

Vergaderjaar 1988-1989

21 034

Uitbreiding van informatieverplichtingen in internationale verhoudingen

Nr. 6

MEMORIE VAN ANTWOORD

Ontvangen 22 augustus 1989

Inleiding

Het doet mij genoeg dat diverse fracties de doelstelling van het onderhavige voorstel van wet onderschrijven. Die doelstelling is, zoals in de memorie van toelichting is aangegeven, om in het kader van de bestrijding van internationale belastingvlucht, via een in het leven te roepen informatieverplichting de inspecteur in staat te stellen over voldoende informatie te beschikken om na te kunnen gaan of winstverschuivingen hebben plaatsgevonden. Daarmee wordt een evenwichtige situatie bereikt tussen enerzijds de door het wetsvoorstel bestreken gevallen waarin de belastingdienst thans niet over de benodigde informatie kan beschikken en anderzijds de gevallen waarin de belastingdienst wel over voldoende informatie kan beschikken. De door de fracties bij dit voorstel geplaatste kanttekeningen heb ik gezien binnen het kader van hun positieve benadering van de doelstelling.

Motivering van het wetsvoorstel

De leden van de P.v.d.A.-fractie merken op dat in de memorie van toelichting wordt gesteld dat in verdragssituaties veelal inlichtingen kunnen worden verkregen van de buitenlandse fiscus. In dit kader vragen deze leden om een overzicht van de ontwikkelingen van de internationale inlichtingenuitwisseling in de afgelopen jaren. Meer in het bijzonder vragen zij dit met betrekking tot de toetsing van het zogeheten arm's length beginsel.

Met betrekking tot het vorenstaande zij opgemerkt dat sinds 1987, mede gelet op het handhaven van de in artikel 13, eerste lid, onderdeel e, van de Wet internationale bijstand bij de heffing van belastingen (Stb. 1986, 249) vereiste reciprociteit in de inlichtingenuitwisseling, registratie plaats vindt van het aantal per land ontvangen en gedane verzoeken *alsmede van de hoeveelheid spontaan ontvangen en verstrekte informatie*. Een verdergaande differentiatie wordt daarbij echter niet vastgelegd. Uit de registratie van de aantallen blijkt dat, afgezien van de spontaan ontvangen informatie, gemiddeld zo'n 80 tot 100 verzoeken op jaarbasis aan andere verdragslanden worden gedaan.

Voorts vragen deze leden en de leden van de C.D.A.-fractie naar de werking van de aanschrijving van 12 augustus 1985.

In bedoelde aanschrijving wordt aan de belastingdienst ten behoeve van controle en aanslagregeling de reikwijdte van artikel 47 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna AWR) in internationale verhoudingen uiteengezet. Bij controle en aanslagregeling wordt door de belastingdienst zondig op de aanschrijving gewezen. Van het aantal malen dat een beroep op die aanschrijving wordt gedaan vindt geen registratie plaats. Dit is overigens evenmin het geval bij de andere vormen van gebruik van de in dat artikel gegeven bevoegdheden. Met betrekking tot een enkel geval is mij bekend dat door belastingplichtige in eerste instantie het in de aanschrijving neergelegde standpunt werd bestreden. In die gevallen is het overigens (nog) niet tot het voeren van procedures ter zake gekomen.

De leden van de V.V.D.-fractie verwijzen naar de passage in de memorie van toelichting waarin wordt opgemerkt dat het onderhavige wetsvoorstel in overeenstemming is met de OESO-«Declaration» en dat de richtlijnen op basis van deze «Declaration» door de organisaties van ondernemers zijn aanvaard. In dit verband vragen deze leden of de regering de kritiek van het VNO en NCW op het onderhavige wetsvoorstel kan verklaren.

Allereerst wil ik opmerken dat deze leden naar mijn mening terecht de kritiek van het VNO en NCW plaatsen in het kader van de «Declaration». Vanuit de door de organisaties van ondernemers aanvaarde richtlijnen van bedoelde «Declaration» is die kritiek dan ook niet te verklaren. In dit verband zou ik gaarne willen wijzen op de beschouwing over het voorstel in het Financieele Dagblad van 29 maart 1989 waarin M.L.B. van der Lande, na gewezen te hebben op de «Declaration» opmerkt: «Het valt dan ook niet te verwachten dat multinationale ondernemingen moeite zullen hebben met het thans aanhangige voorstel.» Verder wil ik op enkele kritiekpunten van de verbonden, voor zover het de relatie tot de Declaration betreft, ingaan. In de eerste plaats richten de verbonden zich tegen het uitgangspunt van het wetsvoorstel. Zij stellen dat in de verhouding tussen de moeder- en de dochtervennootschap de laatste niet in de gelegenheid is om eisen aan de eerstgenoemde te stellen. Dit geldt temeer indien er sprake is van een deelname van minder dan 100%. Deze stelling sluit mijns inziens niet aan op de reeds genoemde richtlijnen van de OESO-«Declaration», waarin staat dat internationaal opererende concerns aan de fiscale autoriteiten van de landen waar ze werkzaam zijn de informatie moeten verstrekken die nodig is om op een juiste wijze de verschuldigde belasting over hun activiteiten te kunnen bepalen. Ik ben van oordeel dat de richtlijnen op dit punt duidelijk zijn. Ook voor de gedachte dat, zo dan al sprake zou zijn van verplichting tot informatieverschaffing, deze beperkt zou dienen te zijn tot 100%-deelnameverhoudingen, vind ik in de «Declaration» geen aanknopingspunten.

Voorts gaat het naar de mening van de verbonden te ver dat de dochtervennootschap in bepaalde situaties wordt gestraft voor het niet verstrekken van informatie waarover zij niet kan beschikken. Ik merk hierover allereerst op, dat strafbaarheid ter zake van het niet voldoen aan de ingevolge artikel 47a opgelegde verplichtingen zich slechts kan voordoen in situaties waarin geen sprake is van een geldend wettelijk of rechterlijk verbod dat de verstrekking van de benodigde informatie zou belemmeren. Het betreft hier derhalve gevallen waarin sprake is van een gebrek aan medewerking van het niet binnen Nederland gevestigde verbonden lichaam. Een dergelijk gebrek aan medewerking druist mijns inziens in tegen de in de OESO-Declaration overeengekomen gedragscode. Het gaat, gezien de strekking van het wetsvoorstel, te ver om ook in deze gevallen van strafbaarstelling af te zien. Verderop in deze

memorie zal ik naar aanleiding van specifieke vragen op dit punt dieper ingaan.

Hoofdpijnen van het wetsvoorstel

De leden van de C.D.A.-fractie zijn er niet van overtuigd dat de onderhavige regeling past in onze rechtsorde. Zij wijzen evenals de leden van de V.V.D.-fractie op het aan het Nederlandse strafrechtstelsel ten grondslag liggende beginsel «geen straf zonder schuld». Zij vragen zich af of het met dit beginsel verenigbaar is dat een voor de Nederlandse belastingwet belastingplichtige rechtspersoon (bijvoorbeeld een dochtermaatschappij) strafrechtelijk kan worden vervolgd en eventueel gestraft indien van zijn kant alle inspanningen zijn gedaan om bij een in het buitenland gevestigde en met die dochter gelieerde rechtspersoon (bijvoorbeeld de moeder) aanwezige gegevens te verkrijgen ten behoeve van de Nederlandse fiscus. Met name wordt dan gedoeld op de situatie dat de moeder anders dan op grond van een in het land van vestiging geldend wettelijk of rechterlijk verbod, haar medewerking weigert aan de verstrekking van de verlangde informatie. In het verlengde hiervan merken de leden van de C.D.A.-fractie op dat zij in het advies van de Commissie van Advies inzake Volkenrechtelijke Vraagstukken in dezen een toetsing aan het Verdrag van Rome en het Verdrag van New York hadden gemist.

De vraag van de leden van de C.D.A.- en van de V.V.D.-fractie of er ook sprake van strafuitsluiting kan zijn indien de moeder om andere haar moverende redenen de gevraagde gegevens niet aan de dochter verstrekt wil ik als volgt beantwoorden. Het wetsvoorstel introduceert een nieuwe vorm van informatieverplichting. Bij het niet voldoen daaraan ontstaat strafbaarheid. Het niet in de wet uitsluiten van strafbaarheid in de door deze leden bedoelde omstandigheid leidt ertoe dat alsdan de normale regels gelden bij het niet voldoen aan de opgelegde verplichtingen.

De leden van de P.v.d.A.-fractie constateren dat het voorstel een niet als zodanig gemotiveerde beperking tot een belang van 50% of meer bevat. Daar zij zich niet kunnen voorstellen dat de behoefte aan adequate informatie niet aanwezig zou zijn bij voorbeeld in het geval van een joint-venture waarin naast diverse kleinere deelnemingen enkele grootaandeelhouders een belang hebben van $33\frac{1}{3}$ of 40%, vragen deze leden om een nadere motivering van deze beperking.

De motivering voor deze beperking is de volgende. Het wetsvoorstel beoogt, via de aanscherping van de informatieverplichtingen de inspecteur in staat te stellen om met name internationale winstverschuivingen te bestrijden. Om dergelijke verschuivingen tot stand te kunnen brengen is voldoende invloed in het lichaam waaruit de winst wordt verschoven nodig. Bij de formulering van de informatieverplichting heb ik mij steeds voor ogen gehouden dat er sprake dient te zijn van een zeker evenwicht tussen enerzijds de situaties waarin belastingplichtigen met deze aanscherping worden geconfronteerd en anderzijds de situaties waarin er naar redelijke verwachting sprake zou kunnen zijn van winstverschuivingen. In het kader van deze afweging is gekozen voor de beperking dat het moet gaan om situaties waarin de zeggenschap in het in Nederland belastingplichtige lichaam bij de buitenlandse persoon berust. Voor lichamen met een in aandelen verdeeld kapitaal is dit uitgedrukt in het 50%-deelnemingsvereiste. Bij een kleiner deelnemingspercentage zou dit evenwicht mijns inziens in gevaar kunnen komen.

De leden van de P.v.d.A.-fractie vragen of zij het juist zagen dat in de regelingen met betrekking tot informatie uit het buitenland in andere in bijlage 2 genoemde OESO-landen een bepaling ontbreekt dat het moet gaan om een buitenlands belang van meer dan 50%.

Deze leden hebben uit bijlage 2 terecht geconstateerd dat een dergelijk vereiste door menig OESO-land niet expliciet wordt gehanteerd.

Naar aanleiding van de vraag van deze leden om een reactie op de suggestie van Kroon en Kamerling in het artikel «De internationale werking van artikel 47 AWR,» (FED van 26 juni 1986) om de toepassing van artikel 47 AWR ter realiseren door middel van het opleggen van een naheffingsaanslag dividendbelasting, wil ik het volgende opmerken. De door genoemde auteurs gesuggereerde benadering gaat voorbij aan het feit dat eerst de via het voorgestelde artikel 47a verlangde informatie nodig is om te beoordelen of de winst van het in Nederland belastingplichtige lichaam juist is aangegeven. Verzoeken om informatie dienen in dat kader dus ook te worden gericht aan de belastingplichtige en niet aan de buitenlandse gelieerde persoon. Pas indien, na ontvangst van de betrokken gegevens, kan worden geconcludeerd dat de winst hoger dient te worden vastgesteld, komt de vraag aan de orde of een naheffingsaanslag in de dividendbelasting dient te worden opgelegd.

De leden van de V.V.D.-fractie vragen om een nadere toelichting inzake de strafbaarstelling van het niet nakomen van de verplichtingen van het voorgestelde artikel 47a. Het komt deze leden voor dat de administratieve sanctie voldoende is. Verwijzend naar het in bijlage 2 verstrekte overzicht met betrekking tot regelingen in andere OESO-landen, hebben deze leden de indruk dat de sancties daar veelal administratief zijn. Verder vragen zij of een strafrechtelijke sanctie op z'n plaats is in de situatie waarin de vennootschap eenvoudigweg niet over de gevraagde gegevens kan beschikken in verband met een weigering van de moedermaatschappij.

In de eerste plaats merk ik op, dat ik van mening ben dat, overeenkomstig het systeem van de AWR ook hier in gevallen waarin men zich niet aan de opgelegde verplichtingen houdt, een strafrechtelijke sanctie in beginsel gerechtvaardigd is. Hierop is slechts een uitzondering gemaakt indien sprake is van een buitenlands wettelijk of rechterlijk verbod.

Voor de beantwoording van de vraag van deze leden over strafrechtelijke sancties in geval de dochter door een weigering van de moeder eenvoudig niet over de gegevens kan beschikken, moge ik verwijzen naar hetgeen ik eerder in deze memorie heb opgemerkt naar aanleiding van een soortgelijke vraag van de leden van de C.D.A.-fractie.

Volkenrechtelijke aspecten

De leden van de fracties van het C.D.A., en verderop in dit verslag van de P.v.d.A., vernemen gaarne in welke andere verdragslanden en tax-haven landen een wettelijk verbod geldt om inlichtingen te verstrekken. Dit onder andere omdat overeenkomstig het rapport «Tax-havens and their use by United States Taxpayers» uit 1981 juist de sterk doorgevoerde geheimhouding een van de kenmerken van een tax-haven land is.

Een lijst van landen die het verstrekken van gegevens ten behoeve van de belastingheffing verbiedt, heb ik niet voorhanden. Ook het door de leden van de C.D.A.-fractie aangehaalde rapport noemt dergelijke landen niet. De sterk doorgevoerde geheimhouding die volgens dit rapport een van de kenmerken van een tax-haven land is, ziet overigens in de eerste plaats op een streng bankgeheim. Op dergelijke bepalingen ziet het onderhavige voorstel echter in beginsel niet. Daarnaast zijn er landen, zoals Zwitserland, die het openbaar maken van bedrijfsgeheimen strafbaar stellen (artikel 273 van het Zwitserse wetboek van strafrecht). Voor de betekenis van dergelijke bepalingen voor de verplichtingen uit hoofde van de Nederlandse belastingwetgeving verwijs ik nogmaals naar

de conclusie van de Advocaat-Generaal, bij het arrest van de Hoge Raad van 8 januari 1986, BNB 1986/128, waarin deze concludeert «dat in beginsel de Nederlandse belastingheffing uitsluitend wordt beheerst door het Nederlandse recht». Overigens kan de vraag worden gesteld of het door de Zwitserse moeder- of zustermaatschappij aan de Nederlandse dochter- of zustermaatschappij verschaffen van informatie die van belang is voor de belastingheffing in Nederland als openbaarmaking van een bedrijfsgeheim kan worden beschouwd.

Ten aanzien van de vraag van deze leden hoe in het licht van de wetsgeschiedenis de omkering van de bewijslast effect kan hebben bij het ontbreken van schuld, merk ik het volgende op. Uit de door deze leden aangehaalde wetsgeschiedenis blijkt dat door de toenmalige bewindsman is aangegeven dat er een zekere parallel met de door deze leden bedoeld regel uit het strafrecht zou kunnen worden getrokken. Sedertdien is sprake geweest van enkele belangrijke ontwikkelingen. Ik moge hier verwijzen naar de in de memorie van toelichting vermelde OESO-declaration en jurisprudentie op het gebied van het ondernemingsrecht. Het wordt aldaar redelijk geacht dat lichamen met grote belangen in andere lichamen, laatstbedoelden de informatie ter beschikking stellen die zij nodig hebben om aan hun wettelijke verplichtingen te kunnen voldoen. In het onderhavige voorstel is dit aldus uitgewerkt dat de belastingplichtige als het ware als een verlengstuk van de buitenlandse moeder, de zich bij die moeder bevindende gegevens die voor haar eigen belastingheffing van belang zijn, moet verstrekken. In de hiervoor bedoelde jurisprudentie werd ook beslist dat de Nederlandse dochter verplicht was de zich bij haar buitenlandse moeder bevindende informatie te verstrekken. De stelling van de dochter dat zij niet verplicht was zich niet bij haar bevindende informatie te verstrekken, werd expliciet verworpen. Een dochter kan zich niet disculperen op grond van het feit dat de moeder niet aan haar verplichting voldoet. De schuld van de moeder wordt aan de dochter toegerekend. Tegen deze achtergrond meen ik dat omkering van de bewijslast bij het niet voldoen aan de thans voorgestelde verplichtingen wel degelijk effect zal kunnen hebben.

De leden van de C.D.A.-fractie vragen hoe vaak per jaar aan een verdragsland inlichtingen worden gevraagd en naar de gemiddelde termijn die met het verkrijgen van inlichtingen uit het buitenland is gemoeid. Voorts vragen zij of er landen zijn waarbij van een extra lange termijn sprake is.

Met betrekking tot het eerste deel van de vraag moge ik verwijzen naar mijn antwoord aan de leden van de P.v.d.A.-fractie in het onderdeel «Motivering van het wetsvoorstel».

Voorts merk ik op dat de termijn die met de beantwoording van een verzoek is gemoeid afhankelijk is van vele factoren, zoals de complexiteit van de zaak, de administratieve organisatie in het aangezochte land en de aldaar geldende bevoegdheden ten behoeve van de controle. Een eenduidig antwoord dat meer dan rekenkundige betekenis heeft, kan dan ook niet worden gegeven.

De leden van de C.D.A.-fractie vragen verder of, onverlet de mogelijkheid van inlichtingenuitwisseling onder de verdragen, een regeling in de lijn van de VS niet de voorkeur verdient. Zij doelen daarbij, naar ik aanneem, op de volgende bepaling. Indien een belastingplichtige niet binnen een bepaalde termijn de nodige gegevens uit het buitenland verstrekt, mag hij de gevraagde gegevens in een latere procedure niet meer aanvoeren om de juistheid van een (navorderings)aanslag te bestrijden.

Zoals ik al eerder heb aangegeven berust het onderhavige voorstel op de gedachte dat, indien de belastingadministratie over eigen mogelijkheden beschikt de voor de belastingheffing benodigde gegevens te verkrijgen, hetgeen bij voorbeeld het geval is bij de uitwisseling onder

belastingverdragen, het ongewenst is extra verplichtingen te leggen op een Nederlandse belastingplichtige. De bedoelde V.S.-bepaling strookt niet met die gedachte.

De leden van de P.v.d.A.-fractie menen dat de uitzondering die wordt gemaakt voor verdragslanden waarmee een adequate regeling voor de uitwisseling van inlichtingen is overeengekomen een nadere motivering behoeft. Zij menen dat daardoor formeel een verschil ontstaat binnen de groep landen waarmee een investeringsbeschermingsovereenkomst is gesloten, alhoewel naar hun oordeel in de memorie van toelichting adequaat is aangegeven dat dit materieel geen ongelijke behandeling van gelijke situaties oplevert. De argumentatie dat artikel 47a gezien het belastingverdrag geen toepassing vindt, achten deze leden niet erg sterk, omdat dan de vraag zou resteren van strijdigheid tussen de belastingverdragen en de investeringsbeschermingsovereenkomsten, tenzij de inlichtingenuitwisseling in deze gevallen een beperkter karakter zou dragen. Daarmee zou een tweede vraag rijzen die de Commissie in punt 5 van haar advies aan de orde stelt. De bevoegde autoriteit kan zich immers beroepen op excepties zoals de bescherming van bedrijfsgeheimen of de openbare orde, maar de belastingplichtige kan dit niet. De hier aan het woord zijnde leden achten het merkwaardig dat de memorie van toelichting niet ingaat op het verschil in positie dat hieruit in de praktijk kan ontstaan. Deze leden zien voorsnog onvoldoende grond om enig onderscheid te maken in de benadering van Nederlandse belastingplichtigen. Uit het oogpunt van efficiënte informatievergaring zou de directe aanpak van het voorstel de voorkeur verdienen, naar hun oordeel. Uit bijlage 2 hebben zij ook niet de indruk gekregen dat andere OESO-landen zulk een onderscheid maken.

Ik merk hierover het volgende op. Het onderhavige voorstel strekt ertoe in Nederland belastingplichtige lichamen te verplichten informatie te verstrekken die zich bevindt bij een meerderheidsaandeelhouder in het buitenland, tenzij de Nederlandse overheid over andere middelen beschikt om aan de desbetreffende informatie te komen. Deze verplichting wordt derhalve niet opgelegd in het geval een aandeelhouder woont of is gevestigd in een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten, dat voorziet in de mogelijkheid inlichtingen uit te wisselen die nodig zijn om uitvoering te geven aan de nationale wetgeving van de verdragsluitende staten met betrekking tot de belastingen voor de heffing waarvan deze verplichting wordt voorgesteld. Of met het land waar de buitenlandse meerderheidsaandeelhouder woont of is gevestigd een investeringsbeschermingsovereenkomst is gesloten, is derhalve niet van belang.

Van strijdigheid van de belastingverdragen met investeringsbeschermingsovereenkomsten kan reeds daarom geen sprake zijn, omdat de laatstgenoemde overeenkomsten in het geheel niet voorzien in de uitwisseling van inlichtingen. Zij plegen slechts een bepaling te bevatten dat inwoners van het verdragsland in Nederland op het gebied van de belastingheffing niet slechter zullen worden behandeld dan inwoners van andere landen (non-discriminatie), dan wel inwoners van landen die in dit opzicht onder vergelijkbare omstandigheden de gunstigste behandeling krijgen (meestbegunstigingsclausule).

In de praktijk zou naar het oordeel van deze leden, afhankelijk van de wijze waarop de informatie wordt verkregen (directe aanpak ten opzichte van indirecte via verdrag), een verschil in positie kunnen ontstaan. In een verdragssituatie kunnen immers de bevoegde autoriteiten zich bij een verzoek om inlichtingen beroepen op de in het belastingverdrag voorziene excepties zoals de bescherming van bedrijfsgeheimen of de openbare orde, terwijl de belastingplichtige zich niet op deze excepties kan beroepen. Ook door de leden van de V.V.D.-fractie wordt verderop in het voorlopig verslag hierover een opmerking gemaakt.

Zoals ik reeds in de memorie van toelichting (blz. 7) heb aangegeven, dient een onderscheid te worden gemaakt tussen de verplichtingen die belastingadministraties jegens elkaar op zich nemen en de verplichtingen die de wetgever aan belastingplichtigen oplegt. Dat belastingplichtigen verplicht zijn om alle gegevens te verstrekken die van belang zijn voor de belastingheffing te hunnen aanzien is de normale situatie, ook in andere OESO-landen. Het onderhavige voorstel brengt daarin geen verandering. Wanneer de van belang zijnde gegevens zich echter buiten de beschikingsmacht van de belastingplichtige bevinden, zal naar de huidige jurisprudentie niet van de belastingplichtige kunnen worden verlangd deze gegevens, die zich bij een meerderheidsaandeelhouder of een zustermaatschappij buiten Nederland bevinden, te verstrekken. De voorgestelde verplichting ligt in het verlengde van de verplichting uit hoofde van artikel 47. Nu op deze laatste verplichting geen uitzondering wordt gemaakt voor gegevens die bij voorbeeld als bedrijfsgeheim zouden kunnen worden aangemerkt, zie ik geen reden waarom op de voorgestelde aanvullende verplichting wel zulk een uitzondering zou moeten worden gemaakt.

Anders dan de hier aan het woord zijnde leden, meen ik dat het niet onder alle omstandigheden gewenst is van de belastingplichtige te verlangen dat hij de gegevens waar het hier om gaat, verstrekt. Indien de belastingadministratie over de mogelijkheden beschikt de van belang zijnde gegevens langs andere weg te verkrijgen, is het naar mijn mening redelijk dat zij van die mogelijkheden gebruik maakt en niet de belastingplichtige aanspreekt. Ik ben het eens met de leden van de P.v.d.A.-fractie dat naast de desbetreffende verdragsbepalingen ook de uitvoeringspraktijk van groot belang is. Tot nu toe heb ik echter geen aanleiding om aan te nemen dat ondanks een adequate verdragsbepaling de feitelijke uitwisseling van inlichtingen structureel onbevredigend zou zijn.

Inzake de opmerkingen van de Commissie dat met het onderhavige wetsvoorstel wordt afgeweken van het door Nederland gevoerde beleid ten opzichte van vreemde wetgeving met extra-territoriale effecten zijn de leden van de P.v.d.A.-fractie van mening dat het door de Commissie ter illustratie daarvan gegeven Californische voorbeeld bevredigend is weerlegd. Zij merken echter op dat de Commissie in dit verband nog andere voorbeelden heeft genoemd.

Naar aanleiding van hun verzoek alsnog op deze voorbeelden in te gaan merk ik het volgende op. Allereerst wordt in dit verband door de Commissie op artikel 39 van de Wet Economische Mededinging gewezen. Bedoeld artikel verbiedt gevolg te geven aan maatregelen van een andere staat betreffende mededingingsregelingen, tenzij dispensatie is verleend. Deze bepaling is gebaseerd op de gedachte dat ten aanzien van gedragingen van het bedrijfsleven op Nederlands territorium de Nederlandse mededingingsregels doorslaggevend moeten zijn. Er kan door artikel 39 dus een situatie van «conflicting requirements» ontstaan. De Commissie voert als bezwaar tegen het aan haar voorgelegde voorstel aan dat het een bepaald optreden van vreemde staten op fiscaal terrein beoogt te ontcrachten, terwijl Nederland zich tot dergelijk optreden op mededingingsterrein volop gerechtigd acht. Nog daargelaten of de situaties op deze nogal verschillende beleidsterreinen zonder meer met elkaar kunnen worden vergeleken, wil ik op het volgende wijzen. In de memorie van toelichting is aangegeven dat ik, naar aanleiding van het door de Commissie naar voren gebrachte bezwaar dat het voorstel zou kunnen leiden tot ongewenst geachte tegenstrijdige verplichtingen, heb gemeend het voorstel te moeten aanpassen. Ten gevolge daarvan komt in het voorstel van wet de eerder daarin opgenomen bepaling dat een belastingplichtige niet met vrucht een beroep kan doen op buitenlandse wettelijke bepalingen die het verstrekken van informatie verhinderen, niet meer voor.

Een tweede voorbeeld dat door de Commissie ter illustratie wordt aangehaald is de Yamal-pijplijn. In dit verband heeft Nederland met andere EG-landen geprotesteerd tegen VS-exportwetgeving die Europese dochters van Amerikaanse bedrijven belemmerde mee te werken aan de aanleg van een Russische pijplijn. Ten aanzien van de pijplijnkwestie geldt in feite hetzelfde als bij het hiervoor besproken voorbeeld. Verder merk ik over deze kwestie nog het volgende op. Door middel van de bewuste exportwetgeving richtte de VS zich tevens rechtstreeks tot zich buiten zijn territorium bevindende Europese bedrijven. De in het onderhavige voorstel van wet voorgestelde verplichtingen daarentegen – zo wil ik nogmaals benadrukken – zijn gericht tot Nederlandse belastingplichtigen ten einde de Nederlandse belasting correct te kunnen heffen.

Vervolgens plaatsen de leden van de P.v.d.A.-fractie een vraagteken bij het voorstel op voorhand geen strafsancie te stellen bij buitenlandse wettelijke bepalingen die medewerking aan het verstrekken van inlichtingen verhinderen en alsdan de administratieve rechter te laten oordelen. In dit verband vragen zij of ook andere OESO-landen een dergelijke bepaling in de wet hebben opgenomen.

Zoals ik in de memorie van toelichting heb aangegeven, zou een strafsanctie in de door deze leden bedoelde situaties mij niet wenselijk voorkomen. Wat betreft de vraag over de situatie op dit punt in andere OESO-landen, merk ik nog op dat ik onvoldoende inzicht heb in die regelingen om die vraag te kunnen beantwoorden.

De leden van de P.v.d.A.-fractie zijn met mij van mening dat een verdergaande aanpassing van het voorstel een beleidsmatige bescherming zou geven aan tax-havens. In dit verband vragen zij zich af of het huidige voorstel niet reeds een te grote bescherming biedt.

Het laten vervallen van de bepaling dat een belastingplichtige niet met vrucht een beroep kan doen op buitenlandse wettelijke bepalingen die het verstrekken van inlichtingen verhinderen, biedt mijns inziens belastingplichtigen niet een te grote bescherming. Immers de verplichting tot het verstrekken van informatie blijft onverkort van kracht. Vervolgens wordt het aan de rechter overgelaten om tijdens de administratiefrechtelijke procedure te beoordelen of er inderdaad sprake is van een geldende buitenlandse wettelijke bepaling die medewerking verhindert, en zo ja, of in het desbetreffende geval het Nederlandse belang van een evenwichtige belastingheffing daarvoor moet wijken. Ik ben van mening dat op deze wijze een op het betreffende geval toegeneden belangenafweging kan plaatsvinden, waarbij slechts bescherming wordt geboden in die gevallen waarin nakoming van de thans voorgestelde verplichtingen, gezien de gehele context van het geval, in redelijkheid niet kan worden verlangd.

Voorts vragen deze leden in dit verband waarom het normale regime voor deze landen in betekenende mate wordt doorbroken.

Ik zie niet in dat het normale regime ten opzichte van landen met eventueel tot een conflict aanleiding gevende regelgeving, in betekende mate wordt doorbroken. Immers de voorgestelde verplichting van artikel 47a blijft volledig in stand. Het feit dat het aan de rechter wordt overgelaten om tijdens de administratieve procedure te beoordelen of, zo er sprake is van een geldend buitenlands wettelijk verbod, het Nederlandse belang moet wijken, vormt mijns inziens geen inbreuk op het normale regime. Met bedoelde redenering heb ik juist getracht duidelijk te maken dat een verdergaande aanpassing in die zin dat Nederland in alle gevallen waarin mogelijk sprake zou kunnen zijn van tegenstrijdige verplichtingen ook administratiefrechtelijk terugtreedt, mijns inziens te ver gaat, omdat dit zou leiden tot een beleidsmatige bescherming van tax havens.

Tegen de achtergrond van het bovenstaande plaatsen de leden van de P.v.d.A.-fractie een groot vraagteken bij de aankondiging van de voorgenomen aanpassing van de aanschrijving van 12 augustus 1985, waarbij een beperking zal worden aangebracht tot landen waarmee geen belastingverdrag met een adequaat inlichtingenartikel is gesloten. Daarbij merken zij op dat in deze aankondiging niet wordt gerept over een aanpassing in verband met het feit dat voor een buitenlandse dochter een verbod kan gelden om informatie te verstrekken. Deze leden zijn dan ook van oordeel dat de Commissie van advies terechtig van mening is dat van een principieel verschil met de door het wetsontwerp bestreken situatie geen sprake is. Op grond hiervan vragen zij of het niet beter zou zijn de beperking in verband met het vereiste van gelijke behandeling te schrappen uit het wetsontwerp.

De mening van deze leden dat de in artikel 68, vierde lid, voorgestelde beperking in verband met het vereiste van gelijke behandeling geschrapt zou dienen te worden, deel ik niet, omdat mijns inziens de uitgangssituaties niet gelijk zijn. Ik ga er namelijk van uit dat de moeder op grond van de juridische zeggenschapsverhouding kan beschikken over de zich bij haar dochter bevindende informatie.

Vervolgens vragen deze leden of het niet beter zou zijn de informatieplicht voor Nederlandse moeders uitdrukkelijk in de wet te regelen. Naar mijn mening bestaat er geen noodzaak tot het uitdrukkelijk regelen in de wet, daar deze informatieverplichting reeds voortvloeit uit het huidige artikel 47 AWR.

Deze leden vragen zich af of de inlichtingenuitwisseling onder verdragen niet te beperkt is, zodat artikel 47a AWR ook voor verdragssituaties zou moeten gelden. Dit mede gezien de geldende termijnen voor het opleggen van aanslagen en het lange tijdsverloop dat met het verstrekken van inlichtingen is gemoeid.

Ik merk op dat artikel 47a AWR alleen in de gevallen waarin het desbetreffende verdrag een adequaat inlichtingenartikel bevat, niet van toepassing is. Ten aanzien van de termijnen merk ik op dat mij tot nu toe geen signalen hebben bereikt dat fatale termijnen zijn overschreden. Voorts moge ik nog verwijzen naar het persbericht van 10 juli 1989 nr. 89/182, waarin is medegedeeld dat de Ministerraad akkoord is gegaan met een voorstel van wet betreffende een verlenging van de navorderingstermijn voor vermogens- en inkomensbestanddelen in het buitenland.

De leden van de P.v.d.A.-fractie wijzen op een mogelijke complicatie wanneer de inspecteur, tot behoud van rechten, een navorderingsaanslag heeft opgelegd, terwijl hij kennelijk niet over voldoende informatie beschikt voor het juist vaststellen van deze aanslag.

In het algemeen geldt voor het opleggen van een navorderingsaanslag de eis van het «nieuwe feit». De inspecteur zal derhalve een dergelijke aanslag slechts kunnen opleggen indien hij over gegevens of aanwijzingen beschikt, welke grond opleveren voor het vermoeden dat een aanslag ten onrechte achterwege is gelaten of tot een te laag bedrag is vastgesteld. De gegevens zullen in ieder geval van dien aard moeten zijn dat hij in een gerechtelijke procedure aannemelijk kan maken dat de navorderingsaanslag terecht is opgelegd op basis van de hem bekende gegevens. Indien de inspecteur evenwel pas nadat bij de rechter beroep is ingesteld pogingen doet bij belanghebbende de ter staving van de opgelegde navorderingsaanslag benodigde gegevens los te krijgen, kunnen op basis van het arrest van de Hoge Raad van 10 januari 1988, BNB 1988/160, de alsnog door de inspecteur verkregen gegevens inderdaad door de rechter worden aangemerkt als onbevoegdlijk verkregen. De inspecteur zal zodanige gegevens dan ook niet kunnen

gebruiken om de juistheid van de navorderingsaanslag aannemelijk te maken. Eventueel later door hem verkregen informatie zal hij via een daartoe aan het Hof te richten verzoek ex artikel 14 e.v. van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken (Stb. 1956, 323) in de procedure kunnen inbrengen.

Voorts vragen de leden van de P.v.d.A.-fractie zich af of informatie verkregen door toepassing van een verdragsbepaling ter zake van inlichtingenuitwisseling ook kan worden gebruikt ten behoeve van de vaststelling van een eventuele verhoging bij navordering ex artikel 18 AWR. Bij deze vraag hebben zij met name het oog op het strafrechtelijke karakter van de verhoging en de ten aanzien van de bewijsvoering in het strafrecht geldende strikte bepalingen.

In de eerste plaats merk ik op dat de Hoge Raad de verschillende administratieve boeten van de AWR niet heeft aangemerkt als een straf waarop de regels van het Wetboek van Strafrecht c.q. Strafvordering onverkort van toepassing zijn. Ten aanzien van de bewijsgaring en -voering bestaat er derhalve meer ruimte dan in het strafrecht.

In de tweede plaats is het uitwisselen van gegevens tussen Nederlandse en buitenlandse fiscale autoriteiten gebonden aan bepaalde procedureregels, welke zijn vastgelegd in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (Stb. 1986, 249). Wanneer deze regels strikt in acht worden genomen kan naar mijn opvatting geen sprake zijn van onrechtmatig verkregen bewijs. De aldus verkregen informatie kan dan ook worden gebruikt voor de vaststelling van een eventuele verhoging.

Vervolgens vragen de leden van de P.v.d.A.-fractie naar de inhoud van het begrip «vennootschap met in aandelen verdeeld kapitaal» en of deze inhoud spoort met het in het wetsvoorstel «Herziening van de deelnemingsvrijstelling» besproken begrip.

Ik kan deze leden antwoorden dat ik geen ander begrip heb beoogd dan in artikel 13 van het door deze leden bedoelde wetsvoorstel «Herziening van de deelnemingsvrijstelling». Wel heb ik naar aanleiding van hun opmerking, om elk misverstand te voorkomen, bij nota van wijziging de woorden «geheel of ten dele» toegevoegd daar waar in het voorgestelde artikel 47a wordt gesproken van vennootschappen met een in aandelen verdeeld kapitaal. Met deze aanvulling wordt aangesloten bij de omschrijving van belastingplichtige vennootschappen in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

De leden van de V.V.D.-fractie vragen een reactie op de uitlating van het VNO en NCW dat de voorgestelde wetgeving via een omweg zou kunnen leiden tot grote schade voor het Nederlandse bedrijfsleven. Ook wijzen zij op het ontbreken van de in belastingverdragen gebruikelijke excepties bij voorbeeld ter bescherming van bedrijfsgeheimen.

De vrees dat andere landen verdergaande verplichtingen kunnen opleggen en zich wellicht, zoals VNO en NCW suggereren, niet aan de geheimhouding houden, mag mijns inziens geen gevolgen hebben voor het onderhavige wetsvoorstel. Nederland blijft met het voorstel binnen de in het hoofdstuk Taxation van de eerder vermelde OESO-declaration aangegeven redelijke grenzen en past de geheimhouding strikt toe. Wat andere landen op dit punt doen, ligt niet in onze hand. Ik meen dat andere landen aan de thans voorgestelde regeling geen argumenten voor verdergaande regelingen kunnen ontleen.

De leden van de V.V.D.-fractie zijn verder van oordeel dat VNO en NCW in hun brief van 7 april 1989 inzake het onderhavige wetsontwerp een aantal interessante beschouwingen wijden aan hun (VNO/NCW) stelling dat het wetsvoorstel in feite een indirecte vorm van «treaty override» inhoudt. Deze leden zien gaarne een uitvoerige reactie van de regering ter zake tegemoet, gelet op het fundamentele belang van duidelijkheid van de Nederlandse positie op dit punt.

Ik wil hierover het volgende opmerken. De stelling dat het onderhavige voorstel op indirecte wijze zou trachten de beperkingen van een belastingverdrag opzij te zetten, wijs ik krachtig van de hand. Het voorstel strekt ertoe de verplichting van iedere belastingplichtige te effectueren om alle informatie te verschaffen die voor de belastingheffing te zijnen aanzien van belang kan zijn. Deze verplichting die rust op de belastingplichtige zelf wordt in geen enkel opzicht beïnvloed door overeenkomsten met andere landen om elkaars belastingadministraties inlichtingen te verschaffen. Immers noch uit de tekst, noch uit de toelichting op de desbetreffende bepalingen uit de overeenkomsten kan enigerlei beperking van de informatieverplichtingen van de belastingplichtige worden afgeleid. De bedoeling van deze bepaling is juist om een rechtsgrond te bieden voor uitwisseling van gegevens tussen de belastingadministraties onderling om zo het ontgaan van belastingen te bestrijden. Ook beperkingen in de uitwisseling tussen belastingadministraties onderling die Nederland in verdragen met andere landen overeenkomt (of noodgedwongen aanvaardt) brengen geen enkele wijziging in de verplichtingen van de Nederlandse belastingplichtige. Dergelijke overeenkomsten laten de verplichtingen van de belastingplichtige dan ook geheel onverlet, zodat geen sprake is van het op indirecte wijze opzij zetten van verdragsbepalingen. Dat de belastingplichtige niet zelf bepaalde zich buiten Nederland bevindende informatie behoeft te verschaffen, wanneer de Nederlandse belastingautoriteiten de mogelijkheid hebben om deze informatie te verkrijgen zonder van de belastingplichtige op dit punt extra inspanning te verlangen, is een tegemoetkoming aan de belastingplichtige die verder aan diens verplichtingen op grond van de AWR niet af doet.

Het moge uit het voorgaande duidelijk zijn dat ik evenzeer de mening van VNO en NCW afwijs dat mijn aanschrijving van 12 augustus 1985, nr. 585-17771, als een vorm van indirecte «treaty override» zou kunnen worden gekwalificeerd.

Naar aanleiding van vragen van de leden van de fractie van D66 over de relatie tussen het onderhavige voorstel en de positie van Nederlanders die hun spaargelden onderbrengen buiten Nederland merk ik op dat laatstbedoelde situatie niet valt onder de werking van de thans voorgestelde bepaling, maar onder die van artikel 47 AWR.

Artikelen

Ten slotte vragen de leden van de P.v.d.A.-fractie te reageren op de door het VNO en NCW bij brief d.d. 7 april 1989 aangereikte suggestie om artikel 47a zelfstandig te redigeren, opdat duidelijk zou zijn – aldus VNO en NCW – dat het alleen mogelijk is naar inlichtingen te vragen die van belang zijn voor de belastingheffing van de Nederlandse onderneming.

Naar mijn mening is door de verwijzing naar artikel 47, eerste lid, voldoende duidelijk dat het hier om gegevens, inlichtingen, boeken en bescheiden gaat welke voor de belastingheffing van in Nederland belastingplichtige lichamen van belang kunnen zijn. Ik vermag niet in te zien dat door artikel 47a zelfstandig te redigeren dit artikel aan duidelijkheid op dit punt zou winnen.

De Staatssecretaris van Financiën,
H. E. Koning