

Reactie internetconsultatie wetsvoorstel ‘Wet aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen’ (ingezonden 30 maart 2021)

Mr. dr. M.P.A. Spanjers¹

1. Aanleiding

Op 30 maart 2021 heb ik tevens reeds een reactie gegeven op het eerder al ter internetconsultatie voorgelegde voorstel ‘Wet tegengaan mismatches bij toepassing zakelijkheidsbeginsel’. Een aanzienlijk deel van die reactie is eveneens op de onderhavige internetconsultatie van toepassing. Voor de leesbaarheid heb ik er niet voor gekozen te verwijzen naar deze andere reactie, maar de van toepassing zijnde punten heb ik in deze reactie simpelweg steeds herhaald dan wel (deels) aangepast.

In de kern vraag ik me af (I) welke bloedspoed er heerst om de aanpassing van het kwalificatiebeleid van (buitenlandse) rechtsvormen coûte que coûte per 1 januari 2022 door te voeren, (II) waarom het demissionaire kabinet zich gedraagt als volwaardig kabinet en de fiscale beleidsinitiatieven zich opstapelen en (III) waarom er volstrekt onvoldoende informatie wordt verstrekt in deze internetconsultatie?

De wijze waarop belastingwetsvoorstellen in Nederland tot stand komen, sporen niet steeds - en in mijn beleving eigenlijk steeds minder - met verschillende uitgangspunten van ons democratisch bestel. Dat is bezwaarlijk. Want net als betonrot een brug instabiel maakt, is een mismaakt fiscaal wetgevingsproces uiteindelijk de bijl aan de wortel van een belastingstelsel. Onvoldoende legitimatie roept spanning op met het adagium ‘no taxation without representation’ en is voer voor conflicten en verzet.² Het zijn bovendien niet alleen de materiële beslissingen in een parlement die legitimiteit geven, maar het is vooral de manier waarop die beslissingen tot stand komen.³ Formele parlementaire instemming met een belastingwetsvoorstel voldoet strikt genomen misschien aan grondwettelijke vereisten,⁴ maar er is naar mijn stellige overtuiging meer nodig op het gebied van volledige informatievoorziening, evenwichtige politieke verhoudingen en substantiële inspraakmogelijkheden om belastingwetgeving gedragen in een samenleving te laten ‘landen’. Het fiscale wetgevingsproces ziet daarbij niet alleen op bij het parlement aanhangige wetsvoorstellen, maar vangt al aan in de voorfase van beleidsvorming waar verschillende actoren zich roeren. Onder deze voorfase schaar ik ook de fase van internetconsultatie.⁵ De onderhavige internetconsultatie geeft mij aanleiding enkele bezwaren kort samengevat voor het voetlicht te brengen. De wijze van totstandkoming van het wetsvoorstel, het vervolg en vooral de precedentwerking ervan baren mij zorgen. Vanuit mijn vakmatige ambitie tot optimalisering van het fiscale wetgevingsproces en de belastingwetgeving hecht ik belang aan het markeren en adresseren van tekortkomingen. Hierna licht ik mijn zorgpunten toe.

2. Demissionair

Het geeft naar mijn overtuiging geen pas midden in een verkiezingscampagne als demissionair kabinet (en ook nog gedurende het verkiezingsreces van de Tweede Kamer – op 31 maart 2021 treedt de nieuwe Tweede Kamer aan) een fiscaal wetsvoorstel ter consultatie voor te leggen met daarbij de expliciete insteek

¹ Fiscalist, publicist en ondernemer (michielspanjers@flosvier.nl).

² Vgl. P.H.J. Essers, *Belastingverzet*, WFR 2019/86.

³ C. Hoetink, *Macht der gewoonte. Regels en rituelen in de Tweede Kamer na 1945*, Nijmegen: Vantilt, 2018, p. 544.

⁴ Art. 81 Gw jo. art. 104 Gw.

⁵ Voor een uiteenzetting van de verschillende belangen van een transparant wetgevingsproces en daarmee van een openbare (internet)consultatie, zie N.M.A. van Kreveld, *Consultatie bij fiscale wetgeving*, Leiden, 2016, p. 13 e.v.

de indiening ervan bij de Tweede Kamer nog voor de zomer van 2021 te realiseren. Een demissionair kabinet wordt immers geacht zich terughoudend op te stellen. Dat betekent alleen lopende zaken afhandelen (hoewel er formeel geen staatsrechtelijk beperking van bevoegdheden bestaat). Daaronder valt in elk geval niet het initiëren van nieuwe wetgeving, ook niet indien deze al eerder is aangekondigd.⁶ De reden voor een terughoudende opstelling is in de kern simpel: als gevolg van het aanbieden van het ontslag verliest het parlement het machtsmiddel van het wantrouwensvotum jegens het kabinet.⁷ Oftewel, er is geen goed machtsevenwicht meer tussen kabinet en parlement. Het is dan ook aan een nieuwe Tweede Kamer en in het verlengde daarvan aan een nieuw geformeerd kabinet om vanuit de hernieuwde democratische legitimatie het fiscale beleid gestalte te geven. Dit punt klemmt deze te meer, nu het demissionaire kabinet veel meer fiscale beleidsinitiatieven ontplooit.⁸ Het is dus geen uitzondering. En als de formatie enige tijd duurt, zal dit sterker worden. Het demissionaire kabinet zal zich op fiscaal terrein naar mijn inschatting dan steeds meer als een volwaardig kabinet gaan gedragen. Het is evenwel een oneigenlijke invulling van de terughoudendheid die bij een demissionair kabinet past. Anders gezegd: er is in mijn optiek ten aanzien van dit wetsvoorstel geen zwaarwegend belang om de gepaste terughoudendheid opzij te zetten.

3. Onvolledige informatievoorziening

Het demissionaire kabinet legt een onvoldragen wetsvoorstel ter consultatie voor. Weliswaar is nu wel sprake van een algemeen deel van de wetstoelichting (in tegenstelling tot eerdere consultaties, waarbij daarvan geen sprake was, is dit winst te noemen), maar de onderdelen “budgettaire aspecten”, “EU-aspecten”, “gevolgen voor bedrijfsleven en burger” en de “uitvoeringskosten Belastingdienst” zijn in het geheel niet toegelicht. Dat zijn evenwel stuk voor stuk echter zeer essentiële elementen om de fiscale beleidsvorming gestalte te geven en daarmee dus ook om een duiding te kunnen geven van het voorgelegde voorstel.

Ten aanzien van de “budgettaire aspecten” heb ik in mijn proefschrift het belang ervan op de vormgeving van belastingwetgeving uiteengezet. Dat is dus ook zeker een belangrijke factor bij een internetconsultatie, al is het maar dat anders een mogelijke reactie de respons krijgt dat het budgettair niet inpasbaar is. Aangezien ik geen schroom ervaar eigen werk aan te halen⁹ - tenzij je ‘bewezen’ als een zatte lijstert tjlpt, is een zanger volgens mij de beste promotor van zijn liedjes - verwijs ik naar een passage uit het proefschrift: ‘Belanghebbenden en experts die actief worden gevraagd mee te kokkerellen in de fiscaliteit moeten op zijn minst het elementaire ingrediënt van de budgettaire gevolgen tot hun beschikking hebben. Zonder kennis en inzicht van deze effecten mist hun inbreng anders de essentie.’¹⁰

Door een wetsvoorstel zonder voldoende informatie voor te leggen, wordt het in wezen (nog meer) ontmoedigd om daadwerkelijk een inhoudelijke reactie te geven. Nu sluit ik niet uit dat laatstgenoemde ook het eigenlijke doel is en dat een internetconsultatie niet meer is dan een rituele dans die nu eenmaal ook voor fiscale wetsvoorstellen – met uitzondering van het gehele Belastingplan(pakket) – is gaan gelden. Dat mag allemaal zo zijn, maar tekortschietende informatieverstrekking maakt een internetconsultatie als zwemmen zonder water.

⁶ Ten aanzien van reeds lopende wetsvoorstellen wordt door de Kamer bepaald of deze controversieel worden verklaard.

⁷ P.P.T. Bovend'Eert en H.R.B.M. Kummeling, Het Nederlandse parlement, Deventer: Kluwer, 2017, p. 492-493.

⁸ Er loopt tevens een internetconsultatie over de belastingplichtmaatregel (implementatie slot ATAD2) en het in de aanleiding reeds aangestipte voorstel tot tegengaan mismatches bij toepassing zakelijkheids criterium. Deze fiscale voorstellen zijn voorzien voor het Belastingplan 2022, alsof het huidige demissionaire kabinet daarin nog een stevige beleidsimpuls wil geven. Bovendien is op 25 maart 2021 het wetsvoorstel ‘Invoering conditionele bronbelasting op dividenden’ bij de Tweede Kamer ingediend.

⁹ Kennelijk is dat voor fiscale publicaties niet steeds wenselijk, vgl. F.G. Barnard en W.R. Kooiman, Gedagsregels fiscaal publiceren, WFR 2021/41.

¹⁰ M.P.A. Spanjers, Belastingbudget, Den Haag: Flosvier, 2021, p. 25.

4. Haastige spoed

Er is geen rechtsgebied dat zo snel wijzigt als het belastingrecht, waarbij de vraag blijft terugkomen waarom dit toch zo is. De snelheid van het fiscale wetgevingsproces is daarom al langere tijd op zichzelf een heikel punt, zeker gezien de negatieve correlatie met de kwaliteit van belastingwetgeving.¹¹ Een belastingstelsel hoeft zeker niet in graniet gebeiteld te zijn en moet meebewegen met maatschappelijke ontwikkelingen: het is immers de spiegel van een veranderende samenleving, zoals Stevens dat eens treffend heeft verwoord.¹² Maar het hoeft ook weer geen flipperkast te worden van elkaar razendsnel opvolgende wijzigingen. Het lijkt op een ingeslopen gebruik van de fiscale wetgever om als een sprinter het tempo steeds hoog te houden, terwijl er helemaal geen directe aanleiding is, althans niet altijd, om snel bij de finish te komen (de veelal veronderstelde budgettaire aanleiding blijkt bijvoorbeeld in de praktijk niet zelden wat overtrokken te zijn¹³). De snelheid van de parlementaire behandeling is een apart te bespreken thema, maar de reactiesnelheid van internetconsultaties past wel in het stramien van deze haastige spoed. Het is misplaatst om belanghebbenden en belangstellenden slechts 28 dagen de tijd te geven om een inhoudelijke reactie te fabriceren op een complex voorstel, waarbij zelfs informatie ontbreekt (zie punt 3). Dat kan toch niet serieus bedoeld zijn? Belanghebbenden en belangstellenden hebben ongetwijfeld talrijke andere private en zakelijke bezigheden en hebben niet zomaar tijd in de overvolle agenda om eens goed voor een reactie op een internetconsultatie te gaan zitten. De verdenking bestaat daarnaast dat een internetconsultatie soms zelfs bewust wordt gehouden tijdens een periode dat de aandacht elders ligt (het is dus altijd opletten tijdens vakanties en recessen), want dan is de kans zo groot mogelijk dat zo weinig mogelijk reacties binnenkomen. Bij een serieuze internetconsultatie hoort echter een serieuze reactietermijn.

5. ‘Verschillende belangenorganisaties contact’

Het Ministerie van Financiën heeft naar eigen zeggen ‘in de loop van het jaar 2020’ een onderzoek afgerond naar het Nederlandse kwalificatiebeleid van (buitenlandse) rechtsvormen. Dit onderzoek is niet bijgevoegd bij de internetconsultatie, waardoor geen inzicht bestaat in de belangenafweging (ook dit is een punt van gebrekkige informatievoorziening, zie punt 3). Het onderzoek lijkt evenwel ten grondslag te liggen aan de ter consultatie voorgelegde wetswijzigingen.

Voor het genoemde onderzoek is ‘met verschillende belangenorganisaties contact geweest’, zo valt te lezen in het algemeen deel van de toelichting. Daarbij zijn expliciet genoemd: Nederlandse Orde van Belastingadviseurs, Register Belastingadviseurs, VNO-NCW, Nederlandse Vereniging van Participatiemaatschappijen, Tax Justice NL en Dutch Fund and Asset Management Association.

Dat is goed om te weten, maar veel noodzakelijke informatie ontbreekt nog steeds. De opsomming van een lijstje met organisaties zegt inhoudelijk immers weinig. Als niet bekend is met wie van (of namens) de desbetreffende organisatie is gesproken, is ook niet duidelijk op welk niveau, vanuit welke expertise en met welk draagvlak deze organisaties zijn vertegenwoordigd. Deze personen kunnen dan evengoed onder een andere titel alsnog hun inbreng leveren. Ook komt het nogal eens voor dat hetzelfde belang via verschillende organisatie wordt bepleit, waar dan dezelfde personen achter zitten (om daarmee een breder draagvlak voor een belang te veinzen). Bovendien is thans niet duidelijk wat precies de te onderscheiden inbreng is geweest, en dus of, en in hoeverre, met deze inbreng rekening is gehouden in het voorstel. Het

¹¹ J.L.M. Gribnau, Integriteit van het fiscale wetgevingsproces, NTFR 2010/643.

¹² L.G.M. Stevens, *Belasting: weggegooid geld?*, Deventer: Kluwer, 2002, p. 22.

¹³ Voor het belastingplan, toch het meest prominente jaarlijks terugkerende wetgevingsvehikel, blijkt de budgettaire impact op de totale belastingontvangst en zelfs de budgettaire impact van verschuiving tussen belastingmiddelen zeer gering te zijn, zo blijkt uit mijn promotieonderzoek, zie M.P.A. Spanjers, *Belastingbudget*, Den Haag: Flosvier, 2021.

is ook niet duidelijk of deze partijen actief door het Ministerie van Financiën zijn benaderd (en waarom dan deze partijen?) dan wel dat zij zichzelf op enig moment hebben gemeld. Tot slot rijst de vraag waarom er geen fiscale wetenschappers zijn betrokken bij deze fiscale beleidsvormgeving.

Om te kunnen achterhalen wie er nou echt allemaal achter de stuurknuppel van het fiscale beleid zitten, moet steeds maximale transparantie over zowel de gesprekspartners als hun inbreng worden gegeven. Om die reden moet het demissionaire kabinet veel meer context, toelichting en uitleg geven over het contact met de geraadpleegde belangenorganisaties.

6. Afsluitend

Het ter consultatie voorgelegde wetsvoorstel heb ik niet fiscaalinhoudelijk gewogen. Daardoor kunnen mijn bezwaren makkelijk worden genegeerd, want die zien niet materieel op de voorgestelde wijzigingen. Ik maak mij dan ook geen illusie over de beperkte impact van mijn reactie in het huidige krachtenveld. Het zoveelste fiscale ei is immers gelegd en voor we het weten staat het kuikentje alweer te springen in de overvolle ren. Desalniettemin plaats ik grote bezwaren bij de wijze van consultatie, de gebrekkige informatieverstrekking en motivering daarbij en het zelfs in demissionaire kabinetsstatus onverminderd doordenderen van de fiscale wetgevingstrein. Om laatstgenoemde reden roep ik op om de indiening van het wetsvoorstel over te laten aan een nieuw volwaardig kabinet dat in wezen voortvloeit uit de nieuwgekozen Tweede Kamer. Mogelijk is de uitkomst fiscaalinhoudelijk exact gelijk (en misschien ook niet), maar democratisch gezien is het wel een wereld van verschil. Het is in het belang van onze democratische rechtsstaat dat het fiscale wetgevingsproces - waaronder ik ook de voorfase met onder andere een internetconsultatie schaar - veel nauwgezetter wordt belicht, becommentarieerd en bekritiseerd. Met dat belang voor ogen heb ik mijn zorgen geformuleerd.