

Vergaderjaar 1985–1986

19393

Wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen met betrekking tot de uitbreiding van informatieverplichtingen ten behoeve van de belastingheffing alsmede in verband daarmee wijziging van enige andere wetten (Uitbreiding informatieverplichtingen)

B

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE

Aan de Koningin

's-Gravenhage, 23 december 1985

Bij kabinetsmissive van 11 juni 1985, nr. 60, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt een voorstel van wet met memorie van toelichting tot wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen met betrekking tot de uitbreiding van informatieverplichtingen ten behoeve van de belastingheffing, alsmede in verband daarmee wijziging van enige andere wetten (uitbreiding informatieverplichtingen).

1. Zoals onder meer uit de Nota fraudebestrijding in de directe belastingen en de omzetbelasting (kamerstukken II, 1981–1982, 17 522, nr. 1, bladzijden 18 en 19) blijkt was in het nabije verleden sprake van een afnemende van de controledichtheid wat betreft het instellen van boekenonderzoek bij belastingplichtigen. Omdat het, naar het de Raad van State voorkomt, eerst zinvol is tot uitbreiding van de wettelijke mogelijkheden tot het instellen van controles bij niet-belastingplichtigen over te gaan, wanneer de stand van zaken wat betreft de controles bij belastingplichtigen uit een oogpunt van dichtheid en intensiteit niet langer te wensen overlaat, ware in de memorie van toelichting aan te geven welke verbetering zich sedert 1982 te dezen heeft voorgedaan.

NADER RAPPORT

Aan de Koningin

's-Gravenhage, 24 januari 1986

Blijkens de mededeling van de waarnemend Directeur van Uw kabinet van 11 juni 1985, nr. 60, machtigde Uwe Majesteit de Raad van State zijn advies betreffende het bovenvermelde wetsvoorstel rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 23 december 1985, nr. W06.85.0287/16.5.52, moge ik U hierbij aanbieden.

1. Het komt de Raad van State voor dat het pas zinvol is tot uitbreiding van de wettelijke mogelijkheden tot het instellen van controle bij niet-belastingplichtigen over te gaan, wanneer de stand van zaken wat betreft de controle bij belastingplichtigen uit een oogpunt van dichtheid en intensiteit niet langer te wensen overlaat. Afgezien van de omstandigheid dat als gevolg van de ontwikkelingen van een nieuwe controlestrategie sedert 1982 zowel in kwalitatief als in kwantitatief opzicht verbeteringen ter zake zijn opgetreden, is de bedoelde uitbreiding naar mijn oordeel nuttig en gewenst, ook indien de controledichtheid en intensiteit niet zouden toenemen. Het gaat er immers om dat door de belastingdienst bij niet-belastingplichtige lichamen informatie kan worden verkregen die de belasting-

dienst beter in staat stelt te controleren of de heffing van belastingen bij belastingplichtigen op een juiste wijze plaatsvindt. Daardoor wordt het mogelijk om meer van belang zijnde gegevens te toetsen.

Verder moge ik eraan herinneren dat in de afgelopen jaren bij de behandelingen van hoofdstuk IXB en in het kader van het regeringsstandpunt met betrekking tot het eindrapport ISMO er reeds op is gewezen dat de controle-aanpak geleidelijk aan steeds gedifferentieerder wordt (Kamerstukken II, 1984-1985, 17 050, nr. 39, blz. 16). Het gaat niet meer alleen om periodieke controles, maar er vinden ook zo geheten flitsonderzoeken, branche-onderzoeken, deelonderzoeken en dergelijke plaats, waarvan het karakter in beginsel is dat zij gericht zijn op specifieke informatie, dat zij van betrekkelijk korte duur zijn en – afhankelijk van de doelstelling – een relatief grote groep van personen en lichamen beslaan.

Ik kan mij dan ook niet vinden in de mening van de Raad dat het uitbreiden van de informatieverplichting zou moeten wachten tot controle bij belastingplichtigen uit een oogpunt van dichtheid en intensiteit niet langer te wensen overlaat. Het wetsvoorstel is niet daarop gericht, maar op het verbeteren van informatiestromen waardoor controles bij belastingplichtigen aan diepgang en effectiviteit winnen.

Niettemin heb ik aan de wens van de Raad van State om in de memorie van toelichting in te gaan op de verbeteringen, die zich sedert 1982 in de controlesfeer hebben voorgedaan, gevolg gegeven.

2. Voor de voorgestelde uitbreiding van de informatieverplichting tot stichtingen en verenigingen wordt in de memorie van toelichting een tweetal argumenten aangevoerd. In de eerste plaats wordt gesteld dat door middel van constructies met dergelijke lichamen betalingen zijn verricht, die tot belastingheffing aanleiding zouden moeten geven, en dat soms zelfs speciaal daartoe opgerichte, niet-belastingplichtige lichamen als dekmantel werden gebruikt voor handelingen die consequenties hadden moeten hebben voor de belastingheffing van derden. In de tweede plaats wordt in de memorie van toelichting erop gewezen dat met de voorgestelde uitbreiding van de informatieverplichting een einde wordt gemaakt aan de

2. Het is de Raad niet aanstonds duidelijk waarom de voorgestelde uitbreiding van de informatieverplichting is beperkt tot binnen het Rijk gevestigde verenigingen en stichtingen en waarom niet zodanige buitenlandse lichamen die hier te lande kantoor houden onder het voorgestelde regime worden gebracht. Bij het formuleren van het voorgestelde tweede lid van artikel 49 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR), waarin de verplichting voor bedoelde lichamen is neergelegd, is een parallel getrokken met de tekst van het eerste lid van deze bepaling. Een vergelijking gaat echter, zoals de Raad al impliciet aangeeft, niet geheel op. Indien hier te lande een onderdeel van een in het buitenland

ongewenste situatie dat bij deze lichamen niet kan worden geverifieerd of door hen gedane betalingen voor verrichte werkzaamheden of diensten door de tegenpartij tot het juiste bedrag in zijn boekhouding zijn verantwoord. Naar 's Raads mening zou in de memorie van toelichting dienen te worden gemotiveerd waarom de voorgestelde uitbreiding van de informatieverplichting is beperkt tot binnen het Rijk gevestigde verenigingen en stichtingen. Niet aanstonds duidelijk is waarom niet ook zodanige buitenlandse, hier te lande kantoorhoudende lichamen onder het voorgestelde regime dienen te worden gebracht.

3. Voor wat het overgrote deel van de verenigingen en stichtingen betreft zal, naar de Raad aanneemt, alleen het hiervoor in punt 2 genoemde tweede argument voor de uitbreiding van de informatieverplichting een rol spelen. Het college dringt erop aan dat in voorkomende gevallen het instellen van onderzoeken zal geschieden op zodanige wijze, dat de bereidheid van leden en donateurs om deze lichamen financieel in stand te houden, niet wordt aangetast.

gevestigd lichaam een bedrijf of beroep uitoefent, zal in beginsel sprake zijn van een vaste inrichting of van een vaste vertegenwoordiger, die onderworpen is aan de verplichting van het eerste lid van artikel 49. Wordt door dat onderdeel evenwel geen bedrijf of beroep uitgeoefend, dan is noch het eerste lid, noch het thans voorgestelde tweede lid, van artikel 49 van de AWR van toepassing.

Hoewel de laatst beschreven situatie zich bij mijn weten – nog – niet of nauwelijks voordoet, moet worden voorkomen dat men zich langs die weg tracht te onttrekken aan de verplichting informatie ten behoeve van de belastingheffing van derden te verstrekken. Met het oog hierop heb ik in de redactie van het voorgestelde tweede lid van artikel 49 van de AWR de woorden «binnen het Rijk gevestigd» geschrapt en de memorie van toelichting dienovereenkomstig aangepast.

3. De Raad dringt erop aan dat het instellen van onderzoeken op zodanige wijze zal geschieden dat de bereidheid van leden en donateurs om deze lichamen financieel in stand te houden, niet wordt aangetast.

In de memorie van toelichting is reeds opgemerkt dat het de fiscus bij de uitoefening van de thans voorgestelde bevoegdheid in beginsel niet gaat om achtergrondinformatie, waaronder door mij wordt begrepen de kennisneming van leden en donateurs. De verplichting is vooral gericht op het verkrijgen van informatie over geldstromen van en naar deze lichamen, zoals ontvangsten voor bewezen diensten en uitgaven wegens door derden verrichte werkzaamheden. Met name zal dit het geval zijn indien die lichamen als dekmantel voor «oneigenlijke» activiteiten worden gebruikt. Het gevolg van het invoeren van deze verplichtingen mag – ook naar mijn mening – niet zijn dat leden en donateurs van verenigingen of stichtingen, die geoorloofde maatschappelijke doelen nastreven, hun bijdragen zouden stopzetten.

Overigens wijs ik erop dat de fiscus in de door de Raad bedoelde gevallen veelal reeds over informatie inzake bijdragen en donaties zal beschikken. Indien een lichaam namelijk een algemeen nut beogend doel nastreeft, zal een lid of donateur een beroep kunnen doen op de zogenaamde giftenaftrek (artikel 47 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964), en wel door zelf de gift of

4. De Raad vraagt zich in verband met het nieuwe artikel 56 af welke de verhouding is tussen de bepaling van dit artikel en het ontwerp van Wet persoonsregistraties (kamerstukken II, 1984-1985, 19 095, nr. 2). In de memorie van toelichting bij dat wetsvoorstel wordt met betrekking tot de in artikel 18, derde lid, opgenomen regeling betreffende de verstrekking van gegevens uit de persoonsregistraties opgemerkt «dat die regeling uitsluitend betrekking heeft op de bevoegdheid tot gegevensverstrekking en in geen enkel opzicht de verplichting daartoe in het leven roept». Zo de in bedoeld wetsvoorstel vervatte regeling en die van het voorgestelde artikel 56 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) elkaar kunnen overlappen, lijkt de laatstbedoelde regeling voor te gaan. In de memorie van toelichting ware op de verhouding en eventuele samenhang tussen beide regelingen in te gaan en in het bijzonder op de vraag welke betekenis bedoeld wetsvoorstel in dit verband heeft voor de bescherming van de persoonlijke levenssfeer.

donatie in de eigen aangifte op te nemen, en zo nodig met betalingsbewijzen te staven. Die betalingsbewijzen vormen dan ook de primaire controlemogelijkheid voor de fiscus.

4. De Raad van State vraagt zich af wat de verhouding is tussen enerzijds de regeling in artikel 18 van het voorstel van Wet persoonsregistraties betreffende de verstrekking van gegevens uit de persoonsregistraties en anderzijds het voorgestelde artikel 56 van de AWR, met name met het oog op de bescherming van de persoonlijke levenssfeer.

De regels in het voorstel van Wet persoonsregistraties kunnen van toepassing zijn op dezelfde gegevens die in het kader van artikel 56 van de AWR aan de fiscus moeten worden verstrekt. Artikel 18, derde lid, van het wetsvoorstel persoonsregistraties geeft aan de in artikel 17 van dat voorstel genoemde instanties uitsluitend de bevoegdheid desgevraagd gegevens te verstrekken aan personen of instanties met een publiekrechtelijke taak, voor zover zij die gegevens nodig hebben voor de uitvoering van hun taak en de persoonlijke levenssfeer van de geregistreerde daardoor niet onevenredig wordt geschaad. Het van overeenkomstige toepassing verklaarde derde lid van artikel 11 van ditzelfde voorstel bepaalt dat gegevens niet worden verstrekt voor zover uit hoofde van ambt, beroep of wettelijk voorschrift geheimhouding is geboden. Op grond van een en ander bestaat er een bevoegdheid om aan publiekrechtelijke lichamen, dus ook om aan de belastingadministratie informatie te verstrekken.

Het voorgestelde artikel 56 van de AWR geeft een verplichting tot gegevensverstrekking door openbare lichamen en rechtspersonen die bij of krachtens de wet rechtspersoonlijkheid hebben gekregen, alsmede de onder hen ressorterende instellingen en diensten. Deze verplichting heeft enkel betrekking op gegevens die nodig zijn voor de heffing van belastingen.

In het onderhavige voorstel wordt, in samenhang met de andere bepalingen van de AWR, op twee manieren rekening gehouden met de persoonlijke levenssfeer. In de eerste plaats is in artikel 67 van de AWR aan een ieder die zich met de uitvoering van de belastingwet bezighoudt, een zeer strikte geheimhoudingsplicht opgelegd, waaraan – bij overtreding – een sanctie is

verbonden, neergelegd in het Wetboek van Strafrecht.

In de tweede plaats is in het voorgestelde artikel 56, tweede lid, van de AWR een regeling opgenomen waardoor gegevens van overheidsinstanties niet zonder meer aan de belastingdienst behoeven te worden gegeven. Dit lid, dat onder meer strekt tot bescherming van de privacy, houdt in dat een nadere clausulering zal worden opgenomen in een algemene maatregel van bestuur in die zin dat nader zal worden bepaald waarop de inlichtingen betrekking kunnen hebben. Ik meen dat door deze nadere clausulering beter tot uitdrukking kan worden gebracht welke gegevens voor de fiscus nodig zijn voor een juiste belastingheffing.

In overeenstemming met de opmerking van de Raad van State is in de memorie van toelichting aandacht besteed aan de verhouding tussen dit wetsvoorstel en het voorstel van Wet Persoonsregistraties.

5. In het nieuwe artikel 56, tweede lid, wordt gesproken van lichamen die hoofdzakelijk uitvoering geven aan het beleid van het Rijk. In de memorie van toelichting wordt ter zake opgemerkt dat «hoofdzakelijk» in dit verband betekent «voor zeventig percent of meer». Hoewel enige kwantitatieve aanduiding te dezen op haar plaats is, acht de Raad dit een weinig doelmatig criterium. De vraag rijst hoe de omvang van de werkzaamheid op het gebied van de beleidsuitvoering in percenten is af te meten ten opzichte van de omvang van de totale werkzaamheid van het desbetreffende lichaam.

5. Het criterium «hoofdzakelijk» in het voorgestelde artikel 56, tweede lid, van de AWR heeft bij de Raad van State de vraag doen rijzen hoe de omvang van de werkzaamheid van een lichaam op het gebied van de beleidsuitvoering van het Rijk in percenten is af te meten ten opzichte van de totale werkzaamheid van het desbetreffende lichaam. Dit is inderdaad een vraag die niet zonder meer eenduidig kan worden beantwoord. Het is dan ook meer een criterium waarmee een indruk wordt gegeven van de hoedanigheid, de taak of de bezigheden van een lichaam. Een puur kwantitatief criterium – zoals bij voorbeeld: meer dan 70 percent van de omzet, van de winst, van de arbeidsruimte, en dergelijke – zou in dit geval niet voldoen.

Aan de andere kant wijs ik erop dat dit criterium meer wordt gebruikt in de belastingwetgeving. Zo is het onder meer ook opgenomen in artikel 61a, vijfde lid, letter h, van de Wet op de Inkomstenbelasting 1964 en in artikel 5 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1964. In laatstgenoemd artikel wordt geregeld dat lichamen welke bezittingen uitsluitend of «hoofdzakelijk» bestaan uit op de voet van de Natuurschoonwet 1928 aangewezen landgoederen, welke werkzaamheden «hoofdzakelijk» bestaan uit de instandhouding van die landgoederen en welke

overige werkzaamheden niet kunnen worden aangemerkt als het drijven van een onderneming, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden vrijstelling van belasting krijgen. Het begrip hoofdzakelijk heeft met betrekking tot deze vrijstelling voor landgoederen en de hiervoor genoemde regeling in de inkomstenbelasting, geen bijzondere problemen opgeleverd. Aangenomen mag worden dat dit criterium ook in de thans voorgestelde regeling in de praktijk hanteerbaar zal zijn.

6. De onder Artikel I, onderdeel F, voorgestelde wijziging van artikel 55 van de AWR is de Raad niet duidelijk. Het lijkt weinig zin te hebben ten aanzien van de derde bij wie de «boeken en andere bescheiden zich bevinden» de fictie in het leven te roepen dat hij die stukken in zijn bezit heeft.

6. De Raad acht het niet zinvol de bezitsfictie in het leven te roepen ten aanzien van de derde bij wie de «boeken en andere bescheiden zich bevinden». De gedachte achter het voorstel is dat indien degene van wie boeken en bescheiden ter inzage zijn gevorderd aannemelijk maakt dat deze zich bij een derde bevinden, bij voorbeeld bij een accountant, de fiscus de inzage bij die derde kan vorderen. Zou de derde nu stellen, nadat inzage bij hem is gevorderd, dat hij de boeken en bescheiden evenmin heeft, dan lijkt de invoering van de bezitsfictie voor deze derde op zijn plaats. Dit doet echter afbreuk aan de primaire verantwoordelijkheid van de belastingplichtige om te voldoen aan de door de fiscus opgelegde verplichtingen.

Vanwege deze primaire verantwoordelijkheid ben ik bij nader inzien tot de conclusie gekomen dat het, zoals de Raad van State opmerkt, juist is de bezitsfictie – en de eventuele daaruit voortvloeiende bewijslast – geen toepassing te doen vinden ten aanzien van de derde bij wie de boeken en bescheiden zich bevinden en artikel 55 derhalve ongewijzigd te laten. Het wetsvoorstel en de memorie van toelichting zijn in deze zin aangepast.

7. In de memorie van toelichting ware aan hetgeen vermeld staat onder het hoofd «Toepassingsgebied Algemene wet» toe te voegen dat het van de toepassing van de Algemene wet uitzonderen van artikel 49a voor wat betreft het milieurecht zal moeten plaatsvinden door wijziging van de desbetreffende uitvoeringsbesluiten.

7. Naar aanleiding van een desbetreffende opmerking van de Raad is in de memorie van toelichting toegevoegd dat het van de toepassing van de AWR uitzonderen van artikel 49a voor wat betreft een aantal milieueffingen zal moeten plaatsvinden door wijziging van de desbetreffende uitvoeringsbesluiten.

8. Voor enkele redactionele kanttekeningen moge het college verwijzen naar de bij het advies behorende bijlage.

8. Ten slotte heb ik gebruik gemaakt van door de Raad in een bijdrage bij zijn advies gemaakte redactionele kanttekeningen.

De Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat aan het vorenstaande aandacht zal zijn geschonken.

De Vice-President
van de Raad van State,
W. Scholten

Lijst van redactionele kanttekeningen, behorende bij het advies nr. W06.85.0287/16.5.52 van de Raad van State van 23 december 1985

– In het bepaalde onder Artikel II, onder 2, van het wetsvoorstel dient tussen «aanvullende regelen» en «gegeven» te worden ingevoegd: worden.

In het bepaalde onder 3, sub b, dienen de woorden «de» en «in» van plaats te verwisselen.

– In de memorie van toelichting wordt verschillende malen het woord «adequaat» gebruikt waar zeer wel het woord «passend» of «doeltreffend» op zijn plaats zou zijn.

Ik veroorloof mij u in overweging te geven het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de overeenkomstig het vorenstaande gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,
H. E. Koning