

Internationale fiscale geschillenbeslechting: 'Dispute resolution in cross border tax matters. How MAP procedures and tax arbitration procedures can be improved'

Een conferentieverslag

Mr. C.A.H. Bikkers en M.N. van Oosterom*

Op 20 november 2015 organiseerde het International Tax Center Leiden in samenwerking met Stichting Tribute, foundation for international tax dispute resolution, een conferentie over internationale fiscale geschillenbeslechting. Tribute voorziet in een onafhankelijke, internationale en deskundige faciliteit voor de beslechting van fiscale geschillen. Verschillende aspecten van internationale fiscale geschillenbeslechting werden gepresenteerd en besproken, waardoor er een goed beeld ontstond van het onderwerp. Onder de deelnemers van het congres bevonden zich zowel studenten als hoogleraren, wetenschappers, adviseurs en advocaten uit Nederland en diverse andere landen.

Het thema van deze dag werd gezamenlijk ingeleid door dagvoorzitter mr.dr. J.A. Booi (bestuurslid van Tribute, docent aan de Universiteit van Leiden, mediator en advocaat) en prof.mr. C. van Raad (bestuursvoorzitter van het International Tax Center Leiden, hoogleraar aan de Rijksuniversiteit Leiden, faculty member van de Global Law Faculty van New York University Law School en permanent gasthoogleraar aan de Peking University Law School in China). Het panel bestond uit dr. J.F. Avery Jones, prof. mr. C. van Raad en de hieronder genoemde sprekers.

1. De heer Mooij

De eerste spreker was mr. Hans Mooij. Mooij is bestuursvoorzitter van Tribute, voormalig verdragsonderhandelaar en bevoegde autoriteit voor het Ministerie van Financiën en voormalig consultant voor de OESO en de VN. Mooij besprak de huidige internationale fiscale geschillenbeslechting en concludeerde dat deze geschillenbeslechting niet erg effectief is. Uit statistieken van de OESO blijkt dat het aantal internationale fiscale geschillen de laatste zeven jaar is verdubbeld. In de meeste belastingverdragen wordt via de *Mutual Agreement Procedure* (hierna: MAP) de mogelijkheid geboden om fiscale geschillen tussen landen op te lossen. De landen hebben dan overigens slechts een inspanningsverplichting (en geen resultaatsverplichting) om de geschillen op te lossen. Een deel van de landen heeft een arbitrageclausule opgenomen in het verdrag voor het geval de MAP niet tot succes leidt. Een aantal landen is aangesloten bij het EU Arbitrageverdrag (90/436/EEC). Als internationaal gerecht kan bijvoorbeeld het Hof van Arbitrage van de VN worden

aangewezen (zie hierna), maar dat gebeurt in de praktijk vrijwel nooit. Elk land heeft daarnaast zijn eigen regelgeving op het gebied van arbitrage. In de praktijk vindt arbitrage zelden plaats.

Mooij constateerde dat zowel de MAP als de huidige arbitrageprocedures niet efficiënt zijn. Naast het hiervoor genoemde argument dat niet elk land zich heeft aangesloten bij deze procedures, wordt de vraag naar internationale geschillenbeslechting door de landen die zich wel hebben aangesloten, door het sterk groeiende aantal internationale geschillen, bij de MAPs steeds groter. Ten aanzien van deze procedures is dan ook een enorme werkdruk en wachttijd ontstaan. Een procedure via MAP en aansluitend arbitrage kan uiteindelijk jaren duren. De gemiddelde procedure duurt momenteel twee jaar. Mooij voorziet dat het aantal onderlinge overlegprocedures door de implementatie van de *base erosion and profit shifting* (hierna: BEPS) actiepunten alleen maar zal toenemen en betwijfelt of de MAP hiertegen bestand is.

Volgens Mooij is de MAP niet (altijd) het geschikte instrument voor de beslechting van actuele geschillen. De huidige arbitrageprocedure bestempelt Mooij als doe-het-zelfarbitrage. Er is weinig tot geen aanbod van procedurele regels en de regels die er zijn, zijn primitief. Een veelgehoord argument is dat landen arbitrage een minder aantrekkelijke optie vinden, omdat ze daarmee een deel van hun soevereiniteit afstaan. Arbitrage zou als faciliteit moeten dienen om landen die arbitrage zoeken, maar de capaciteit, kennis en ervaring missen om het zelf te organiseren, te helpen. Daarnaast zou een arbitrageprocedure niet veel tijd en geld moeten kosten. Tribute is volgens Mooij het alternatief dat dit allemaal in huis heeft. Het heeft de capaciteit, kennis en ervaring en

biedt opinies van erkende topexperts of (vormen van) mediation met een topexpert voor een *all-in fee* die vele malen minder kost en minder lang duurt dan wanneer er een arbitrage plaatsvindt via de huidige procedure. Een voordeel is dat Tribute ook een rol speelt bij de totstandkoming van de procedure. Het helpt de landen overeenstemming te bereiken over de methode van beslechting, waarna de landen toekomen aan beslechting van het geschil. In de huidige situatie komen partijen, wegens het gebrek aan (procedurele) regels en de verplichting tot het instellen geschillenbeslechting, vaak niet eens tot overeenstemming over de methode van beslechting, laat staan over het geschil. Dit tribunaal wil een alternatief bieden voor de geschillen die vastlopen, of niet, dan wel niet snel, tot een resultaat zullen leiden. Het tribunaal kan de huidige procedures (in samenwerking met het Permanente Hof van Arbitrage, zie hierna) ondersteunen en versterken, maar het kan ook in het voorstadium van een MAP betrokken zijn. Hiervoor heeft het tribunaal experts, arbiters en mediators/facilitators beschikbaar.

2. De heer Nias

De tweede spreker, P. Nias, tax specialist Barrister bij Pump Court Tax Chambers en tevens een van de Tribute initiatiefnemers, ging in op de verschillende vormen van alternatieve geschillenbeslechting. Deze vormen van geschillenbeslechting worden ook door Tribute geboden. Volgens Nias kunnen en moeten de mechanismes voor fiscale geschillenbeslechting effectiever en efficiënter. Hij ziet ruimte voor een alternatieve vorm van geschillenbeslechting, Collaborative Dispute Resolution (CDR). Deze vorm van geschillenbeslechting, waaronder mediation, facilitation en conciliation vindt plaats nadat het geschil is gerezen, maar voordat partijen lijnrecht tegenover elkaar komen te staan. Door partijen al in een vroeg stadium te begeleiden bij hun geschil, zou een veel positievere, op samenwerking en collegialiteit gerichte relatie worden bevorderd en zouden tevens tijd en kosten worden bespaard. Daarnaast is CDR niet bindend, waardoor de relatie tussen partijen minder onder druk zal komen te staan.

Een voorbeeld van CDR is de *Alternative Dispute Resolution* (hierna: ADR) in het Verenigd Koninkrijk. Deze vorm van geschillenbeslechting vereist volgens Nias een andere manier van denken. Partijen zitten niet lijnrecht tegenover elkaar, maar proberen het geschil met behulp van een derde partij als gelijken te identificeren en op te lossen. 'The essence of ADR is that a third party is brought in with the agreement of both parties to determine the dispute (arbitrator) or facilitate a bilateral agreement (mediator).' De derde controleert het proces, maar de partijen controleren de uitkomst.

Nias is van mening dat de OESO op dit punt een kans heeft laten liggen. Begin oktober 2015 is het BEPS definitieve rapport met actiepunt 14 'Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective' gepubliceerd. In dit actiepunt is CDR niet genoemd. Kort samengevat wordt in actiepunt 14 een beroep gedaan op de landen om de risico's en onzekerheden voor dubbele belasting te minimaliseren tot een 'minimum

standard', en om de MAP-procedures aan te moedigen. Deze aanbeveling is door alle OESO- en G20-landen ondersteund. Hoewel dit volgens Nias kan worden toegejuicht, vindt hij het teleurstellend dat de OESO in dit actiepunt geen breder scala aan geschiloplossing heeft aanbevolen (zoals wel in eerdere rapporten van de OESO is gebeurd).

3. De heer Siblesz

De derde spreker, mr. H.E. Siblesz, is secretaris-generaal van het Permanente Hof van Arbitrage te Den Haag en sprak over de rol van het Hof. Het Hof is opgericht in 1899 bij de Vredesconferentie van Den Haag en heeft inmiddels 117 staten als lid. Het Hof is een intergouvernementele organisatie die arbitragetribunalen ondersteunt. Het Hof heeft als doel arbitrage als conflictoplossing van internationale geschillen te faciliteren. Het biedt plaats aan verschillende (scheidings) gerechtten – het is zelf geen scheidsrecht – en ondersteunt niet alleen arbitrage, maar ook mediation, bemiddeling en feitenonderzoek tussen staten, overheidsorganisaties, particuliere partijen en internationale organisaties. Daarnaast functioneert het Hof, in de persoon van de secretaris-generaal, als 'appointing authority' om arbiters aan te wijzen en wrakingsverzoeken af te handelen.

Tribute maakt gebruik van de faciliteiten van het Hof en het Hof ondersteunt Tribute in haar werkwijze en procedures. Het zal als secretariaat en als ondersteuning dienen voor de (arbitrage)tribunalen die zijn samengesteld door Tribute. Ook voor Tribute zal de secretaris-generaal als 'appointing authority' optreden.

4. Vragen uit het publiek

Na de presentaties van de sprekers was het tijd voor vragen uit het publiek. Een vraag die naar voren kwam, is wie een procedure bij Tribute uiteindelijk betaalt. De sprekers gaven te kennen dat dit per geval zou moeten worden bekeken en per geval kan verschillen. De landen zouden ieder een gelijk deel kunnen betalen, maar ook zijn er gevallen te bedenken waarin een land meer betaalt dan een ander of dat een belastingplichtige (een deel) betaalt. Door de sprekers is aangegeven dat voor bepaalde gevallen vanuit organisaties fondsen voor arbitrage beschikbaar zijn. De inzet van Tribute is dat een mediator/arbitrator onafhankelijk blijft.

Ook is naar aanleiding van een vraag uit het publiek de discussie ontstaan over de gebondenheid van de belastingplichtige ten aanzien van de uitkomst van de geschillenbeslechting van Tribute. De sprekers gaven te kennen dat de belastingplichtige in principe niet is gebonden aan de uitkomst. Dit is anders wanneer de belastingplichtige bij de procedure betrokken is geweest dan wel dat er met de belastingplichtige expliciet afspraken zijn gemaakt ten aanzien van de uitkomst van de procedure. De belastingplichtige heeft altijd nog de mogelijkheid om de uitkomst voor te leggen aan de rechter, die zal onderzoeken of er geen fundamentele rechten van de belastingplichtige zijn geschonden.

5. Afsluiting

Het inhoudelijke gedeelte van de conferentie werd afgesloten door de organisator en dagvoorzitter van de conferentie, J.A. Booij. Na een korte samenvatting te hebben gegeven van hetgeen is besproken, bedankte hij iedereen voor zijn/haar aanwezigheid, met name de buitenlandse gasten.

* Mr. C.A.H. Bickers is advocaat bij de Bont Advocaten te Amsterdam en M.N. Oosterom is Student-assistent Afdeling belastingrecht, Universiteit Leiden.