

21 034

**Uitbreiding van informatieverplichtingen in internationale verhoudingen****B****ADVIES RAAD VAN STATE**

Aan de Koningin

's-Gravenhage, 30 november 1988

Bij Kabinetsmissive van 4 mei 1988, nr. 170, 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 uitbreiding van informatieverplichtingen in internationale verhoudingen.

1. In de memorie van toelichting (onder «Volkenrechtelijke aspecten») merkt de bewindsman op dat het door hem voorgestelde middel om winstverschuivingen tussen gelieerde maatschappijen tegen te gaan blijktens de motie van het lid de heer Vermeend (Kamerstukken II 1984/85, 17 050, nr. 43) brede steun van de Tweede Kamer der Staten-Generaal geniet. Gelet op de bewoordingen van deze motie is deze constatering naar het oordeel van de Raad van State te absoluut. Zij ware te nuanceren.

2. Naar het oordeel van de Raad verdient het aanbeveling om in het kader van de nadere argumentatie van het wetsvoorstel enige mededelingen te doen omtrent de wijze waarop de hier aan de orde zijnde problematiek in andere, met Nederland vergelijkbare landen wordt opgelost. Zou de oplossing aldaar overwegend worden gezocht in het treffen van regelingen bij

**NADER RAPPORT**

Aan de Koningin

's-Gravenhage, 9 februari 1989

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 4 mei 1988, nr. 170, machtigde Uwe Majesteit de Raad van State, zijn advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies gedateerd 30 november 1988, bied ik U hierbij aan.

1. Aan het verzoek van de Raad om de constatering in de memorie van toelichting dat het voorgestelde middel om winstverschuivingen tussen gelieerde maatschappijen tegen te gaan blijktens de motie van het lid de heer Vermeend brede steun van de Tweede Kamer der Staten-Generaal geniet, te nuanceren, heb ik gevolg gegeven.

2. Naar het oordeel van de Raad verdient het aanbeveling om in het kader van de nadere argumentatie van het wetsvoorstel enige mededelingen te doen omtrent de wijze waarop de hier aan de orde zijnde problematiek in andere met Nederland vergelijkbare landen wordt opgelost. Om aan deze aanbeveling tegemoet te komen heb ik van een aantal OESO-landen, als bijlage

verdrag, dan rijst de vraag of de redenen welke Nederland heeft om een bijzondere wettelijke regeling te treffen wel voldoende sterk zijn. Het belastingklimaat hier te lande is toch voor ondernemers niet zo ongunstig in vergelijking met dat van andere landen dat zulks bijzondere maatregelen dringend noodzakelijk maakt welke door andere landen niet nodig worden geacht.

3. Volgens de memorie van toelichting (onder «Volkenrechtelijke aspecten») blijkt uit het door de Commissie van Advies inzake Volkenrechtelijke Vraagstukken ter zake uitgebrachte advies dat er geen sprake is van strijdigheid van het wetsvoorstel met een algemeen aanvaarde regel van volkenrecht. De Raad vraagt zich af of dit zo mag worden gesteld. Zoals in het advies duidelijk naar voren komt en eerder in de memorie van toelichting ook wordt opgemerkt is de commissie ten aanzien van de vraag of de effecten van het voorstel naar algemeen volkenrechtelijke maatstaven als rechtmatig dan wel als onrechtmatig moeten worden beschouwd, niet tot een eenstemmig oordeel gekomen. De memorie van toelichting ware dan ook op dit punt ter eerstbedoelde plaatse te corrigeren.

De Raad merkt voorts op dat het verschil van oordeel binnen de commissie samenhangt met een verschil in kwalificatie van de hiervoor bedoelde effecten. In dit verband heeft het de aandacht van de Raad getrokken dat in de memorie van toelichting bij de bespreking van het punt van de rechtmatigheid van het voorstel in volkenrechtelijk opzicht weliswaar melding wordt gemaakt van deze verschillende kwalificaties, doch dat te dier plaatse niet wordt aangegeven voor welke kwalificatie de bewindsman kiest. Elders uit de memorie van toelichting, daar waar de vraag wordt besproken of met het wetsvoorstel wordt afgeweken van het door Nederland gevoerde beleid ten opzichte van vreemde wetgeving met extraterritoriale effecten, blijkt dat hij zich schaart aan de zijde van die leden van de commissie, die van mening zijn dat vorenbedoelde effecten van het wetsvoorstel in het geheel niet als het – in beginsel verboden – uitoefenen van dwang ten aanzien van gedragingen van buitenlanders in het buitenland, doch hooguit als een indirecte

bij de memorie van toelichting, een overzicht gevoegd van de regelingen die in enige vorm betrekking hebben op de door het voorstel bestreken problematiek.

3. De Raad merkt op dat de Commissie van Advies inzake Volkenrechtelijke vraagstukken in haar advies ten aanzien van de vraag of de effecten van het voorstel naar volkenrechtelijke maatstaven als rechtmatig dan wel onrechtmatig moeten worden beschouwd, niet tot een eenstemmig oordeel is gekomen. In dit verband vraagt de Raad zich af of, zoals in de memorie van toelichting is geschied, mag worden gesteld dat uit het advies blijkt dat er geen sprake is van strijdigheid met een algemeen aanvaarde regel van Volkenrecht. Verder meent de Raad dat ik een keuze ten aanzien van de kwalificatie van de effecten van het voorstel heb gemaakt, waarbij ik mij zou hebben geschaard bij de leden van de Commissie die menen dat vorenbedoelde effecten in het geheel niet als het uitoefenen van dwang ten aanzien van buitenlanders in het buitenland kunnen worden aangemerkt. De Raad verzoekt voor deze keuze argumenten aan te voeren. Hij merkt daarbij tenslotte op, dat het standpunt dat het wetsvoorstel internationaal gezien niet onrechtmatig is, hem zeer wel verdedigbaar voorkomt.

Naar aanleiding van deze opmerking deel ik mede dat ik ter zake van het verschil in kwalificatie van de hiervoor bedoelde effecten in de Commissie slechts heb beoogd te constateren dat er kennelijk in dezen geen eenduidig volkenrechtelijk beginsel is dat zich tegen dit voorstel verzet. Hiervan is zoals de Raad adviseert, thans eerder melding gemaakt in de memorie van toelichting. Mijn betoog is verder zo opgebouwd dat vervolgens de overige door de Commissie in het advies naar voren gebrachte invalshoeken worden besproken. Daarna heb ik de in de memorie van toelichting opgenomen afweging ten aanzien van de wenselijkheid van het onderhavige voorstel gemaakt. Daarbij heb ik tevens aangegeven op welke wijze ik tegemoet ben

beïnvloeding van die gedragingen kunnen worden gekwalificeerd. De Raad adviseert van de keuze voor deze kwalificatie eerder in de memorie van toelichting melding te maken.

Het komt de Raad voorts wenselijk voor dat, gezien de bij de huidige stand van het volkenrecht bestaande onzekerheid, ook blijkend uit het advies van de commissie, de Nederlandse Staat, als deelnemer aan het internationale verkeer, bij monde van de bewindsman de niet-strijdigheid van het wetsvoorstel met het volkenrecht niet alleen stelt maar voor deze stelling ook de argumenten aandraagt. In het oog moet worden gehouden dat met een wetsvoorstel als het onderhavige de Nederlandse Staat in het internationale verkeer deelneemt aan de rechtsvorming op een omstreden punt. De Raad wil aan het vorenstaande overigens toevoegen dat hem, gelet op de huidige stand van het volkenrecht en in het licht van de mening van een deel van de commissie, het standpunt dat het wetsvoorstel ook internationaal gezien niet onrechtmatig is, zeer wel verdedigbaar voorkomt.

4. Naar aanleiding van de mening van de commissie dat met het wetsvoorstel wordt afgeweken van het door Nederland gevoerde beleid ten opzichte van vreemde wetgeving met extraterritoriale effecten, wordt in de memorie van toelichting opgemerkt dat het wetsvoorstel geen directe extraterritoriale werking heeft, aangezien de fiscus zich richt tot degenen die aan de Nederlandse belastingheffing zijn onderworpen en het bij dit wetsvoorstel gaat om de verkrijging van gegevens welke van wezenlijk belang zijn voor de juiste belastingheffing van hen die aan de Nederlandse belastingheffing zijn onderworpen. Aldus is, volgens de memorie van toelichting, een zekere mate van indirecte beïnvloeding van gedragingen in het buitenland waarvan in dit verband kan worden gesproken, aanvaardbaar. De Raad meent dat met dit betoog onvoldoende wordt ingegaan op het door de commissie ter illustratie van haar stellingname genoemde voorbeeld van het door Nederland gemaakte bezwaar tegen de toepassing van de Californische belastingwetgeving op twee aldaar opererende dochters van Shell Petroleum N.V. De Raad adviseert de memorie van toelichting op dit punt aan te vullen.

gekomen aan het bezwaar van de Commissie dat een bepaald onderdeel van mijn voorstel, zoals dat aan de Commissie werd voorgelegd, tot ongewenste tegenstrijdige verplichtingen zou kunnen leiden.

4. De Raad adviseert de memorie van toelichting aan te vullen waar deze ingaat op de mening van de Commissie dat met het wetsvoorstel wordt afgeweken van het door Nederland gevoerde beleid ten opzichte van vreemde wetgeving met extra-territoriale effecten, omdat naar zijn mening in de memorie onvoldoende wordt ingegaan op het door de Commissie ter illustratie van haar stellingname genoemde voorbeeld van het door Nederland gemaakte bezwaar tegen de toepassing van de Californische belastingwetgeving op twee aldaar opererende dochters van Shell Petroleum N.V.

Naar aanleiding van dit advies heb ik de memorie van toelichting op dit punt aangevuld.

5. Volgens het wetsvoorstel is niet strafbaar de belastingplichtige die aan de inspecteur de gewenste informatie niet kan verstrekken omdat buitenlandse wetgeving zulks verhindert. In de memorie van toelichting (onder «Hoofdpijnen van het wetsvoorstel») wordt ter zake opgemerkt dat het aan de rechter wordt overgelaten om te beoordelen of een buitenlandse wetgeving inderdaad medewerking verhindert en zo ja of het Nederlandse belang daarvoor moet wijken. Dat laatstbedoelde belangenafweging hierbij aan de orde komt volgt, naar de Raad meent, echter niet uit het voorgestelde tweede lid van artikel 69 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. In de memorie van toelichting ware op dit punt duidelijkheid te verschaffen.

6. In verband met het hiervoor in punt 5 gestelde vraagt eveneens verduidelijking de – naar het oordeel van de Raad op zichzelf juiste – opmerking in de memorie van toelichting dat een verdergaande bepaling dan in het hiervoor bedoelde nieuwe tweede lid van artikel 69 is neergelegd, in die zin dat Nederland in alle gevallen waarin mogelijk sprake zou kunnen zijn van strijdigheid met buitenlandse wettelijke bepalingen terugtreedt, naar het oordeel van de bewindsman te ver zou gaan. De beperkingen welke hij aanwezig acht, te weten dat het aan de rechter is overgelaten om ook te beoordelen of Nederland moet terugtreden, valt, zoals hiervoor reeds opgemerkt, naar het oordeel van de Raad in de nieuwe bepaling niet te lezen.

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

5 en 6. Terecht wordt door de Raad opgemerkt dat uit het voorgestelde tweede lid van artikel 69 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen niet volgt dat indien buitenlandse wetgeving het verstrekken van de gewenste informatie verbiedt, het dan aan de rechter is om te beoordelen of de buitenlandse wetgeving verhindert dat de belastingplichtige de verlangde informatie verstrekt, en zo ja, of het Nederlandse belang daarvoor moet wijken. Het voorgestelde tweede lid van artikel 69 (in verband met aanpassing aan de Wet van 19 mei 1988 tot aanscherping van sancties op het gebied van belastingen, Stb. 1988 nr. 251, wordt thans voorgesteld deze bepaling op te nemen als vierde lid bij artikel 68 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen) bepaalt uitsluitend dat een belastingplichtige die op grond van buitenlandse wetgeving of een verbod van een buitenlandse rechter de gewenste informatie niet verstrekt, niet strafbaar is. De in de memorie van toelichting bedoelde en door de Raad aangehaalde belangenafweging ziet dan ook niet op de strafrechtelijke procedure, maar op de procedure voor de administratieve rechter. Niet of niet-volledige nakoming van de in artikel 47a voorgestelde verplichtingen brengt overeenkomstig het systeem van de Algemene Wet inzake rijksbelastingen omkering van de bewijslast mee, uiteraard met de daarbij geldende regels. Dit houdt onder andere in dat de inspecteur bij de uitoefening van zijn bevoegdheid tot het vorderen van informatie gebonden is aan de beginselen van behoorlijk bestuur. Binnen dit kader ligt voor de administratieve rechter het aangrijpingspunt om te beoordelen of een buitenlandse wetgeving medewerking verhindert en zo ja of het Nederlandse belang daarvoor in redelijkheid moet wijken. Naar aanleiding van de opmerkingen van de Raad, heb ik de memorie van toelichting op dit punt verduidelijkt.

7. De redactionele opmerkingen van de Raad zijn verwerkt. Tenslotte heb ik van deze gelegenheid gebruik gemaakt om in de memorie van toelichting enkele kleine redactionele verbeteringen aan te brengen.

De Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.  
Coll.: JS/XS.

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

**Lijst van redactionele kanttekeningen, behorende bij het advies no.W06.88.0233 van de Raad van State van 30 november 1988.**

- In het intitulé van het wetsvoorstel wordt ten onrecht van «Besluit» gesproken.
- Het in de memorie van toelichting in de eerste volzin van de toelichting op de artikelen vermelde wetsvoorstel 19 849 is inmiddels tot wet verheven, in verband waarmee het onderhavige wetsvoorstel redactioneel moet worden aangepast.

Ik moge u verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting met de daarbij behorende bijlagen aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,  
H. E. Koning