

Vergaderjaar 1984–1985

18371

**Verruiming van de mogelijkheid vrijstelling van belasting te verlenen voor buiten het Rijk verkregen inkomen**

Nr. 7

**EINDVERSLAG**

Vastgesteld 6 december 1984

De vaste Commissie voor Financiën<sup>1</sup> heeft de eer over dit wetsvoorstel als volgt eindverslag uit te brengen.

**De Cyprus-constructie**

Met betrekking tot de gevallen, waarin bij uitzending van werknemers naar een verdragsland gebruik wordt gemaakt van de Cyprus-constructie, hadden de leden van de C.D.A.-fractie behoefte aan een nadere toelichting. Blijkens de memorie van antwoord is de staatssecretaris van mening, dat deze gevallen dienen te worden bestreden, omdat bij het omzeilen van de verdragen in strijd is gehandeld met de letter van de wet. Immers, zo stelt hij, indien de bepalingen van het belastingverdrag van toepassing zijn, komt de toepassing van het besluit niet aan de orde (artikel 1 van het Besluit). Deze leden vroegen zich af of dit standpunt wel zonder meer juist is. Verdedigd zou immers kunnen worden dat, wanneer een werknemer via de Cyprus-constructie is uitgezonden naar een verdragsland, er een dubbele heffing optreedt, niet tussen het verdragsland en Nederland, maar tussen Cyprus en Nederland.

In deze dubbele heffing wordt niet voorzien in het verdrag dat tussen het verdragsland en Nederland bestaat. Op grond daarvan zou verdedigd kunnen worden, dat toch de eenzijdige regeling van toepassing behoort te zijn. Deze leden verwezen in dit verband naar het artikel van Mr. J. F. T. van Haaren, getiteld «Einde van de Cyprus-constructie» in MBB 1984, nr. 7/8.

De mededeling op blz. 3 van de memorie van antwoord, dat onder de werking van praktisch alle belastingverdragen het heffingsrecht aan Nederland toekomt, mits tevens aan enkele andere voorwaarden wordt voldaan, bracht de leden van de P.v.d.A.-fractie tot de vraag voor welke verdragen dit niet geldt.

**De voorgestelde faciliteit**

De leden van de P.v.d.A.-fractie vroegen of de regering de voorgestelde regeling met voldoende waarborgen omkleed acht om te voorkomen dat daarvan ten onrechte gebruik wordt gemaakt, bijvoorbeeld via gefingeerd verblijf in het buitenland. Op welke wijze zou tegen de als voorbeeld genoemde handelwijze kunnen worden opgetreden?

<sup>1</sup> Samenstelling:

Leden: Joekes (VVD) voorzitter, Van Dis (SGP), Scholten (de groep Scholten/Dijkman), Van der Hek (PvdA), Kombrink (PvdA) ondervoorzitter, Rienks (PvdA), Engwirda (D'66), Wöltgens (PvdA), De Korte (VVD), Van Dijk (CDA), Couprie (CDA), Van Muiden (CDA), Van Iersel (CDA), Herfkens (PvdA), Wolters (CDA), Van Nieuwenhoven (PvdA), Janmaat, Hummel (PvdA), Eshuis (CPN), Linschoten (VVD), Van Rey (VVD), De Grave (VVD), Pauluis (CDA).

Plv.leden: Voorhoeve (VVD), Schutte (GPV), Vermeend (PvdA), Tazelaar (PvdA), Ter Veld (PvdA), Groenman (D'66), Beckers-de Bruijn (PPR), Tripels (VVD), Gerritse (CDA), Hermsen (CDA), Mateman (CDA), Van der Linden (CDA), Salomons (PvdA), Nijland (CDA), Zijlstra (PvdA), Stemerink (PvdA), Van der Spek (PSP), Nijhuis (VVD), Rempt-Halmmans de Jongh (VVD), Hermans (VVD), Weijers (CDA).

In hoeverre, zo vroegen zij zich tevens af, zou het voor buitenlandse (bij voorbeeld Belgische) werkgevers, die in Nederland geen vestiging hebben voordelig kunnen zijn om gegeven de voorgestelde regeling de uitzending van personeel via een in Nederland te vestigen dochter te laten lopen? Zo ja, zal dat dan geen reacties oproepen van de betreffende buitenlandse regering?

Voorts hadden deze leden uit blz. 9 van de memorie van antwoord opgemaakt, dat de vrijstellingsregeling de schatkist wel degelijk geld kan gaan kosten. Immers de regering spreekt uit, dat rekening moet worden gehouden met een toeloop van bedrijven die thans geen gebruik maken van de Cyprus-route. Is de conclusie van deze leden juist? In welke mate is met zo'n toeloop overigens rekening gehouden?

De leden van de P.v.d.A.-fractie vroegen of de regering een gedetailleerde berekening zou kunnen geven van de belasting en premieheffing van een werknemer met een bruto-jaarloon van f80 000 die door zijn werkgever (in Nederland gevestigd) voor twee periodes van drie aaneengesloten maanden wordt uitgezonden naar bijvoorbeeld Saoedi-Arabië om aldaar werkzaam te zijn? Zij overwogen bij deze vraag, dat het wetsvoorstel ertoe strekt de concurrentiepositie van Nederlandse bedrijven te verbeteren, maar dat de belastingheffing in het algemeen beoogt Nederlandse staatsburgers te laten bijdragen aan al die uitgaven die de overheid direct of indirect voor hen maakt. In een algehele vrijstelling – zoals voorgesteld – komt deze laatste invalshoek in het geheel niet meer aan de orde. Kan worden toegelicht waarom er niet voor is gekozen in elk geval een beperkte heffing in stand te laten?

De leden van de C.D.A.-fractie stelden vast, dat de staatssecretaris in de memorie van antwoord zijn standpunt handhaaft, dat de faciliteit van de fictieve onderworpenheid, genoemd in het voorgestelde artikel 38, lid 2 AWR, alleen dient te gelden, indien de inkomsten worden genoten uit privaatrechtelijke dienstbetrekking tot een binnen het Rijk gevestigde werkgever. De regeling geldt niet indien men in dienst treedt tot een buiten het Rijk gevestigde werkgever. Het was hen opgevallen, dat in de literatuur dit verschil in behandeling algemeen wordt aangemerkt als een niet goed te rechtvaardigen rechtsongelijkheid. In dit verband noemden zij het reeds in het Voorlopig Verslag vermelde artikel van Mr. E. Valk (WFR 1984, nr. 5644), het artikel van Drs. E. C. N. Roks «De Cyprus-constructie exit» (WFR 1984, nr. 5646) en het eerdergenoemde artikel van Mr. J. F. T. van Haaren (M.B.B., 1984, nr. 7/8). Met betrekking tot hetgeen in de memorie van antwoord over dit verschil in behandeling wordt opgemerkt hadden deze leden een aantal vragen.

In de hiervoor aangehaalde literatuur wordt er de aandacht op gevestigd dat het in sommige landen een eis is, dat de werknemers in dienst treden van een in het betreffende land gevestigde vennootschap.

Betekent dit dat in dat geval, aannemende dat de werknemer niet in een verdragsland werkt, geen beroep kan worden gedaan op het Besluit voorkoming dubbele belasting? Hoe dient te worden gehandeld, indien een Nederlandse werkgever tesamen met een andere Nederlandse werkgever een joint-venture aangaat en deze joint-venture haar werkzaamheden verricht van uit het land waar het werk wordt uitgevoerd en de werknemers in dienst treden van deze joint-venture? Zijn de werknemers dan in dienst van een in Nederland gevestigde werkgever? Hoe dient gehandeld te worden met een werknemer in dienst van een joint-venture van een Nederlands bedrijf en een buitenlands bedrijf? Hoe dient gehandeld te worden, indien een Nederlandse werkgever verplicht wordt om voor de uitvoering van een werk, gebruik te maken van een naar het recht van het desbetreffende land opgerichte rechtspersoon en tevens verplicht is om te accepteren dat een in dat land gevestigde onderneming voor 50% participeert in betreffende rechtspersoon en de werknemers in dienst treden van deze naar het buitenlands recht opgerichte rechtspersoon? Is het mogelijk,

zo vroegen deze leden, de hardheidsclausule toe te passen in die gevallen dat een Nederlandse werknemer wordt aangetrokken door een in Nederland gevestigde onderneming en vervolgens door deze wordt uitgezonden naar het buitenland en mogelijk in dienst treedt van een buitenlandse werkgever?

Ook de leden van de V.V.D.-fractie wensten nader in te gaan op de ongelijke behandeling van de binnenlandse belastingplichtige die in dienst is van een binnen het Rijk gevestigde werkgever en de overigen in gelijke omstandigheden verkerende binnenlandse belastingplichtige die in dienst is van een buiten het Rijk gevestigde werkgever. Op dit punt waren zij door het gestelde in de memorie van antwoord in geen dele overtuigd.

Naar het oordeel van deze leden miskent de regering het feit dat het niet gaat om een gelijke behandeling van binnenlandse en buitenlandse werkgevers, maar om een gelijke behandeling van binnenlandse belastingplichtigen. Zoals huns inziens tercht, door Mr. E. Valk weergegeven in zijn artikel in het WFR van 28 juni jl., leidt de voorgestelde formulering van artikel 38, lid 2 AWR ertoe, dat een binnenlands belastingplichtige in dienst van een buitenlandse werkgever, doch overigen in dezelfde omstandigheden verkerende, hetzij netto minder overhoudt dan zijn collega werkzaam bij een binnenlandse werkgever, hetzij hogere looneisen moet stellen dan een collega woonachtig in het land van de buitenlandse werkgever en derhalve moeilijker een dienstbetrekking zal vinden. Daarop zag overigen ook de vraag van deze leden naar de werkgelegenheidseffecten van de voorgestelde faciliteit. Hebben binnenlandse belastingplichtigen nog wel voldoende kansen bij buitenlandse bedrijven in dienst te treden?

Voorshands bleven deze leden derhalve van oordeel dat het voorgestelde artikel 38, lid 2 AWR op gespannen voet staat met o.a. artikel 1 van de Grondwet. Voor een definitieve standpuntbepaling zouden deze leden echter de nota naar aanleiding van het Eindverslag willen afwachten.

De leden van de S.G.P.-fractie, die door omstandigheden geen bijdrage aan het Voorlopig Verslag hadden kunnen leveren en deze gelegenheid wilden gebruiken om uiting te geven aan hun positieve oordeel over dit wetsvoorstel, memoreerden dat de Regering op blz. 6 van de memorie van antwoord het volgende opmerkt: «De faciliteit brengt immers internationaal bezien weer evenwicht in de werkgelegenheidssituatie. Voor het Nederlandse bedrijfsleven wordt een bestaand nadeel ten opzichte van het bedrijfsleven in de ons omringende landen weggenomen». Deze leden wezen echter op het elders verstrekte gegeven dat de budgettaire gevolgen voor de voorgestelde regeling nihil zijn. Betekent dat niet, dat er ten aanzien van de werkgelegenheidssituatie terzake materieel geen onevenwichtige situatie bestond? Immers, de Cyprus-constructie zorgde ervoor, dat het Nederlandse bedrijfsleven op dit punt vrijwel dezelfde positie innam als zijn buitenlandse concurrenten?

De leden van de S.G.P.-fractie wilden vervolgens nog een opmerking maken over de reactie die de regering op blz. 5 van de memorie van antwoord geeft op de brief van 10 juli 1984 van de Koninklijke Redervereniging mede geschreven namens de Federatie van Werknemersorganisaties in de Zeevaart (FWZ). Zij vonden de redengeving waarom zeevarenden niet onder de hierbedoelde fiscale faciliteit kunnen worden gebracht wel aannemelijk. Dat neemt echter niet weg, dat de netto-lonen in de zeevaart, waaronder de kleine handelsvaart, zo marginaal zijn dat het welhaast onmogelijk wordt voor Nederlanders om dit beroep te kiezen. Zeker in die (vele) gevallen dat buitenlandse werknemers op Nederlandse schepen netto meer, soms aanzienlijk meer, in handen krijgen dan hun Nederlandse collega's. Dit als gevolg van het z.g. woonstaatsbeginsel. Met begrip voor het door de staatssecretaris ingenomen standpunt, vroegen de hier aan het woord zijnde leden of op een andere wijze een soortgelijke of anderszins geformuleerde fiscale faciliteit voor de hier bedoelde zeevarenden zou moeten worden getroffen. Het was hun bekend dat de FWZ ondersteund door handtekeningenacties, verschillende malen erop heeft aangedrongen

om het zeemansberoep aantrekkelijker te maken via fiscale tegemoetkomingen. De rederij is toch al een bedrijfstak waarin maar een karige boterham wordt verdiend, waardoor de werkgevers worden afgeremd in hun mogelijkheden om grotere loonlasten voor hun rekening te nemen. Hier speelt ook het aspect van de Nederlandse werkgelegenheid mede een rol. Opnieuw een aanrakingspunt met hetgeen het wetsvoorstel beoogt te regelen. Het zijn de argumenten die in voornoemde brief zijn vermeld en waarvoor deze leden opnieuw een welwillende houding vroegen.

De leden van de P.v.d.A.-fractie concludeerden uit het betoog van de regering op blz. 7 van de memorie van antwoord met betrekking tot het drie-maanden vereiste, dat bij voorbeeld de regeling in de baggersector – 65 dagen uitgezonden en 28 dagen thuis – als een aaneengesloten periode van drie maanden zal gelden. Is deze conclusie juist? In dit verband merkt de regering tevens op, dat «niet is vereist dat de uitzendingstermijn van drie maanden in een kalenderjaar valt». Deze opmerking zou naar het oordeel van deze leden op twee manieren uitgelegd kunnen worden. De eerste uitleg zou kunnen zijn bij voorbeeld december in het ene jaar en januari plus februari in het daarop volgende jaar. Ook laat de opmerking ruimte voor de opvatting «bij voorbeeld een maand in het ene jaar en vervolgens ten minste twee willekeurige maanden in het daarop volgende jaar». Deze leden veronderstelden dat de eerste uitleg bedoeld is. Kan de regering daar duidelijkheid over verschaffen?

De leden van de P.v.d.A.-fractie refereerden vervolgens aan de verwijzing op blz. 8 van de memorie van antwoord naar een recente aanschrijving, waarin is goedgekeurd dat een belastingheffing op het niveau van de samenvallende delen van een staat wordt aangemerkt als een belasting geheven ten behoeve van een andere mogendheid. Wordt, zo vroegen zij, deze gedragslijn ook door ander EG-lidstaten gevolgd?

Wat betreft de zogenaamde Nedeco-regeling was tenslotte bij de leden van de P.v.d.A.-fractie de vraag gerezen of in de praktijk samenloop mogelijk is tussen deze regeling en de in dit wetsvoorstel voorgestelde faciliteit.

Onder het voorbehoud dat de regering tijdig op de gestelde vragen zal antwoorden, acht de vaste commissie hiermee de openbare behandeling van dit wetsvoorstel voldoende voorbereid.

De voorzitter van de commissie,  
Joekes

De griffier van de commissie,  
Witteveen