests in a person.*
- België maakt voorbehoud bij § 5 maar laat dit onder druk van de OESO in 2009 varen.
 - Grijze OESO-lijst

4

Art. 26 Oeso-modelverdrag en de Belgische verdragen

- De doorbraak : het nieuwe B-US verdrag dd. 27/11/2006 : art. 25 § 5
- *“5. In geen geval mogen de bepalingen van paragraaf 3 aldus worden uitgelegd dat ze een overeenkomstsluitende Staat toestaan om het verstrekken van inlichtingen die door de andere overeenkomstsluitende Staat zijn gevraagd, te weigeren **omdat de inlichtingen in het bezit zijn van een bank**, een andere financiële instelling, een gevolmachtigde of een persoon die werkzaam is in de hoedanigheid van een vertegenwoordiger of een zaakwaarnemer of omdat de inlichtingen betrekking hebben op eigendomsbelangen in een persoon. Teneinde zulke inlichtingen te verkrijgen heeft de belastingadministratie van de aangezochte overeenkomstsluitende Staat de bevoegdheid om te vragen inlichtingen bekend te maken en om een onderzoek en verhoren in te stellen, niettegenstaande andersluidende bepalingen in de binnenlandse belastingwetgeving van die Staat.”*

5

Art. 26 Oeso-modelverdrag en de Belgische verdragen

- Maar ook uitwisseling op basis van wederkerigheid in verdragen die geen art. 26 § 5 bevatten.

6

Art. 26 Oeso-modelverdrag en de Belgische verdragen

- Bijna alle verdragen bevatten zgn. uitgebreide clausule : d.w.z. niet enkel van toepassing voor verdragsbepalingen *maar ook het nationaal fiscaal recht*;
 - Enkele uitzonderingen : bijv. verdrag met Koeweit.
- Met een 20-tal andere niet-Oeso lidstaten werden TIEA's afgesloten;
 - Het toepassingsgebied *ratione materiae* is evenwel verschillend;
- 'Gemengde verdragen' en het trage Belgische ratificatieproces;

7

Art. 26 Oeso-modelverdrag en de Belgische verdragen

- Overlap tussen diverse internationale instrumenten (zgn. *non-correspondence*) :
 - *OESO-commentaar op art. 26 : "5.5 The possibilities of assistance provided by the Article **do not limit, nor are they limited by**, those contained in existing international agreements or other arrangements between the Contracting States which relate to co-operation in tax matters. Since the exchange of information concerning the application of custom duties has a legal basis in other international instruments, the provisions of these more specialised instruments will generally prevail and the exchange of information concerning custom duties will not, in practice, be governed by the Article."*

8

Art. 26 Oeso-modelverdrag en de Belgische verdragen

- Art. 12 model TIEA :

- *“The possibilities of assistance provided by this Agreement **do not limit, nor are they limited by**, those contained in existing international agreements or other arrangements between the Contracting Parties which relate to co-operation in tax matters. “*

9

Richtlijn 2011/16/EU (DAC 1)

- Vervanging van de bijstandsrichtlijn
- Automatische gegevensuitwisseling:
 - Bezoldigingen
 - Bestuurdersvergoedingen
 - Pensioenen
 - Levensverzekeringen
 - Onroerende goederen

10

Richtlijn 2014/107/EU (DAC 2)

- Financiële gegevensuitwisseling
- FATCA (IGA I)
- CRS
- Wet 16 December 2015 (financiële instellingen)
- Artikel 338 WIB 92 en administratieve akkoorden
- Algemene vraag om inlichtingen

11

Richtlijn 2015/2376/EU (DAC 3)

- Uitwisseling van voorafgaande beslissingen en voorafgaande verrekenprijzafspraken
- Grensoverschrijdend element
- Samenvatting
- BEPS actiepunten 5 (“spontane”)

12

Richtlijn 2016/881/EU (DAC 4)

- Uitwisseling van CBC rapportering
- Structuur, het verrekenprijsbeleid en de interne transacties multinationals transparant maken
- Basisinlichtingen
- BEPS actiepunt 13

13

CBC rapportering

- Voorafgaand overleg met industrie;
- Informatie <https://financien.belgium.be/nl/ondernemingen/internationaal/verrekenprijzen-beps-13>
- Beschikbaar e-mailadres : BEPS13@minfin.fed.be
- Impact of Foreign Direct Investments;
- Nog weinig praktische ervaring met effecten;

14

Richtlijn 2016/881/EU (DAC 5)

- Toegang tot het UBO-register
- Bestrijding belastingontduiking
- Gegevensuitwisseling op verzoek
- Uitstel?

15

Richtlijn 2018/822/EU (DAC 6)

- Richtlijn 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 :
 - Nog geen Belgische implementatie;
 - Voorontwerp van wet;

16

Andere vormen van samenwerking

- Simultane controles
 - Gericht op multinationals
 - 202 controles (2013-2017)
- Aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren
 - Beperkt succes
 - Verregaande inbreuk op soevereiniteit
 - Gevoelige materie
 - +- 10 per jaar

17

Andere vormen van samenwerking

- CO-OPERATIVE TAX COMPLIANCE PROGRAMME
 - De Administratie Grote Ondernemingen (GO) startte eind 2018 met het pilootproject "*Co-operative Tax Compliance Programme*" (CTCP), een project dat ingebed is in de controlestrategie van de administratie GO. Dit **pilootproject** duurt minimaal twee jaar en richt zich tot zeer grote ondernemingen. De deelname is op vrijwillige basis, het aantal deelnemers is beperkt tijdens de pilootfase.
 - = vorm van 'horizontaal toezicht' naar Nederlands model.

18

Andere vormen van samenwerking

- Basisvoorwaarden :
 - Gedurende de laatste drie jaar
 - aangiften tijdig ingediend
 - Geen materiële achterstallige betalingen
 - Geen grote nalatigheden en overtredingen
 - Geen fraude zijn vastgesteld
- Bereid zijn de voorwaarden en richtlijnen van het CTCP toe te passen;

19

International Compliance Assurance Programme (ICAP)

- *“The International Compliance Assurance Programme (ICAP) is a **voluntary** programme for a multilateral co-operative risk assessment and assurance process. It is designed to be an efficient, effective and co-ordinated approach to provide **multinational groups (MNEs)** willing to engage **actively, openly and in a fully transparent** manner with increased tax certainty with respect to certain of their activities and transactions. **ICAP does not provide an MNE with legal certainty as may be achieved, for example, through an advance pricing agreement (APA). It does however give comfort and assurance where tax administrations participating in an MNE’s risk assessment consider a covered risk to be low risk. Where an area is identified as needing further attention, work conducted in ICAP can improve the efficiency of actions taken outside the programme, if needed.**”*
- Aanvankelijk = Australia, Canada, Italy, Japan, the Netherlands, Spain, the United Kingdom and the United States,

20

International Compliance Assurance Programme (ICAP)

- ICAP 2.0.
 - Australia
 - Austria
 - **Belgium**
 - Canada
 - Denmark
 - Finland
 - France
 - Germany
 - Ireland
 - Italy
 - Japan
 - Luxembourg
 - Netherlands
 - Norway
 - Poland
 - Spain
 - United Kingdom
 - United States

21

International Compliance Assurance Programme (ICAP)

- **Fully informed and targeted use of CbC reports and other information held for risk assessment:** ICAP enables MNEs to talk through their CbC reports and other information held by tax administrations for the purposes of risk assessing covered risks, and to provide additional clarity to aid understanding of their cross-border activities. Tax administrations are also able to discuss their findings with each other, improving consistency in the interpretation of data. This should help tax administrations to reach an early decision about the level of tax risk, if any, presented by the data contained in these documents. It may also improve consistency in the understanding of MNEs with similar transactions in multiple jurisdictions.
- **An efficient use of resources:** Tax administrations discuss the information provided by an MNE for its ICAP risk assessment, share their findings with each other and co-ordinate any follow-up questions. An MNE can thus engage with several tax administrations simultaneously, either through multilateral engagements or via the lead tax administration, rather than needing to deal with multiple separate enquiries.
- **A faster, clearer route to multilateral tax certainty:** ICAP is a managed process with clear and ambitious timeframes, which are agreed upfront, for MNEs and tax administrations to reach a mutual understanding of the level of tax risk present. Working multilaterally, tax administrations gain a comprehensive picture of an MNE's cross-border activities and can be assured either that the tax position is satisfactory or that any tax risk has been identified. In the spirit of co-operative compliance, this is communicated clearly to the MNE at an early stage. The process also provides an MNE with an opportunity to use insights from ICAP more broadly in managing its affairs across its global operations.

22

International Compliance Assurance Programme (ICAP)

- **Co-operative relationships between MNEs and tax administrations:** *ICAP includes a commitment by MNEs and tax administrations to work together through the ICAP risk assessment and assurance process in a transparent, open and co-operative manner. As a result of participation in the programme, a relationship of mutual trust based on reciprocal .*
- **Fewer disputes entering into MAP:** *Mechanisms for a more co-operative and collaborative risk assessment and assurance of MNEs should improve how tax administrations understand the perception and treatment of transactions by other tax administrations. They also provide an opportunity for tax administrations to discuss transactions at the risk assessment stage, before differing views are adopted and become entrenched. This can improve consistency between tax administrations in the interpretation and treatment of transactions, reducing the number of instances where a case results in dispute and MAP.*

23

International Compliance Assurance Programme (ICAP)

- **Covered periods:** The periods eligible for review in an ICAP risk assessment are an MNE's tax filing periods that correspond to its fiscal years beginning on or after 1 January 2016;
- **Roll forward periods:** Covered tax administrations will typically aim to provide tax assurance to an MNE, in accordance with each tax administration's domestic framework, with respect to the covered risks for the two tax filing periods immediately following the covered period(s).
- **Outcome letters:** During the outcomes stage, an MNE will receive a **completion letter** from the lead tax administration, confirming that the ICAP risk assessment and assurance process has concluded. At around the same time, it will also receive an **outcome letter** from each covered tax administration, setting out the results of the tax administration's risk assessment and assurance of the covered risks for the covered periods.

24

Enkele cijfers

- Opbrengst fiscale regularisatie: +- 590 miljoen EUR (2017)
 - Toegeschreven aan succes automatische gegevensuitwisseling
 - Vlaamse regularisatie = zeer beperkte opbrengst (nota formateur)
- Belastbare grondslag automatische gegevensuitwisseling DAC 1 (bezoldigingen, pensioenen, levensverzekeringen, onroerende inkomsten): 289.470.000 EUR
- Compliance kosten DAC 1: 9.1 miljoen EUR
- Compliance kosten DAC 2: 910.000 EUR
- Compliance kosten financiële sector DAC 2: tientallen miljoenen

25

Digitalisering

- STIRInt
 - Database voor grensoverschrijdende samenwerking
 - Directe belastingen, btw en invordering
 - Internationale btw-terugbetaling
 - Connectie met nationale databanken
 - Risicoanalyse?
- “Best matcher” inzake DAC 1 (2017)

26

Mondiaal Forum

- “Peer review report (2018)”
- “Largely compliant”
- “Betrouwbare partner met tijdige reacties”
- “Kritiek op uitstel implementatie UBO-register”
- “Kritiek op gebrek aan sanctiemogelijkheden”
- “Zeven jaar onderzoekstermijn”
- “Confidentialiteit”

27

Rechtsbescherming

- Onderzoekshandeling (Cass.)
 - Verlengde onderzoekstermijn vier jaar
 - Notificatieplicht
 - Standpunt administratie
- Verzoek om financiële inlichtingen
 - “Getrapte procedure”
 - Notificatieplicht
 - Automatische gegevensuitwisseling
- Foreseeable relevant + subsidiarity (*fishing expeditions*)

28

Rechtsbescherming

- Weigeringsgronden
 - Eigen belang is niet relevant
 - Handelsgeheimen/beroepsgeheim?
 - Openbare orde?
- Geen internationaal bankgeheim
 - Wet 30 juni 2017
 - Buitenlands verzoek = aanwijzing belastingontduiking
 - Geen (voorafgaande) kennisgeving
- Internationale zevenjarige onderzoekstermijn
 - Wet 30 juni 2017
 - Geen voorafgaande kennisgeving

29

Gebruik van verkregen inlichtingen

- Onrechtmatig verkregen bewijsmateriaal
 - Fiscale Antigoon
 - Rechtspraak Hof van Justitie inzake BTW
 - Prejudiciële vraag Cass. 28 juni 2018
 - Concl. Kokott 11 juli 2019: onbevoegd/Antigoon aanvaard
 - Bijzonderheden grensoverschrijdende samenwerking
- Voor andere doeleinden dan vestigen inkomstenbelastingen
 - Strafrechtelijke betuigeling fiscale fraude
 - Witwassen?

30

Confidentialiteit en dataprotectie

- Ontvangen verzoek om inlichtingen
 - Geen recht op inzage
 - Tenzij uitdrukkelijke goedkeuring buitenlandse administratie
 - Alleen voor belastingplichtige
- Ontvangen inlichtingen
 - Conflict met geheimhoudingsplicht?
 - Recht op inzage tijdens fiscaal onderzoek
 - Uitspraken Raad van State en Commissie Bestuursdocumenten
- Dataprotectie
 - Advies Gegevensbeschermingsautoriteit 19 juni 2019
 - Toepassing *foreseeable relevance*?
 - Uitwisseling met derde landen?
 - Voldoende waarborgen voorzien voor een correcte verwerking?

31

Cryptocurrencies

- Automatische gegevensuitwisseling?
- Inkomstenbelastingen?
- Voorlopig niet bovenaan politieke agenda

32