

INDRUKKEN OPGEDAAN TIJDENS HET ACHTSTE INTERNATIONALE CONGRES VOOR BELASTINGRECHT TE KEULEN VAN DE I.F.A. (I)

door Th. van Hoorn

Het achtste Internationale Belastingcongres, dat te Keulen werd gehouden van 20—23 September, overtrof in belangrijkheid verre de beide vorige congressen (Brussel 1952, Parijs 1953). Niet alleen de uiterst talrijke deelneming, zich afspiegelend in een aantal congressisten dat de vijfhonderd naderde, waaronder afgevaardigden uit twintig landen (inclusief Cuba, Egypte en Israël) gaf een beeld van de meerdere belangrijkheid van dit congres — ook de ter behandeling komende onderwerpen waren belangwekkender dan die welke op de beide voorafgaande op de agenda stonden.

Nederland gaf blijk van een bijzonder grote belangstelling, door met niet minder dan veertig deelnemers het congres bij te wonen; het Ministerie van Financiën was vertegenwoordigd door de Heer J. B. J. Peeters, Hoofd der Afdeling Internationale Fiscale Zaken te Den Haag; tot de rapporteurs behoorde van Nederlandse zijde Mr. G. Ph. Helders, Secretaris van de I.F.A. Vanwege de Duitse officiële instanties werd medewerking verleend doordat de „Ministerialdirektor im Bundesministerium der Finanzen“, Dr. Wolfgang Mersmann, een rapport had samengesteld over het vierde onderwerp.

De Belgische Regering was als gewoonlijk vertegenwoordigd door Professor E. Schreuder, Directeur-Generaal aan het Ministerie van Financiën te Brussel.

Een bijzonder teken voor de terugkerende internationale toenadering viel te constateren uit het feit, dat niet minder dan veertig Franse deelnemers, waaronder meerdere regeringsafgevaardigden, naar Keulen waren gekomen.

Deze buitengewoon grote en veelzijdige belangstelling zal zonder twijfel mede een gevolg geweest zijn van de belangrijkheid der vier in discussie gebrachte onderwerpen, waarvoor reeds het voorbereidende werk exceptioneel omvangrijk was geweest, blijkende uit niet minder dan dertig rapporten, welke tezamen meer dan vierhonderd pagina's besloegen en waarbij ook door Brazilië nog een bijdrage was geleverd.

Het eerste onderwerp, behandelend de *Fiscale maatregelen, welke het internationale kapitaalverkeer zouden kunnen bevorderen*, werd ingeleid door Professor Schmolders uit Keulen.

Deze begon met te constateren, dat dit onderwerp meer en meer actueel wordt, nu de convertibiliteit van de valuta's althans in een aantal Europese landen nabij schijnt te zijn; over het bovengenoemde onderwerp waren uit twaalf landen rapporten binnengekomen. In deze rapporten bestaat eenstemmigheid over het inzicht, dat de nationale belastingen in het bijzonder afschrikwekkend zijn in landen waar deze belastingen niet alleen de opbrengsten maar tevens de kapitalen treffen; de wenselijkheid werd uitgesproken geen belasting te heffen waar geen opbrengsten werden behaald, terwijl kapitaalsaanwas onbelast behoort te blijven, zodat alleen bedrijfswinsten in aanmerking komen. Eenstemmig werd in alle rapporten aanbevolen, verdragen af te sluiten ter voorkoming van dubbele belasting, als een eerste schrede in een ontwikkelingsgang welke

eenmaal zal moeten voeren tot een gelijke belasting van bedrijfswinsten bij binnenlandse belastingplichtigen en buitenlanders. Overigens bestond de algemene opvatting, dat de stimulering van het vrije kapitaalverkeer in de eerste plaats uit diende te gaan van opheffing van deviezen-restricties, en dat politieke stabiliteit en monetaire politiek in het algemeen een belangrijker invloed zullen kunnen hebben dan fiscale maatregelen.

Door Mitchell B. Carroll, Voorzitter van de I.F.A., was er op gewezen, dat de belastingen voor de internationale kapitaalbewegingen eenzelfde beletsel vormen, als de invoerrechten voor een vrij goederenverkeer.

Als een practisch voorstel voor de voorkoming van dubbele belasting werd betreffende de belastingheffing op geldleningen geopperd, principieel de rente in het land van de geldnemers vrij te laten en deze uitsluitend in het land van uitgifte te belasten.

In het rapport van Professor Schendstok kwam de suggestie voor, op de geïmporteerde kapitalen in elk geval geen periodieke belastingen te heffen, behoudens uitzonderingen; voorzover zich de zetel in het buitenland bevindt, werd een volledige vrijstelling aanbevolen van binnenlandse belastingen op dividenden.

Door Professor Schmölders wordt in zijn rapport gewezen op de belemmeringen in het kapitaalverkeer, teweggebracht door een belastingheffing, die in bepaalde landen kenmerken vertoont van vijandigheid tegen het kapitaalbezit. Zelfs bij een overigens volstrekte gelijkstelling met binnenlandse belastingplichtigen, zal iedere buitenlander aarzelen tot investering van kapitaal over te gaan in een land, in welks belastingwetten de zo veelvuldig voorkomende animositeit tot uitdrukking komt tegen particulier bezit en de daaruit verkregen inkomsten.

Vermogensbelastingen, welke niet aftrekbaar zijn van de winst, hetgeen in Duitsland bij rechtspersonen wel het geval is, plegen een discriminerende werking uit te oefenen, evenals de dubbele belasting van dividenden bij de vennootschappen zowel als bij de aandeelhouders.

Wat dit laatste aangaat, wordt door Professor Schmölders aangedrongen op belastinghervormingen, waarbij het verschil in belastingdruk tussen de verschillende ondernemingsvormen wordt opgeheven; in vele landen begint het besef door te dringen, dat de dubbele belastingen op dividenden aan een rationele economische ontwikkeling in de weg staan, hetgeen zich volgens hem reeds aftekent in Engeland, Frankrijk, Zweden en ook de Verenigde Staten. (Wellicht ten overvloede zij hier nog verwezen naar het belangwekkende artikel over dit onderwerp, voorkomende in het M.A.B. van Juli 1954, waarin R. J. Ovezall de denkbeelden toelicht, neergelegd in een artikel van Professor Dr. Flume in „Der Betrieb” van 27 Januari 1954).

In het rapport van Dr. Bader uit Zürich wordt opgemerkt dat het bankgeheim, in Zwitserland aanvankelijk op gewoonte-recht gebaseerd, een wettelijke sanctiëring heeft verkregen. Het Zwitserse belastingrecht laat dit bankgeheim onverlet; er bestaat voor de banken generlei verplichting cijfers te verstrekken over hare relaties. In aansluiting hierop wordt terloops opgemerkt, dat momenteel de meest bekende internationale belastingoasen(!) te vinden zouden zijn in Lichtenstein, Tanger en Panama.

De Parijzenaar Martin vestigt nog de aandacht op de zeer onwenselijke situatie, die ontstaat indien zich grote verschillen voordoen in de tarieven waarmee in de diverse landen de buitenlandse kapitalen en in-

komsten worden belast, hetgeen tot de economisch onhoudbare situatie kan voeren, dat hiervan investeringen het gevolg zijn in landen, die in overige opzichten verre van preferabel zijn voor kapitaalsbelegging, bijvoorbeeld door onzekere valutaverhoudingen, rechtsonzekerheid of gevaar van nationalisatie van grootbedrijven. Onder verwijzing naar het belastingverdrag tussen Frankrijk en Spanje wordt door Martin voorts een overal doorgevoerde vrijstelling bepleit van vermogensbelasting voor alle buitenlandse investeringen, terwijl hij tenslotte het originele denkbeeld lanceert, bij verdragen ter voorkoming van dubbele belasting, de voorkeur van belastingheffing in principe te verlenen aan het land dat de laagste belastingen heft.

De Frans-Zwitserse rapporteur uit Genève, Dr. Lenz begint met te constateren, dat de ontwikkeling van het internationale belastingrecht er in de loop der afgelopen vijftig jaren toe geleid heeft, dat bij de staten die belastingverdragen hebben gesloten, vrijwel steeds dubbele belasting voorkomen wordt bij de opbrengsten uit buitenlandse onroerende goederen, uit buitenlandse vestigingen (voor zover deze voldoen aan de normen die algemeen gesteld worden voor een „*établissement stable*”) en als regel ook voor buitenlandse opbrengst van arbeid en van inkomen uit licenties en octrooien; deze vier bronnen van inkomen worden steeds in het buitenland belast.

Zoals Lenz nader uiteenzet, is deze gang van zaken geheel in overeenstemming met de klassieke theorie van Schanz over de „*Allégeance économique*”, aangezien de bovengenoemde bronnen van inkomen ten nauwste samenhangen met de economische toestanden en de politieke ontwikkeling van het land waar deze inkomsten verkregen worden, zodat de natuurlijke gang van zaken medebrengt dat hier de belastingheffing plaats vindt.

Dit doet zich echter geenszins in gelijke mate voor bij de inkomsten uit roerend kapitaal; vrijwel algemeen wordt hier door de staten, zelfs als zij belastingverdragen met elkaar sloten, een gedragslijn gevolgd waarbij men weliswaar dubbele belasting tracht te beperken, doch volstrekt niet uit te sluiten. Dat dit zich voordoet is niet alleen de feitelijke toestand doch tevens in overeenstemming met de stelling der „*Allégeance économique*”, aangezien er hier in het geheel geen sprake is van een uitsluitende economische verbondenheid met slechts één der beide landen, zoals dit bij onroerende goederen, vestigingen en arbeidsinkomsten het geval is ten opzichte van het land waar deze inkomsten verkregen worden.

Lenz ontwikkelt hierover vervolgens een theorie, volgens welke de inkomsten uit in het buitenland uitgezette kapitalen sterker economisch gebonden zouden zijn aan het land van domicilie dan aan het land van investering, waarbij hij aanknoopt aan de praktische overweging, dat in het land van domicilie alle gegevens over de belastingplichtige bekend zijn, hetgeen tot een evenwichtiger totaalbelasting kan voeren (progressie; aftrekposten). Overigens erkennende dat het land van investering toch ook wel degelijk recht heeft op een tegemoetkoming in de staatskosten, concludeert Lenz tot een zodanige verdeling van de heffing-bijde-bron op dividenden en interest, dat ongeveer 5 % tot 15 % geheven wordt; het percentage van vóór-heffing kan echter bezwaarlijk gefixeerd worden, daar de omstandigheden sterk verschillen. Zwitserland heft 30 % op dividenden en interest die naar het buitenland worden over-

gemaakt; waar een belastingverdrag werd afgesloten, is dit percentage echter als regel tot 5 % teruggebracht.

Lenz behandelt dan tenslotte nog de ongewenste consequenties van de in het land van domicilie veelal toegepaste methode van „credit against tax”; de hieraan verbonden bezwaren vindt men uitvoerig toegelicht in het jaarverslag over 1953 van het Internationaal Belasting Documentatie Bureau te Amsterdam.

Indien het land van vestiging vrijstellingen verleent, teneinde kapitalen aan te trekken en het moederland haar ingezetenen een restitutie verleent ter hoogte van de in het buitenland betaalde belastingen (credit against tax) wordt deze restitutie nihil ingeval van vrijstelling in het buitenland, aangezien daar niets betaald werd. Het moederland behoeft dus in het geheel geen restitutie te geven en profiteert dus van het feit, dat het land van vestiging in het geheel niets ontvangt. De geldgever krijgt tenslotte dus generlei restitutie; er bestaat voor hem dus niet de minste attractie om zijn geld te plaatsen in het land, dat toch zijnerzijds volledige belastingvrijstelling verleent voor de inkomsten welke daar door buitenlandse investeringen worden verkregen. Zowel het debiteurland als de geldgever kunnen zich bij deze regeling min of meer bekocht voelen; volgens het bovenstaande jaarverslag hebben verscheidene crediteurlanden echter desondanks nog steeds niet besloten, in het buitenland behaalde inkomsten geheel buiten hun belastingheffing te laten, al is hier en daar wel reeds kentering gekomen in de opvattingen.

De Directeur van het Internationaal Belasting Documentatie Bureau te Amsterdam, Mr. J. van Hoorn Jr. besprak dit punt nog tijdens de discussies. Hij wees er daarbij op, dat de tegenwoordige politiek van uitzonderingen en vrijstellingen in de belastingwetten ook nog tot andere bezwaren leidt, die echter tevens een voordeel inhouden. Hij ziet in het feit, dat de internationale concurrentie in het verlenen van faciliteiten de systemen der wetten veelal doorbreekt, een mogelijkheid tot het verkrijgen van meer overeenstemming tussen de belastingstelsels. Hij pleitte dan ook voor een zorgvuldige bestudering daarvan, teneinde te trachten van de — dikwijls gelijksoortige — uitzonderingen uit tot een grotere overeenstemming te komen. Hij sloot zich in dit opzicht bij de Fransman Lotte aan, die in zijn rapport eveneens een gedetailleerde bestudering bepleit.

Particuliere besparingen.

Het tweede onderwerp op het congres luidde als volgt: „*Fiscale maatregelen welke aanbeveling verdienen om besparingen in de particuliere sector te bevorderen*”.

Naar het ons voorkomt is dit onderwerp in Nederland weinig actueel meer; de besparingen nemen blijkens de gepubliceerde cijfers van banken en spaarbanken tegenwoordig regelmatig toe. (Volgens het rapport van Mr. Helders was de toename gedurende 1952 en 1953 in totaal circa een half miljard gulden). Daarbij heeft de opheffing van de dividend-stop ten gevolge gehad, dat in 1954 veel hogere dividenden en bonussen in handen van de effecten-bezitters zijn gekomen dan in de voorafgaande jaren; de momenteel iets lagere belastingtarieven voor inkomens tot circa dertigduizend gulden, zullen daarenboven het sparen in Nederland zonder twijfel nog wel gunstig beïnvloeden, hetgeen evenzeer geldt voor de meeste wijzigingen die bij de Belastingherziening 1953 zijn ingevoerd.

Een geheel ander geluid weerklinkt uit het rapport van de Parijzenaar

Polti, die heftig fulmineert tegen allerlei belastingmaatregelen, welke in Frankrijk het sparen volgens hem vrijwel onmogelijk maken. In het bijzonder veroordeelt hij de nationalisatie van openbare nutsbedrijven e.a., waarbij honderdduizenden kleine bezitters onteigend werden en als schadeloosstelling slechts een tegenwaarde ontvingen die „spoliatrice” genoemd wordt, ongeveer te vertalen als plunderings-certificaten. Dermate onbevredigend was deze schadeloosstelling, dat in het belang van buitenlandse bezitters een minder draconisch regiem werd toegepast, hetgeen, volgens Polti, wel de eerste maal zal zijn geweest, dat een regering op de eigen ingezetene de „minst-begunstigings-clausule” toepast! (In dit verband is het wel opmerkelijk, dat een zo grondig kenner van de toestanden in Europa als Mitchell B. Carroll, tijdens de debatten opmerkte dat „the danger of nationalisation has decreased in Europe”).

Nadat eerst nog enkele systemen van bouwpremie zijn uiteengezet, citeert Polti sarcastisch uit de nieuwe Belastingherziening 1954 een passage, waarin het volgende voorkomt: „De besparingen spelen een fundamentele rol in de economische ontwikkeling. Het schijnt dus aanbevelenswaardig de spaarzin niet te ontmoedigen”, waarbij Polti zich afvraagt of men niet omgekeerd beter had kunnen spreken van: „het aanmoedigen van de spaarzin”. Hij constateert dan dat in Frankrijk de categorie van renteniers praktisch is verdwenen en tot een mythe is geworden, als gevolg van de exorbitante hoogte der belastingen.

Tenslotte mogen nog enkele originele denkbeelden vermeld worden, welke betreffende het sparen gelanceerd werden door de Nederlandse belastingdeskundige K. V. Antal. Deze acht de belangrijkste factor hierbij gelegen in het volkskarakter, waarbij hij opmerkt dat in dit opzicht West-Europa niets te wensen laat; hij constateert dat nog niet zo lang geleden haar bevolking met vrijwillig bespaarde kapitalen vrijwel de gehele wereld van kapitaal voorzag. Is deze aanleg niet in het volkskarakter aanwezig, dan zullen fiscale maatregelen ter aanmoediging van het sparen niet veel resultaat opleveren.

Na critiek te hebben uitgeoefend op de wijze, waarop maatregelen ter verlichting van belastingdruk als regel door haar opzettelijke gecompliceerdheid per saldo weinig baat plegen te brengen, noemt Antal als een viertal motieven die de mens tot sparen kunnen brengen: het verkrijgen van een arbeidsvrij inkomen; het kweken van een reserve tegen calamiteiten; het verzorgen van nabestaanden en ten slotte het opbouwen van middelen voor een eigen bedrijfsvermogen. Hij critiqueert daarbij de te lage vrijstellingen voor lijfrente-premie, en gaat zelfs zover een volledige afschaffing van successie-rechten te bepleiten, althans in de rechte lijn.

Antal citeert in dit verband het plan van de Engelsman Dalton, die de gehele nalatenschap aan de staat wil laten toevallen, echter onder de verplichting aan de erfgenamen een bepaald percentage als lijfrente uit te betalen.

Vervolgens merkt hij op, dat men zeer moeilijk over dit alles tot internationale overeenstemming zal kunnen komen, om te besluiten met de wens, dat de staten een zodanig vertrouwen in een vrije, verantwoordelijkheidsbewuste mensheid zullen gaan stellen, dat ter bevordering van het individuele sparen een maximum-progressie van 50 % als psychologisch „breaking-point” alom zal kunnen worden ingevoerd. Het spaarprobleem zou hiermede volgens Antal volledig zijn opgelost.

In een volgend nummer zullen de twee andere congressthema's behandeld worden, waarbij onder meer aan de „Organ-theorie” aandacht zal worden geschonken.