

Uitbreiding van de informatieverplichtingen in internationale verhoudingen**MEMORIE VAN ANTWOORD**

11 december 1990

De leden van de C.D.A.-fractie hebben behoefte aan een uiteenzetting over het werkingsgebied van het wetsvoorstel.

Het onderhavige voorstel van wet geeft de fiscus in bepaalde omstandigheden de bevoegdheid informatie van een belastingplichtige te vorderen die voor de belastingheffing te zijnen aanzien van belang kan zijn en die zich bij met de belastingplichtige verbonden personen in het buitenland bevindt. De huidige in de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Stb. 1959, 301) (hierna AWR) opgenomen regeling kent deze verplichting niet waardoor een evenwichtige wijze van belastingheffing niet altijd mogelijk is. Bij transacties tussen een in Nederland gevestigd lichaam en een in het buitenland gevestigde vennootschap kan de inspecteur in een moeilijk parket komen te verkeren. Is het buitenlandse lichaam gevestigd in een land waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting met een adequate inlichtingenbepaling heeft gesloten, dan kan de fiscus inlichtingen verkrijgen van de buitenlandse fiscus. Is met het land waar het buitenlandse lichaam is gevestigd geen verdrag gesloten waarin de inlichtingenuitwisseling is geregeld, dan kan de inspecteur zich uitsluitend wenden tot de Nederlandse vennootschap. Hij kan dan wel vermoedens hebben over de juistheid van de aangifte maar hij kan niet beschikken over voldoende informatie om de aanslag aan de hand van de juiste gegevens te kunnen vaststellen. Het onderhavige wetsvoorstel beoogt deze onevenwichtigheid zoveel mogelijk weg te nemen. Bij de formulering van de in het voorgestelde artikel 47a opgenomen aanscherping is het uitgangspunt geweest dat er sprake moet zijn van voldoende invloed van het buitenlandse lichaam of de buitenlandse natuurlijke persoon op het in Nederland belastingplichtige lichaam. Ik wijs hierbij op de voor de toepassing van artikel 47a aan de deelnemingsverhouding gestelde voorwaarde. Er moet sprake zijn van een belang van meer dan 50% respectievelijk de zeggenschap in het alhier belastingplichtige lichaam. Voorts wijs ik erop dat de aanscherping in beginsel niet van toepassing is ingeval het buitenlandse lichaam of de buitenlandse natuurlijke persoon is gevestigd of woont in een land waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten, in welk verdrag een adequate inlichtingenbepaling is opgenomen. Immers in deze gevallen

beschikt de inspecteur al over mogelijkheden om aan de gewenste informatie te komen.

Ten gevolge van twee tijdens de mondelinge behandeling in de Tweede Kamer der Staten-Generaal ingediende amendementen (Kamerstukken II, 21 034, nr. 10 en nr. 14) is het werkingsgebied van het onderhavige wetsvoorstel enigszins uitgebreid. Ten gevolge van het amendement op stuk nr. 10 is het ook van toepassing in de gevallen waarin twee of meer lichamen of natuurlijke personen waarvan er ten minste een niet in Nederland is gevestigd of woont, volgens een onderlinge regeling tot samenwerking een belang houden van meer dan 50% in een aan de Nederlandse belastingheffing onderworpen vennootschap met een geheel of ten dele in aandelen verdeeld kapitaal dan wel de zeggenschap hebben in een ander lichaam. Met deze aanpassing is bewerkstelligd dat het onderhavige voorstel van wet ook van toepassing is op zogenoemde samenwerkingsverbanden.

Door de aanvaarding van het amendement op stuk nr. 14 is aan het wetsvoorstel toegevoegd dat in de bijzondere situatie waarin is gebleken dat in de verdragsituaties met een adequaat geformuleerde bepaling ter zake van gegevensuitwisseling de gevraagde inlichtingen toch niet kunnen worden verkregen, de Minister van Financiën de inspecteur kan machtigen alsnog artikel 47a toe te passen. De indieners van het amendement hebben aangegeven dat zij mijn opvatting delen dat eerst het uiterste moet worden gedaan om langs de verdragsweg aan de gewenste inlichtingen te komen. De bepaling is verder bewust zo geformuleerd dat het volledig in de hand van de Minister van Financiën ligt om na overweging van alle relevante aspecten te beslissen om de inspecteur al dan niet te machtigen artikel 47a alsnog toe te passen indien is gebleken dat de informatie, ondanks de verdragsbepaling, niet kan worden verkregen.

Het onderhavige wetsvoorstel bevat derhalve slechts een uitbreiding van de bevoegdheden om informatie te vorderen ingeval de moeder/zuster niet in een verdragsland met een adequate inlichtingenbepaling is bevestigd, dan wel bij vestiging in zo'n verdragsland is gebleken dat de gewenste informatie niet kan worden verkregen. Gelet op het vorenstaande ben ik van mening dat het wetsvoorstel in de behoefte voorziet om in specifieke situaties aan informatie te kunnen komen die voor de belastingheffing van belang kan zijn en dat de reikwijdte van het onderhavige wetsvoorstel zodanig op die behoefte is afgestemd dat het niet te ruim is.

Met betrekking tot de vraag van deze leden of het in extremis mogelijk is dat op verzoek van de Nederlandse fiscus de, zoals zij dat aanduiden, gehele «corporate structure» op tafel moet worden gelegd zonder dat het echte probleem dat de fiscus heeft nader wordt aangeduid, kan het volgende worden opgemerkt. In het voorgestelde artikel 47a wordt artikel 47 AWR van overeenkomstige toepassing verklaard ter zake van informatie die zich bij de in het buitenland wonende of aldaar gevestigde persoon bevindt. Artikel 47 AWR geeft de fiscus de bevoegdheid om van de belastingplichtige alle informatie te vorderen die voor de belastingheffing te zijnen aanzien van belang kan zijn. Deze formulering bewerkstelligt dat de inspecteur noch onder artikel 47, noch onder het voorgestelde artikel 47a, aan iemand informatie zal mogen vragen die, naar objectieve maatstaven bezien, niet van belang kan zijn voor de belastingheffing te zijnen aanzien. Voorts zal de redelijkheid grenzen stellen aan hetgeen daadwerkelijk van belastingplichtigen zal kunnen worden gevraagd.

De leden van de C.D.A.-fractie zouden het gemendeerde wetsvoorstel nog eens gaarne onderworpen zien aan aangepaste volkenrechtelijke beschouwingen.

Zoals hierboven uiteengezet, is het wetsvoorstel naar aanleiding van de

mondelijke behandeling in de Tweede Kamer op een tweetal punten aangepast. Deze twee punten doen echter niet af en voegen evenmin iets toe aan de principiële volkenrechtelijke aspecten zoals deze in het advies van de Commissie van Advies inzake Volkenrechtelijke Vraagstukken aan de orde zijn gekomen. Aan deze aspecten heb ik in overleg met mijn ambtgenoot van Buitenlandse Zaken een uitgebreide beschouwing gewijd in de memorie van toelichting bij het onderhavige wetsvoorstel.

De vraag van de leden van de C.D.A.-fractie, of verdere afdoening van dit wetsvoorstel niet beter kan wachten op de behandeling van wetsvoorstel 21 287, strekkende tot aanpassing van de administratieve verplichtingen in de AWR, beantwoord ik ontkennend. In de eerste plaats geeft het verschil in doelstelling tussen beide wetsvoorstellen daartoe geen aanleiding. Het onderhavige wetsvoorstel is gericht op het wegnemen van een specifiek knelpunt bij het vergaren van voldoende informatie voor een juiste belastingheffing in internationale verhoudingen. Het wetsvoorstel tot aanpassing van de administratieve verplichtingen heeft een brede, algemene strekking, namelijk het opnieuw ordenen en formuleren van de verplichtingen ten dienste van de belastingheffing, daarbij het wettelijk taalgebruik aanpassend aan de moderne ontwikkelingen in de administratieve techniek, zodat een sluitend en voor ieder duidelijk geheel ontstaat. In de tweede plaats is het ook niet nodig te wachten op de verdere behandeling van wetsvoorstel 21 287. Overeenkomstig de gebruikelijke gedragslijnen zal de samenloop met het later ingediende wetsvoorstel, in casu wetsvoorstel 21 287, geregeld worden op het moment dat de nota naar aanleiding van het eindverslag inzake dat wetsvoorstel aan de Tweede Kamer wordt aangeboden. Die samenloop betreft bovendien slechts redactionele en geen materiële punten. Ik zie dan ook geen reden om met de verdere behandeling van het onderhavige wetsvoorstel te wachten.

Het heeft mij verheugd dat de leden van de P.v.d.A.-fractie hun instemming betuigen met het onderhavige wetsvoorstel.

De vraag van deze leden of het is voorgekomen dat van een van de in artikel 47a, derde lid, bedoelde landen geen adequate informatie kon worden verkregen, beantwoord ik ontkennend. Ik verwacht dan ook dat het bij amendement aan artikel 47a toegevoegde vierde lid op grond waarvan Onze Minister – indien is gebleken dat via de «verdragsweg» de gewenste informatie niet kan worden verkregen – de inspecteur kan machtigen alsnog artikel 47a toe te passen, slechts in hoogst uitzonderlijke gevallen toepassing zal vinden.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de P.v.d.A.-fractie heb ik het bij amendement toegevoegde vierde lid van het voorgestelde artikel 47a voorgelegd aan mijn ambtgenoot van Buitenlandse Zaken. Bij hem bestaat de voorkeur de verdragspartner aan te spreken ingeval van gene zijde geen informatie wordt verkregen. Dit behoeft overigens niet geheel uit te sluiten dat in hoogst uitzonderlijke gevallen gebruik wordt gemaakt van de mogelijkheid die het vierde lid opent.

Voorts vragen deze leden in verband met de in het wetsvoorstel opgenomen strafuitsluitingsgrond of het wel goed mogelijk is te beoordelen of de weigering van de buitenlandse moeder om de informatie te verstrekken inderdaad niet aan de belastingplichtige is toe te rekenen en op welke wijze zekerheid kan worden verkregen dat het buitenlandse lichaam niet door de belastingplichtige is beïnvloed.

Ingeval door de belastingplichtige niet aan de uit het voorgestelde artikel 47a voortvloeiende verplichtingen is voldaan, is het in beginsel mogelijk op grond van artikel 68, eerste lid, AWR over te gaan tot het instellen van strafvervolgning. Het onderhavige voorstel van wet bevat ter zake van het niet voldoen aan de verplichting van artikel 47a evenwel twee strafuitsluitingsgronden. In het algemeen zal, volgens de erkende beginselen van het Nederlandse strafrecht, diegene die zich op een straf-

uitsluitingsgrond beroept, ook het bestaan van de door hem ingeroepen exceptie aannemelijk dienen te maken. Dit is slechts anders indien de strafrechter reeds aan de gedingstukken of het ter terechtzitting overigens geblekene ambtshalve een ernstig vermoeden had dienen te ontlenen dat een dergelijke exceptie ten gunste van de vervolgte voorhanden was. Kan de strafrechter ten laste van de verdachte het daderschap vaststellen van het niet-nakomen van de in artikel 47a bedoelde verplichting, dan ligt het op de weg van de verdachte de in artikel 68, vierde lid neergelegde strafuitsluitingsgrond in te roepen. Is er evenwel aanleiding voor het vermoeden dat de verdachte zelf de oorzaak heeft teweeggebracht waarom hij niet kan voldoen aan evengemelde verplichting, dan treft hem wel degelijk verwijt voor het bestaan van de door hem ingeroepen onmacht. De weigering van het buitenlandse lichaam om de gevraagde informatie te verstrekken is dan niettemin toerekenbaar aan de verdachte. De strafrechter zal dan wegens het bestaan van verwijtbaarheid bij de verdachte in zoverre aan de verdachte het beroep op de exceptie ontzeggen, wederom volgens een erkend beginsel van Nederlands strafrecht, te weten: het culpa in causa-beginsel. De onmacht is aan de schuld van de verdachte zelf te wijten. Er is dus van geen «verontschuldigbare onmacht» sprake. Dit culpa in causa-beginsel is thans in de wettekst zelf tot uitdrukking gebracht doordat gestipuleerd wordt in het voorgestelde vierde lid van artikel 68 dat de weigering aan de verdachte «niet toe te rekenen (is)». Het zal uiteraard niet altijd makkelijk zijn om te beoordelen of de verdachte zonder dat hem een dergelijke verwijtbaarheid treft, verkeert in de staat van onmacht als in dit artikellid bedoeld. Uit de dossierstukken of het ter terechtzitting geblekene (bijvoorbeeld via getuigenverklaringen) kan aannemelijk worden dat aan de zijde van de verdachte sprake is van een dergelijke «culpa in causa».

De Staatssecretaris van Financiën,
M. J. J. van Amelsvoort