

Taxation and Governance through the Law

Prof. Dr. I.J.J. Burgers

Groningen 24 June 2011

Outline

Governance through the law includes legal phenomena which are instruments of decision- and policy making. In the field of taxation three different phenomena can be distinguished regarding instruments of decision- and policy making that aim at good governance in the tax area.

In the first place tools have been developed aiming at creating a level playing field and preventing a further pressure on states to reduce effective tax rates. Furthermore tools have been developed for promoting more transparency towards their stakeholders on the tax obligations of companies. And finally tools have been developed for establishing more efficient procedures for establishing the right amount of tax payable and providing more certainty to taxpayers on the amounts due. It is too early to say whether these tools will achieve their goal.

1.1 Tools for promoting a level playing field between countries as well as preventing tax revenues disappearing to tax havens or non cooperative jurisdictions

1.1.1 Internationale (JAHGA-)standaard voor transparantie en uitwisseling van informatie

Ongeveer de helft van alle landen ter wereld zijn lid van het Global Forum on Transparency and Exchange of Information (medio april 2011 101 landen). Dit Forum heeft een standaard voor transparantie en gegevensuitwisseling ontwikkeld. Deze standaard is in 2004 door de G20 Ministers van Financiën aanvaard. In 2008 heeft ook het Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters – verantwoordelijk voor het VN-Modelverdrag - aangegeven zich met deze standaard te kunnen verenigen. De standaard dient daarmee zowel voor de door OECD-lidstaten als voor door niet-OECD-lidstaten gesloten belastingverdragen (in totaal 3.600 verdragen) als Model.

De standaard voorziet in:

- informatie-uitwisseling op verzoek ingeval deze informatie van belang is voor de betreffende autoriteit en voor een juiste toepassing van de nationale wet van de verdragspartner;
- bankgeheim of nationale belangen mogen niet in de weg staan aan gegevensuitwisseling;
- beschikbaarheid van betrouwbare informatie en de bevoegdheid deze te verkrijgen;
- respect voor de belangen van de belastingbetaler;
- vertrouwelijke behandeling van verkregen informatie.¹

Zowel in OECD-verband als op individuele basis wordt politieke druk uitgeoefend op staten om deze standaard te aanvaarden. Zo hebben Australië, Canada en Italië regels geformuleerd waarmee bewerkstelligd wordt dat staten die de standaard aanvaard hebben voordeliger behandeld worden dan staten die dat niet hebben gedaan.²

¹Overview of the OECD's Work on Countering International Tax Evasion: A Brief for Journalists 21 April 2009.

²Overview of the OECD's Work on Countering International Tax Evasion: A Brief for Journalists 21 April 2009.

Het Global Forum rapporteert voorts jaarlijks over de mate waarin de regelgeving van op het moment van schrijven (mei 2011) 82 landen voldoet aan de standaard³. Van de in 2010-2011 onderzochte landen hebben er 7 zich gecommitteerd aan de standaard, maar hebben hun regelgeving nog niet in voldoende mate aangepast. Het betreft de volgende door de OESO 5 zodanig aangemerkte belastingparadijzen – Montserrat, Nauru, Niue, Panama en Vanuata – en twee andere financiële centra – Costa Rica en Guatemala.

1.1.2. Mededeling Europese Commissie inzake good governance op fiscaal terrein

De Commissie wil bevorderen dat landen fiscale systemen inrichten die eerlijk, efficiënt en transparant zijn. Daartoe heeft de Commissie drie elementen van ‘good governance’ geformuleerd: transparantie, gegevensuitwisseling en ‘fair tax competition’. Op 28 april 2009 heeft de Europese Commissie een Mededeling gepubliceerd inzake ‘good governance’ op fiscaal terrein.⁴ De Europese Commissie wijst op schattingen van de OECD waaruit blijkt dat de omvang van beleggingen in belastingparadijzen tussen de 5.000.000 en 7.000.000 miljoen US dollar. In de strijd tegen de kredietcrisis acht de Europese Commissie het van groot belang dat dit probleem wereldwijd wordt aangepakt. In de Mededeling wordt ingegaan op de volgende vragen:

- Hoe kan good governance verbeterd worden binnen de Europese Unie?
- Welke middelen staan de Europese Gemeenschap en zijn lidstaten tot de beschikking om ook internationaal good governance op fiscaal terrein te bevorderen?
- Wat is de reikwijdte van een gecoördineerde aanpak door de EU-lidstaten om aanvullend op te treden bij initiatieven van de OECD, de Verenigde Naties en andere internationale fora?

De Commissie roept de lidstaten op om zo snel mogelijk de voorstellen van de Commissie voor herziening van de Spaartegoedenrichtlijn en de Wederzijdse bijstandsrichtlijnen inzake informatieuitwisseling en bijstand bij invordering te aanvaarden. Een consistent en gecoördineerd beleid op EU-niveau zal naar verwachting van de Commissie bijdragen tot een verbeterde governance wereldwijd. Ook in het verdragsbeleid en richting OECD en andere internationale fora zouden de lidstaten een meer gecoördineerd beleid moeten ontwikkelen.

1.2 Effecten van de politieke druk van OECD en EU middels de Standaard en de Mededeling

In de strijd tegen ontgaan en ontduiking van belastingheffing vormt uitwisseling van inlichtingen een van de belangrijkste instrumenten. Door de ontwikkeling van geavanceerde software is het voor belastingdiensten de laatste jaren steeds eenvoudiger geworden om elkaar bij te staan met informatie, en ook bij invordering. Het voorkomen van belastingontgaan en belastingvlucht naar tax havens wordt gezien als een effectief instrument bij het bestrijden van de kredietcrisis. Zowel binnen OECD als binnen de Europese Unie is er daarom veel aandacht voor internationale bijstandsverlening. De van oudsher in belastingverdragen opgenomen inlichtingenuitwisselingsbepaling en vergelijkbare EU-instrumenten zijn of worden aangepast aan de eisen van deze tijd

³ <http://www.oecd.org/dataoecd/50/0/43606256.pdf>

⁴ Communication from the Commission to the Council, the European Parliament and the European Economic and Social Committee promoting Good Governance in Tax Matters, COM (2009)201 final.

In 2002 heeft de OECD een Model Tax Information Exchange Agreement (TIEA) ontwikkeld voor een zestien artikelen tellend verdrag inzake inlichtingenuitwisseling dat beter is toegesneden op inlichtingenuitwisseling met belastingparadijzen dan de in het OECD-Modelverdrag opgenomen inlichtingenuitwisselingsbepaling (art. 26 OECD). Het model kan zowel gebruikt worden voor bilaterale verdragen als voor een multilateraal verdrag.

Het OECD-Modelverdrag bevat sinds 2003 een invorderingsbepaling.

Ook in EU-verband zijn regelingen tot stand gekomen die wederzijdse uitwisseling van inlichtingen en bijstand bij invordering mogelijk maken. Voorts hebben de Raad van Europa en de lidstaten van de OECD een op het moment van schrijven door zestien staten ondertekend Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (het WABB-verdrag) gesloten dat uitwisseling van inlichtingen en bijstand bij invordering mogelijk maakt. Ten slotte is Nederland met een aantal landen Memoranda van Overeenstemming ten behoeve van de stroomlijning en intensivering van de wederzijdse bijstand op het gebied van de directe belastingen overeengekomen.

Genoemde regelingen komen op hoofdlijnen overeen, maar reikwijdte en details verschillen.

Het hiervoor genoemde beleid van de OECD en de EU heeft tot effect gehad dat er een aanzienlijke stroom gegevensuitwisseling op gang is gekomen deels op basis van bestaande regelgeving, deels doordat er de afgelopen paar jaar meer dan 600 TIEA's zijn gesloten zowel met landen die voorheen als belastingparadijs werden beschouwd als met niet-belastingparadijzen.

2. Tools for promoting more transparency towards their stakeholders on the tax obligations of companies

Veranderde wet- en regelgeving Internationaal en Europees Niveau m.b.t. corporate governance

- Sarbanes-Oxley-wetgeving
- IFRS
- Code Tabaksblad, Cadbury Code (UK) en andere corporate governance codes

3. Tools for establishing efficient procedures for establishing the right amount of tax payable and providing more certainty to taxpayers on the amounts due

■ OECD

- Rapport Enhanced relationship 2007
 - Enhanced relationship means of establishing the right amount of tax payable by taxpayers in a quick,
 - fair and efficient manner.
 - revenue body will expect taxpayers and their advisers to be fully **transparent** in their communications and dealings and
 - to **disclose** all significant risks in a timely manner.
 - This means that taxpayers and, where appropriate, tax intermediaries will

- (i) volunteer information about tax return positions where they see potential for a significant difference of interpretation between them and the revenue body; and
- (ii) provide comprehensive responses so that the revenue body can understand the significance of issues, deploy the appropriate level of resources and reach the right tax conclusions

■ OECD

- Rapport Taxpayers rights and obligations
 - Taxpayers' Charter
 - Right to be informed, assisted and heard
 - Right of appeal
 - Right to pay no more than the correct amount of tax
 - Rights to privacy, certainty, confidentiality and secrecy
 - Obligation to be honest and cooperative
 - Obligation to provide accurate information and documents on time
 - Obligation to keep records
 - Obligation to pay taxes on time

■ Europese Unie

- Fiscalis Guide on Risk Management for Tax Administrations 2006: particulieren en ondernemingen
- Fiscalis Risk Management Guide for Tax Administrations 2010

■ Landen

Nederland: Horizontaal Toezicht (2005)

- Bedrijven informeren de fiscus tijdig
- Bedrijven stellen een tax control framework op
- Bedrijven krijgen snel antwoord op vragen aan de inspecteur
- Bedrijven worden niet nodeloos lastig gevallen met vragenlijsten en boekhoudcontroles
- Geen gedetailleerde handleiding: Belastingdienst wil niet op stoel ondernemer gaan zitten
- Verschuiving
 - van Tax Planning naar Tax Risk Management
 - van Confrontatie naar Cooperatie
 - van Black Box naar Tax Control Framework als onderdeel Management Control Framework

Korea: Gedetailleerde regelgeving met NL als voorbeeld (2010)

UK: TIC-verklaring Section 46 Financial Act 2009

- Verklaring Senior accounting officer
- I as Senior Accounting Officer of the qualifying company/companies listed below, hereby certify that to the best of my knowledge and belief throughout the company's or companies financial year ended the company/companies had appropriate accounting arrangements or to the extent it/they did not an explanation is provided below

U.S.: The United States ‘compliance assurance process’ (CAP) (2005):

- Real-time, year-by-year audit for large companies
- Starts at the beginning of the company’s financial year and
- Concludes shortly after the tax return is filed

Ireland: The Irish ‘co-operative compliance programme’ (2005)

- Taxpayers willing to participate enter into discussions with Revenue with a view to formulating ‘compliance action plans.’
- Taxpayers will be open with Revenue with respect to their “*tax planning strategies.*”
- Revenue undertakes to respond, as quickly as possible, to requests for interpretation assistance from business and their tax advisers