

Vergaderjaar 1996–1997

24 610

Goedkeuring van het op 18 juli 1995 te 's-Gravenhage tot stand gekomen Protocol tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Malta tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, met Protocol, ondertekend te 's-Gravenhage op 18 mei 1977

Nr. 7

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 29 oktober 1996

Met genoegen hebben wij kennisgenomen van de brede steun die door de leden van de fracties van de PvdA, het CDA en de VVD is uitgesproken over de inhoudelijke wijzigingen van het belastingverdrag met Malta.

De leden van de PvdA-fractie vragen hoe het tijdstraject is geweest tussen het tot stand komen van de Maltezer wetgeving in 1988 en het moment van totstandkoming van het Protocol op 18 juli 1995.

Het onderhandelingsproces is als volgt verlopen.

Zoals in de Toelichtende nota bij het op 18 juli 1995 te 's-Gravenhage tot stand gekomen Protocol tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Malta tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, met Protocol, ondertekend te 's-Gravenhage op 18 mei 1977, is gemeld hebben de Maltezer autoriteiten de Nederlandse autoriteiten niet op de voorgeschreven wijze op de hoogte gesteld van de wijzigingen in de nationale wetgeving. Na kennisneming en bestudering van de nieuwe Maltezer wetgeving heeft Nederland de Maltezer autoriteiten in februari 1992 benaderd met het verzoek in onderhandeling te treden over een verdragsherziening. Op dat moment werd de zaak door Nederland reeds zo ernstig geacht dat rekening werd gehouden met de mogelijkheid dat het Verdrag eventueel zou moeten worden opgezegd, indien Malta niet aan de Nederlandse wensen tegemoet zou komen.

In juni 1992 heeft te Malta de eerste onderhandelingsronde plaatsgevonden. Malta kon bij die gelegenheid niet instemmen met het door Nederland neergelegde voorstel voor verdragswijziging.

Malta wilde een alternatief voorstel formuleren. Nederland heeft daarmee ingestemd mits Malta binnen 8 weken met een alternatief voorstel zou komen. In augustus 1992 werd van Malta een voorstel ontvangen. Dit voorstel was echter niet acceptabel voor Nederland.

Vervolgens heeft in oktober 1992 een tweede onderhandelingsronde plaatsgevonden te Den Haag. Bij die gelegenheid is overeenstemming

bereikt over het door Nederland voorgestelde Protocol tot wijziging van het Verdrag, echter met uitzondering van de bepalingen inzake de uitwisseling van inlichtingen, die uiteraard van zeer groot belang waren voor de effectuering van de overige bepalingen. Malta kon de bepalingen inzake de uitwisseling van inlichtingen niet accepteren omdat de Maltezer wetgeving bijzondere geheimhoudingsbepalingen bevatte. Nederland heeft Malta toen een bedenktijd van vier weken gegeven om alsnog met de bepalingen inzake de uitwisseling van inlichtingen in te stemmen.

Indien Malta niet tijdig zou instemmen zou de opzeggingsprocedure in werking worden gesteld. Malta heeft toen niet tijdig gereageerd.

Gezien het tijdsverloop sinds de inwerkingtreding van de offshore wetgeving in Malta in 1988 was een langer uitstel van de verdragswijziging op dat moment voor Nederland niet meer aanvaardbaar. Zoals bekend is het tegengaan van ongewenst en oneigenlijk gebruik van fiscale stelsels door middel van gekunstelde constructies een zeer belangrijk element van het Nederlandse verdragsbeleid. De opzeggingsprocedure is daarom in werking gesteld. In januari 1993 heeft de Ministerraad het voorstel inzake het voornemen tot opzegging van het Verdrag aanvaard. Als deadline voor het bekend maken van de eventuele opzegging is toen 18 mei 1993 gekozen. Deze datum is gekozen omdat bij aanhangig making van het voornemen tot opzegging bij de Eerste en Tweede Kamer per die datum nog een beëindiging van het Verdrag per 1 januari 1994 mogelijk was.

In april 1993 is vervolgens alsnog een uitnodiging van Malta ontvangen voor een derde onderhandelingsronde. Malta gaf daarbij aan dat de bijzondere bepalingen in de MIBA-Act inzake de geheimhouding op korte termijn zouden wijzigen. Nederland zag zich geplaagd voor de keuze hetzij de opzeggingsprocedure voort te zetten, hetzij op het onderhandelingsaanbod van Malta in te gaan.

Een voortzetting van het onderhandelingsproces was alleen aanvaardbaar indien een doorbraak in het onderhandelingsproces geforceerd kon worden. Uiteindelijk is voor de laatste optie gekozen omdat het eenzijdig verbreken van een verdragsrelatie met een bevriende natie een uiterst middel is. De derde onderhandelingsronde heeft op 17 en 18 mei 1993 plaatsgevonden.

Bij deze gelegenheid werd volledige overeenstemming bereikt over het Protocol, onder de voorwaarde dat de Maltezer wetgeving voor wat betreft de geheimhoudingsbepalingen voor eind 1993 gewijzigd zou zijn. Nederland behield zich daarbij het recht voor het Verdrag alsnog op te zeggen indien Malta niet aan deze voorwaarde zou voldoen. Tevens werd overeengekomen dat het Protocol per 1 januari 1994 in werking zou treden, zodat Malta er geen belang meer bij zou hebben het onderhandelingsproces nog langer te vertragen. Beide partijen hebben daarbij verklaard er naar te streven het Protocol voor 1 december 1993 te ondertekenen en te ratificeren, zodat terugwerkende kracht voorkomen zou kunnen worden. Het moge duidelijk zijn dat het in het licht van dit uiterst delicate en grillige onderhandelingsproces niet gewenst was om reeds in mei 1993 publiekelijk aankondiging van die datum te doen.

Pas eind 1993 werd een eerste overzicht ontvangen van de voorgenomen nieuwe Maltezer wetgeving. Op dat moment werd duidelijk dat Malta niet aan de voorwaarde kon voldoen dat de relevante Maltezer wetgeving voor 1 januari 1994 gewijzigd moest zijn. De ondertekening en ratificatie voor 1 december 1993 zou derhalve niet gehaald worden. Nederland zag zich daarom wederom geplaagd voor de keuze het Verdrag alsnog op te zeggen of de ontwikkelingen af te wachten. Omdat op dat moment wel de indruk bestond dat de Maltezer wetgeving op korte termijn zou wijzigen in combinatie met het feit dat het Protocol voorzag in een terugwerkende kracht tot 1 januari 1994, is er toch voor gekozen de ontwikkelingen af te wachten.

Uiteindelijk is de wijziging van de Maltezer wetgeving inzake onder andere de bijzondere geheimhoudingsbepalingen op 23 september 1994 in werking getreden. De geheimhoudingsbepalingen zijn op grond van deze wetswijziging niet meer van toepassing op vennootschappen die na 23 september 1994 een vergunning voor het MIBA-Act regime hebben verkregen. Op 16 december 1994 is de ondertekening van het Protocol goedgekeurd door de Ministerraad.

Ter gelegenheid van de ondertekening van het Protocol op 18 juli 1995 is een persbericht uitgegeven. Nederlandse pogingen te komen tot een eerdere ondertekening waren niet succesvol.

De leden van de PvdA-fractie willen tevens graag weten waarom het enige tijd heeft moeten duren voordat het wetsvoorstel ter stilzwijgende goedkeuring aan de Kamer werd voorgelegd.

Na de ondertekening op 18 juli 1995 is het Protocol vrijwel direct, namelijk op 1 augustus 1995 voor advies naar de Raad van State gezonden. Het advies is op 15 januari 1996 uitgebracht.

Vervolgens is het Protocol zo spoedig mogelijk, op 15 februari 1996 ter stilzwijgende goedkeuring aan de Kamer voorgelegd.

Tevens zijn de leden van de PvdA-fractie geïnteresseerd in het antwoord op de vraag of deze problematiek van de ommezwaai in een tax haven zonder dat de verplichte informatieverstrekking daarover wordt nagekomen, zich eerder heeft voorgedaan en waaruit de reactie van Nederland in die eerdere gevallen bestond en bovendien waaruit de reactie van Nederland zou bestaan indien wel aan de informatieverplichting is voldaan.

De situatie dat een verdragspartner wetgeving invoert met tax haven-achtige aspecten heeft zich recent ook in andere gevallen voorgedaan, bijvoorbeeld in Maleisië. Ook Madeira en Gibraltar zijn voorbeelden van landen waar tax haven-achtige wetgeving is ingevoerd. In laatst genoemde gevallen was overigens geen sprake van verdragsmisbruik maar van misbruik van de Moeder-Dochter Richtlijn.

De Nederlandse reactie bestaat er dan uit dat zal worden onderzocht of door middel van een interpretatie van het bestaande verdrag verdragsmisbruik in de uitvoeringssfeer kan worden bestreden. In dit verband hebben de leden van de VVD-fractie opgemerkt dat situaties van apert verdragsmisbruik ook op basis van bestaande Nederlandse jurisprudentie kunnen worden tegengegaan. De mogelijkheid om verdragsmisbruik op grond van bestaande jurisprudentie te bestrijden wordt daarbij uiteraard in de beschouwing betrokken. De visie van Nederland omtrent de mogelijkheid verdragsmisbruik te bestrijden wordt dan zo spoedig mogelijk openbaar gemaakt. Als voorbeeld kan worden genoemd de mededeling van de eerste ondergetekende van 12 juli 1994, IFZ94/257.2, Infobulletin 94/540 met betrekking tot Maleisië. Voor wat betreft Madeira en Gibraltar is een vergelijkbare mededeling verschenen op 28 juli 1994, IFZ94/830, Infobulletin 94/646, V-N 1994, blz. 2674.

Indien echter de indruk bestaat dat het verdragsmisbruik zonder verdragswijziging niet afdoende kan worden bestreden of als hierover onzekerheid bestaat zal naast het treffen van maatregelen in de uitvoeringssfeer bovendien gelijktijdig de verdragspartner benaderd worden om het verdragsmisbruik door middel van een regeling in het verdrag te repareren. Uiteraard wordt ook als afdoende bestrijding wel mogelijk lijkt, een gelegenheid om het verdrag aan te passen dan tevens benut om dit punt mee te nemen.

Met Maleisië zijn bijvoorbeeld besprekingen gaande teneinde te komen tot een verdragsaanpassing, zodanig dat optimale duidelijkheid kan worden verkregen over de verdragstoepassing ingeval een bijzonder tax haven-achtig regime van toepassing is.

Indien de verdragspartner wel aan de informatieverplichting heeft voldaan zal de reactie niet wezenlijk anders zijn, doch kan uiteraard sneller en adequater worden gereageerd.

In antwoord op de desbetreffende vraag van de leden van de PvdA-fractie merken wij op dat mogelijk verdragsmisbruik niet een onderwerp is dat alleen in relatie tot verdragspartners als Malta wordt besproken. Het is in het algemeen zo dat ook binnen de OESO tussen verdragspartners het punt van mogelijk verdragsmisbruik steeds diepgaander aandacht krijgt. Samenwerking is er meer en meer op gericht om zowel dubbele belastingheffing als dubbele vrijstelling te voorkomen.

Ten slotte vragen de leden van de PvdA-fractie wat het opzeggen van het Verdrag met Malta op bijvoorbeeld 18 juli 1995 betekend zou hebben voor de individuele belastingaspecten in 1994.

In het Verdrag is bepaald dat het door de regering van een van de staten kan worden opgezegd door ten minste 6 maanden voor het einde van enig kalenderjaar een kennisgeving van beëindiging te zenden. Het Verdrag houdt dan op van toepassing te zijn vanaf 1 januari van het jaar daarop volgend. Indien het Verdrag per 18 juli 1995 zou zijn opgezegd, zou het derhalve pas ophouden van toepassing te zijn vanaf 1 januari 1997. Vanaf die datum zou de nationale belastingwetgeving onverkort van toepassing zijn. Voor de individuele belastingaspecten in 1994 zou de opzegging derhalve geen gevolgen hebben gehad. Overigens merken wij op dat, zoals hiervoor uiteengezet, een opzegging van het Verdrag in eerste instantie al voor 1 juli 1993 zou hebben plaatsgevonden, zodat de opzegging ook al per 1 januari 1994 effectief zou zijn geweest.

Door de leden van de fracties van de PvdA, het CDA en de VVD zijn vragen gesteld over de terugwerkende kracht van het Protocol.

De leden van de PvdA-fractie wensen duidelijkheid te verkrijgen over de vraag hoe met de terugwerkende kracht moet worden omgegaan.

De leden van de CDA-fractie stellen dat de betrouwbaarheid van de overheid hiermee in het geding is. Zij zijn van mening dat het onacceptabel is dat mensen die te goeder trouw hebben gehandeld gedupeerd worden. Voorts menen zij dat het argument dat Malta het Protocol reeds heeft goedgekeurd en dat de Raad van State op dit punt geen opmerkingen heeft gemaakt niet overtuigend is.

De bezwaren van de leden van de VVD-fractie tegen de terugwerkende kracht zijn dat deze niet van tevoren is aangekondigd, dat deze dubbele belastingheffing tot gevolg heeft, dat deze onzekerheid met betrekking tot geldende wetten en verdragen creëert, dat deze zijn oorzaak vindt in verdragsmisbruik door de verdragspartner en niet door belastingplichtigen en dat deze ook van toepassing is op situaties waarbij totaal geen sprake van verdragsmisbruik is.

Ons inziens is de terugwerkende kracht van de verdragwijziging in dit geval wel aanvaardbaar.

Ten eerste is, zoals ook bij de beschrijving van het tijdpad is opgemerkt, de terugwerkende kracht van het Protocol gebruikt als laatste pressiemiddel om een doorbraak in het onderhandelingsproces te forceren. Nederland zag zich voor de keuze geplaatst het Verdrag op te zeggen of een datum te fixeren voor de toepassing van het Protocol. Uiteraard is het streven van Nederland er op gericht bestaande verdragsrelaties zoveel mogelijk te handhaven, dit om reële economische belangen zo min mogelijk te schaden. Daarom is gekozen voor het voorstellen van de datum van 1 januari 1994, als datum met ingang waarvan het Protocol toepassing zou vinden. Voor reële economische belangen wordt de rechtszekerheid gediend door het handhaven van het Verdrag.

Een andere belangrijke reden waarom de terugwerkende kracht in het onderhavige geval aanvaardbaar is, is dat de terugwerkende kracht van

het Protocol uitsluitend een bijzondere, namelijk laag belaste c.q. fiscaal geprivilegieerde categorie «inwoners» van Malta betreft. De verantwoordelijkheid voor de rechtszekerheid van inwoners van Malta ligt ons inziens primair bij de Maltezer Regering en het Maltezer parlement. Er mag vanuit worden gegaan dat het de verantwoordelijkheid van de Maltezer Regering was om bij het bereiken van de overeenstemming zijn belanghebbende burgers langs de geëigende kanalen te informeren en dat zij dat ook tijdig, dat wil zeggen voor 1 januari 1994 heeft gedaan.

Wat er ook zij van de opmerking van de leden van de VVD-fractie dat er in feite sprake is van verdragsmisbruik door Malta zelf en niet door belastingplichtigen, het is ons inziens een extra argument voor de stelling dat het dan ook de verantwoordelijkheid is van de Maltezer regering en het Maltezer parlement om te waken over de rechtszekerheid van zijn inwoners die de gevolgen van dat gedrag ondervinden.

Het feit dat de Raad van State over de terugwerkende kracht geen opmerkingen heeft gemaakt valt in dit verband dan ook op te vatten als ondersteuning van het feit dat de terugwerkende kracht geen inwoners van Nederland raakt.

Wij kunnen ons zoals gezegd geheel vinden in de opmerking van de leden van de CDA-fractie dat het Nederlandse parlement in de eerste plaats de belangen van de Nederlandse burger behartigt.

In het licht van het bovenstaande zien wij geen aanleiding de terugwerkende kracht van het Protocol in algemene zin terug te nemen, zoals wordt gevraagd en gesuggereerd door de leden van de CDA-fractie en de VVD-fractie.

Wel wil de eerste ondergetekende alle mogelijke twijfel dat de wijziging van het Verdrag met terugwerkende kracht inwoners van Nederland rechtstreeks zou benadelen wegnemen, door hierbij toe te zeggen dat indien zo'n situatie zich toch zou voordoen, hij deze nadelige gevolgen, desgevraagd op basis van de hardheidsclausule, zal wegnemen.

In dit verband merken wij tot slot nog op dat het bij de Maltezer autoriteiten uiteraard zeer bevreemdend zou overkomen indien de terugwerkende kracht tot 1 januari 1994, die destijds door Nederland als middel is gebruikt om een doorbraak in het onderhandelingsproces te forceren, teneinde een eind aan het verdragsmisbruik te maken, thans door Nederland zou worden teruggenomen, om negatieve gevolgen voor hun laagbelaste, geprivilegieerde «inwoners» te voorkomen.

De leden van de CDA-fractie zijn van mening dat eerst in de Kamer van gedachten had moeten worden gewisseld over de verschenen notitie over terugwerkende kracht, alvorens dit beginsel in wetsvoorstellen wordt neergelegd.

Zoals hierboven is uiteengezet wordt de terugwerkende kracht van het onderhavige Protocol gerechtvaardigd door bijzondere omstandigheden. Een verdragswijziging laat zich niet zonder meer vergelijken met een wijziging in de nationale wetgeving.

Terugwerkende kracht van verdragsbepalingen heeft ons inziens een andere (extra) dimensie, dan de terugwerkende kracht van nationale regelingen. In dit verband zij opgemerkt dat de veronderstelling van de leden van de VVD-fractie dat de verdragswijziging dubbele belastingheffing tot gevolg zou hebben niet juist is. De verdragswijziging bewerkstelligt een andere verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen beide landen dan wel de handhaving van enkelvoudige belastingheffing, hetgeen in dit geval slechts betekent dat de Nederlandse heffing onder omstandigheden herleeft, echter zonder dat dit tot dubbele heffing leidt.

Wij delen de mening van de leden van de VVD-fractie niet dat de terugwerkende kracht van het onderhavige Protocol in zijn algemeenheid onzekerheid creëert met betrekking tot geldende wetten en verdragen. De

terugwerkende kracht wordt in casu gerechtvaardigd door bijzondere omstandigheden zoals hierboven uiteengezet en betekent zeker niet dat inwoners van Nederland in zijn algemeenheid niet meer kunnen vertrouwen op door Nederland ondertekende belastingverdragen. Gelet op de onderhavige gang van zaken mag men er echter wel op vertrouwen dat verdragsmisbruik door ons zeer serieus genomen wordt en zal worden bestreden.

De Staatssecretaris van Financiën,
W. A. F. G. Vermeend

De Minister van Buitenlandse Zaken,
H. A. F. M. O. van Mierlo