

Vergaderjaar 1989-1990

21 034

## Uitbreiding van informatieverplichtingen in internationale verhoudingen

Nr. 8

### EINDVERSLAG

Vastgesteld 30 november 1989

Na kennis te hebben genomen van de inhoud van de memorie van antwoord en de nota van wijziging bleek in de vaste Commissie voor Financiën<sup>1</sup> bij verschillende functies nog behoefte te bestaan een aantal vragen en opmerkingen ter beantwoording aan de regering voor te leggen.

### Hoofdpijnen van het wetsvoorstel

De leden van de C.D.A.-fractie herhaalden wat zij reeds hadden opgemerkt in het voorlopig verslag, dat zij voorstander zijn van maatregelen welke als doel hebben de beperking van het afvloeien van Nederlandse belastbare winsten naar tax-havens. Deze wettelijke maatregelen mogen echter naar hun oordeel niet een zodanig karakter hebben dat deze strijdig zijn met de grondslagen van onze rechtsorde.

Dit is, naar de interpretatie van deze leden, in het bijzonder aan de orde nu ingevolge dit wetsvoorstel een dochtermaatschappij strafbaar kan worden gesteld wanneer de moedermaatschappij, bijvoorbeeld in een tax-haven, weigert de dochtermaatschappij inlichtingen te verstrekken. De Staatssecretaris baseert deze, in vergelijking tot de andere O.E.S.O.-landen die volgens bijlage 2 bij de memorie van toelichting maatregelen op dit terrein hebben genomen, wel zeer vergaande regelgeving op een door de organisaties van ondernemers uit de O.E.S.O.-landen aanvaarde «Declaration of International Investment and multinational enterprises». Nu in het maatschappelijk verkeer organisaties van werknemers en werkgevers meerdere verklaringen plegen te onderschrijven, kan men toch moeilijk van strafbaarheid spreken, ook bij afwezigheid van schuld van leden c.q. niet-leden van deze organisaties, indien deze in strijd met de door de organisaties onderschreven verklaring handelen. Nog daargelaten dat de ondernemingsorganisaties – zie de brief van de Raad van Nederlandse Werkgeversverbonden d.d. 11 oktober 1989\* – in Nederland nu juist van oordeel zijn dat op grond van de «Declaration» niet tot een uitbreiding van de informatieplicht gecon-

<sup>1</sup> Samenstelling:

Leden: Kombrink (PvdA), ondervoorzitter, Koning (VVD), voorzitter, Van Iersel (CDA), Van Houwelingen (CDA), Schutte (GPV), Herfkens (PvdA), Tommel (D66), De Grave (VVD), Linschoten (VVD), Paulis (CDA), Vermeend (PvdA), Brouwer (Groen Links), Melkert (PvdA), Smits (CDA), Reitsma (CDA), Vreugdenhil (CDA), Vriens-Auerbach (CDA), Van Rijn-Vellekoop (PvdA), Van der Vaart (PvdA), G. de Jong (CDA), Ybema (D66), Witteveen-Hevinga (PvdA), M. Zijlstra (PvdA).

Plv. leden: Lonink (PvdA), De Korte (VVD), Mateman (CDA), Lansink (CDA), Van Dis (SGP), Van Otterloo (PvdA), Groenman (D66), Nijhuis (VVD), Weisglas (VVD), Gerritse (CDA), Schoots (PvdA), Rosenmöller (Groen Links), Van Traa (PvdA), Wolters (CDA), Van de Camp (CDA), Schartman (CDA), De Leeuw (CDA), Van Zijl (PvdA), Verspaget (PvdA), G. H. Terpstra (CDA), Wolffensperger (D66), Leerling (RPF), Van Nieuwenhoven (PvdA).

\* Ter inzage op het secretariaat van de vaste Commissie voor financiën onder nr. F89-316.

cludeerd kan worden en dat het feitelijk zal gaan om strafbaarstelling van dochterondernemingen van zuster- c.q. moederondernemingen uit niet O.E.S.O.-landen.

Tevens heeft de Staatssecretaris ter onderbouwing van de strafbaarstelling bij de memorie van toelichting melding gemaakt van een tweetal arresten van Gerechtshoven, waarin een civielrechtelijke verplichting voor buitenlandse moedermaatschappijen is vastgelegd. Het hof van Amsterdam/ondernemingskamer 10 december 1981 NJ 1983/24. «Voor zover Ford Nederland heeft willen stellen dat zij niet verplicht zou zijn informatie te verschaffen waarover zij niet doch Ford of Europe wel beschikt, dient deze stelling in zijn algemeenheid te worden verworpen. De verhouding tussen Ford Nederland en Ford Motor Company brengt met zich mee dat laatstgenoemde gehouden is aan Ford Nederland in beginsel al die informatie te (doen) verschaffen die de directie van Ford Nederland redelijkerwijs nodig heeft voor een behoorlijke vervulling van haar taak, waaronder het verschaffen van de hiervoor bedoelde informatie aan de Bonden van de ondernemingsraad».

Hoe daaruit een strafrechtelijke aansprakelijkheid zonder eigen schuld voor de Nederlandse dochtermaatschappij geconstateerd kan worden bleef alsnog voor deze leden verborgen. Gezien het feit dat het beginsel, dat men in het strafrecht slechts aansprakelijk gesteld kan worden voor eigen daden, berust op een langdurige traditie – reeds in de Mozaïsche wetgeving Deuteronomium 24:16 was dit het geval –, deze leden konden niet aannemen dat in enig ander land met een vergelijkbaar rechtssysteem wettelijke bepalingen aanwezig zijn van de strekking als in het wetsvoorstel vervat.

Deze leden wezen in dit verband op de discussie over artikel 40 Wegenverkeerswet (de strafrechtelijke aansprakelijkheid van de eigenaar, wanneer de bestuurder onbekend is). Hoewel volgens het arrest van de H.R. d.d. 21 november 1972/NJ 173/123 geen sprake is van een strafbaarheid zonder schuld, heeft de wetgever niettemin de bepaling in 1988 zo hergeformuleerd dat alle verdenkingen, vanuit de literatuur op dit punt, zijn weggenomen.

Deze leden achtten het niet uitgesloten dat ook de Staatssecretaris er niet zo zeker van is, dat de strafbaarheid zonder schuld geëffectueerd kan worden. Deze leden vroegen daarom een nadere uitleg van de zin op bladzijde 3 van de memorie van antwoord: «Het niet in de wet uitsluiten van strafbaarheid in de door deze leden bedoelde omstandigheid (de moedermaatschappij verschaft eenvoudig geen inlichtingen aan de dochtermaatschappij) leidt ertoe dat alsdan de normale regels gelden bij het niet voldoen aan de opgelegde verplichtingen». Betekent dit nu dat de Staatssecretaris van oordeel is dat hij het mogelijk acht dat de H.R. inderdaad de voorgestelde schuldoverdracht niet zal honoreren of dat hij met de leden van de Commissie Volkenrecht van oordeel is dat de in bijlage 3 van de memorie van toelichting aangegeven gronden de regeling ten principale of in een aantal gevallen buiten toepassing dient te worden gelaten? Bijvoorbeeld ten aanzien van landen waarmee investeringsverdragen zijn gesloten. De leden van de C.D.A.-fractie vroegen of het gelet op het vorengaande niet beter is een ander middel te kiezen dan de strafbaarstelling. De in bijlage 2 bij de memorie van toelichting opgesomde lijst van maatregelen van landen met een vergelijkbare rechtsorde moet toch ook voor de Nederlandse situatie relevante oplossingen kunnen bieden? Zij nodigden de Staatssecretaris dan ook uit aan te geven welk alternatief hij het beste acht teneinde het gestelde doel te bewerkstelligen. Daarbij zouden zij gaarne vernemen welke rechterlijke uitspraken aanleiding kunnen geven tot de gedachte dat met de omkering van de bewijslast niet zou kunnen worden volstaan.

De leden van de P.v.d.A.-fractie hadden er behoefte aan met betrekking tot enkele aspecten aan de voorgestelde nieuwe regeling

enige nadere vragen te stellen. Ook zij onderkennen dat voldoende invloed nodig is, in het lichaam waaruit winst wordt verschoven, om winstverschuivingen tot stand te kunnen brengen. Zij bleven evenwel van mening dat van een dergelijke invloed ook sprake kan zijn bij deelnemingspercentages van minder dan 50%. Het valt niet in te zien waarom een regeling die daarmee rekening houdt (in geval van substantiële minderheidsdeelnemingen zoals in geval van joint ventures kunnen bestaan) onevenwichtig zou zijn. Deze stelling wordt in de memorie van antwoord niet waargemaakt. Voorkomen moet worden dat nieuwe onevenwichtigheden in de concurrentie gaan ontstaan, niet zozeer ten aanzien van het onderscheid binnenlandse-buitenlandse moeder alswel ten aanzien van het onderscheid wel/geen deelneming van meer dan 50%.

Temeer daar andere OESO-landen zo'n 50%-bepaling niet (expliciet) hanteren. Zij drongen aan op aanpassing van het wetsvoorstel.

Met betrekking tot de reactie op de suggestie van Kroon en Kamerling inzake het opleggen van een naheffingsaanslag dividendbelasting wezen deze leden er op dat hun vraagstelling uitgaat van de aanwezigheid van een redelijk vermoeden van onzakelijke bevoordeling van de moeder. Gaat het niet vaak om gecompliceerde bewijsposities, waarbij de bekende feiten wel voldoende kunnen zijn om het opleggen van een aanslag te rechtvaardigen, doch tevens behoefte is aan meer gegevens in verband met een (mogelijke) juridische procedure? Kan – na deze nadere toelichting – nogmaals op de suggestie van Kroon en Kamerling worden ingegaan en tevens worden aangegeven of de aanwezigheid van een redelijk vermoeden als basisvereiste voldoende grondslag kan bieden om in redelijkheid tot het opleggen van een aanslag over te gaan?

De leden van de V.V.D.-fractie, die kennis hadden genomen van de memorie van antwoord, moesten tot hun spijt constateren dat een aantal vragen kwalitatief niet zodanig is beantwoord dat volledig recht wordt gedaan aan het belang van het voorliggende wetsvoorstel, zeker gezien vanuit de principiële uitgangspunten van onze rechtsorde.

Evenals de leden van de C.D.A.-fractie hadden deze leden in het voorlopig verslag de fundamentele vraag aan de orde gesteld of de voorgestelde regeling in overeenstemming is met het beginsel: geen straf zonder schuld. Een beschouwing terzake ontbreekt, ten onrechte, bijna volledig in de memorie van antwoord. Ook het antwoord op de gestelde vraag door de leden van de C.D.A.- en V.V.D.-fractie ten aanzien van de strafuitbreidingsgronden is weinig bevredigend. «Het wetsvoorstel introduceert een nieuwe vorm van informatieverplichting. Bij het niet voldoen daaraan ontstaat strafbaarheid», aldus de memorie van antwoord. De leden van de V.V.D.-fractie achtten deze redenering te simpel. Een strafbaar feit bestaat uit bestanddelen en elementen. Eén van de elementen van elk strafbaar feit is de schuld, cq. de verwijtbaarheid. Bij afwezigheid van schuld c.q. verwijtbaarheid vindt geen strafoplegging plaats, ook al is voldaan aan de bestanddelen van het geformuleerde strafbare feit. Het is aan ernstige twijfel onderhevig, zo meenden deze leden, of een vennootschap die niet aan een geformuleerde verplichting in de AWR kan voldoen, wegens gebrek aan medewerking van de buitenlandse moeder, strafrechtelijk kan worden vervolgd. Welk verwijt valt deze dochter in Nederland dan te maken? Dat de schuld van de moeder aan de dochter kan worden toegerekend, zoals de memorie van antwoord op pagina 5 suggereert geeft blijk van de erkenning door de regering dat van schuld bij de Nederlandse dochter geen sprake hoeft te zijn. Volgens de basisprincipes van ons strafrecht kan dan ook geen sprake zijn van een strafbaar feit. De facto lijkt het voorstel van de regering meer op een soort gijzeling van de Nederlandse

dochter teneinde goed gedrag van de buitenlandse moeder af te dwingen. Deze opvatting over het strafrecht leek de leden van de V.V.D.-fractie achterhaald. De leden van de V.V.D.-fractie vroegen of over dit onderdeel van het wetsvoorstel advies is ingewonnen bij de Minister van Justitie. Zo ja, hoe luidt dit advies en zo nee, is de Staatssecretaris bereid dit advies alsnog in te winnen?

Kan de regering, zo vroegen deze leden, precies aangeven waarom de strafsanctie in het voorgestelde artikel 47a nodig is naast de administratieve sanctie? Dit temeer, daar in de regelingen van de meeste andere OESO-landen de sancties administratief zijn.

### **Volkenrechtelijke aspecten**

Ter zake van het ook in de genoemde brief van het V.N.O.aangevoerde punt «the treaty override» zouden de leden van de C.D.A.-fractie gaarne vernemen welke verdragen niet een, naar het oordeel van de Staatssecretaris, adequaat inlichtingenartikel kennen. Voorts welke van de daarbij betrokken verdragspartners een wettelijk verbod kennen tot het verschaffen van inlichtingen als bedoeld in het voorgestelde artikel 68, lid 4, van de Algemene Wet inzake rijksbelastingen. Deze leden achtten het aannemelijk dat, juist in verband met een zodanig wettelijk verbod, een beperking van de inlichtingenplicht in het verdrag is vastgelegd zodat de onderhavige wettelijke bepaling alleen kan werken ten aanzien van niet-verdragslanden. Indien deze veronderstelling juist zou zijn zou dit tot een vereenvoudiging van de regering kunnen leiden.

De leden van de P.v.d.A.-fractie hadden nog steeds de nodige vragen over de uitzondering die voor verdragslanden wordt gemaakt. In de memorie van antwoord blijft de regering ervan uitgaan dat wanneer adequate inlichtingenbepalingen in de verdragen aanwezig zijn, langs een andere weg (namelijk via de belastingautoriteiten) de gewenste informatie kan worden verkregen. Dat is nu echter juist de vraag. Deze autoriteiten zullen niet altijd hun medewerking verlenen. Er gaat een verschil ontstaan in positie tussen de belastingplichtigen onderling, dat door deze leden ongewenst werd geacht. Het blijft opvallend dat de regering met een principiële verhouding tussen verdragsbepalingen en de nationale wet, zeer praktisch omspringt. Dat wil zeggen dat een beslissend belang wordt toegekend aan de aard van de informatiebepalingen in een verdrag en niet aan de vraag of een verdrag dergelijke bepalingen bevat. Deze leden achtten dit een nogal opportunistisch uitgangspunt. Een tweede aspect is de uitvoeringspraktijk. Dat er geen aanleiding is voor de veronderstelling dat de feitelijke uitwisseling van inlichtingen structureel onbevredigend zou zijn, wilden deze leden in het algemeen wel aannemen. Uit de memorie van antwoordt blijkt evenwel dat per jaar niet bijzonder veel informatie-verzoeken uitgaan. Kan meer inzicht worden gegeven in de termijnen die zijn gelegen tussen het moment waarop het verzoek wordt gedaan en het antwoord door het ministerie wordt doorgezonden? Een lange tijdsduur zou remmend op het aantal verzoeken kunnen werken. De verwijzing op pagina 9 van de memorie van antwoord naar een wetsvoorstel betreffende de verlenging van navorderingstermijn lijkt in het verband van de drainage van Nederlandse winstbestanddelen niet van belang.

De problemen die deze leden in de uitvoeringspraktijk rond de toepassing van bij voorbeeld het wederkerigheidsbeginsel aanwezig achtten, worden naar hun oordeel in de memorie van antwoord niet weggenomen.

Voorts is in dit verband van belang nader vast te stellen wat een «adequaat» inlichtingenartikel is. Er gelden allerlei beperkingen in verdragsituaties waar de memorie van toelichting uitgaat van de kwalifi-

catie «adequaat» zoals de inlichtingenuitwisseling beperkt tot fraude c.q. beperkt tot informatie die staten geordend voorhanden hebben en de uitzonderingen voor inlichtingen verkregen van banken en verzekeraars. Kan een exact beeld van deze beperkingen worden gegeven en worden gemotiveerd waarom desondanks de bedoelde kwalificatie wordt gegeven? Deze leden meenden dat er veel situaties kunnen zijn waarin de verdragsbepalingen onvoldoende zullen werken. Zij bleven van oordeel dat het voorgestelde artikel 47A niet afhankelijk moet worden gesteld van de vraag hoe deze bepalingen per geval precies luiden. Als niet gevreesd hoeft te worden voor het verstrijken van fatale termijnen voor de navordering zou een minder vergaande optie hieruit kunnen bestaan dat eerst getracht wordt de verdragsweg te volgen, maar als dit geen succes heeft, alsnog artikel 47A toe te passen. Ook is het denkbaar de navorderingstermijn te verlengen met de tijd die nodig is inlichtingen uit het buitenland te krijgen. Kan op deze suggesties een concrete reactie worden gegeven?

De leden van de P.v.d.A.-fractie waren van oordeel dat onvoldoende is ingegaan op hun vragen over het «op voorhand niet stellen van een straf-sanctie bij buitenlandse wettelijke bepalingen die de medewerking aan het vaststellen van inlichtingen verhinderen». Vooralsnog gingen deze leden ervan uit dat andere OESO-landen zo'n bepaling niet kennen. Zij wilden alsnog een reactie op hun vraag over de uitspraak van het Deutsche Bundesfinanzhof zoals in bijlage 2 van de memorie van toelichting wordt vermeld. Deze leden vonden het niet fraai zonder enige wettelijke norm aan de rechter over te laten te bepalen of een Nederlands heffingsbelang moet wijken voor een buitenlandse bepaling. Kan de regering aangeven of het risico niet groot is dat juist tax-havens zo'n bepaling in hun wetgeving zullen opnemen? In de memorie van antwoord wordt niet aangetoond dat de gekozen benadering niet een beleidsmatige bescherming van tax-havens inhoudt. De stelling dat het normale regime van artikel 47A volledig in stand blijft, werd door deze leden formeel juist geacht, maar gaat voorbij aan de essentie gezien de bij de rechter neergelegde belangenafweging.

Wat betreft de beperking van de toepassing van de aanschrijving van 12 augustus 1985 bleven voor deze leden dezelfde opmerkingen gelden als ten opzichte van hetgeen in dit wetsvoorstel wordt geregeld. Zij vroegen of door belanghebbenden al gepoogd is c.q. wordt deze aanschrijving in rechte aan te vechten, op grond van het feit dat de informatieplicht voor Nederlandse moeders niet uit de wet zou voortvloeien.

De leden van de P.v.d.A.-fractie vroegen of een zogenaamd EESV «een vennootschap met een in aandelen verdeeld kapitaal» is? Heeft de term «belang» in artikel 28, lid 2, letter d van de wet vpb 69 dezelfde betekenis als aangegeven op pagina 10 van de memorie van toelichting?

Deze leden wezen tenslotte nog op het feit dat artikel 47 AWR (waarnaar artikel 47A verwijst) betrekking heeft op gegevens en inlichtingen die voor de belastingheffing te zijnen aanzien «van belang kunnen zijn». Zij beluisterden bij belanghebbenden een zekere huiver voor de ruime werkingssfeer hiervan in de nationale verhoudingen. Het risico zou kunnen ontstaan dat zonder voldoende concrete aanleiding zeer veel algemene informatie van de moeder gevraagd wordt bij wijze van visnet-actie. Deze leden vroegen een nadere beoordeling van dit risico en van de mogelijkheid artikel 47A restrictiever te formuleren door de directheid van de relatie tussen gegevens en «belastingheffing te zijnen aanzien» te accentueren.

Bij brief van 11 oktober hebben VNO en NCW in nogal ongebruikelijk harde termen gereageerd op de memorie van antwoord, aldus de leden van de V.V.D.-fractie. Hun reactie concentreert zich op 3 punten.

In de eerst plaats menen VNO en NCW dat hun kritiek op het voorliggende wetsvoorstel consistent is met door hen geaccepteerde richtlijnen

van de OESO-«Declaration», terwijl de Staatssecretaris in de memorie van antwoord deze consistentie nu juist niet aanwezig acht.

In de tweede plaats leveren VNO en NCW kritiek op de veel ruimere formulering van artikel 47a dan nodig is voor het doel van het wetsvoorstel namelijk na te kunnen gaan of winstverschuivingen hebben plaatsgevonden.

In de derde plaats blijven VNO en NCW van mening, ook na de krachtige afwijzing door de Staatssecretaris in de memorie van antwoord, dat op indirecte wijze sprake is van «treaty-override». Op alle drie de thema's zouden de leden van de V.V.D.-fractie een zo uitvoerig mogelijke reactie wensen. Wat het derde punt betreft merken deze leden op, dat het betoog in de memorie van antwoord niet zó overtuigend overkomt. Formeel zien de belastingverdragen inderdaad op belastingadministraties en artikel 47a ziet op belastingplichtigen. Maar dit onderscheid is wel erg formeel. Materieel gaat het ook bij belastingverdragen om de juiste belastingheffing bij belastingplichtigen. Als in een belastingverdrag bijvoorbeeld excepties zijn gemaakt dan gebeurt dat veelal teneinde bepaalde ongewenst geachte effecten te voorkomen. Het is dan oneigenlijk te noemen dat dergelijke ongewenst geachte effecten alsnog kunnen ontstaan, niet op basis van het verdrag, maar via het voorgestelde artikel 47a AWR. Als bijvoorbeeld een verdrag wil voorkomen dat de belastingadministraties kunnen beschikken over bepaalde bedrijfsgegevens, dan is het vreemd dat dergelijke gegevens nu wel in handen kunnen komen van de Nederlandse fiscus op basis van artikel 47a AWR.

Onder het voorbehoud dat de regering tijdig op de vragen en opmerkingen in dit verslag zal antwoorden, acht de commissie de openbare behandeling van dit wetsvoorstel voldoende voorbereid.

De voorzitter van de commissie,  
Koning

De griffier van dit verslag,  
Tielens-Tripels