

PERSPECTIEVEN VOOR DE FISCALE HARMONISATIE BINNEN DE EUROPESE GEMEENSCHAP*

door F. A. van Alphen

Inleiding

Er wordt aangenomen, dat de toetreding van nieuwe leden tot de Europese Gemeenschap enige stagnatie heeft veroorzaakt bij de voorbereiding van de voorstellen tot harmonisatie van enige sectoren van de belastingwetgeving. De nieuwe leden dienden gelegenheid te hebben de huidige situatie te bestuderen en aan de besprekingen voorafgaande aan de komende onderhandelingen deel te nemen.

In de Resolutie van de Raad en van de Vertegenwoordigers van de Regeringen der Lid-Staten van 22 maart 1971 betreffende de verwezenlijking van de economische en monetaire unie is onder III punt 2 het programma opgenomen, dat uitgevoerd moet worden ten einde de daadwerkelijke vrijmaking van het personen-, goederen-, diensten- en kapitaalverkeer te bevorderen, en de onderlinge vervlechting van de economieën te versnellen.

De Raad van Ministers moet, op voorstel van de Commissie, en onder handhaving van een passend evenwicht, maatregelen nemen betreffende:

- 1 de uniforme grondslag van de B.T.W.;
- 2 de harmonisatie van bepaalde typen belastingen, die het kapitaalverkeer binnen de Gemeenschap rechtstreeks kunnen beïnvloeden;
- 3 de voortgang van de harmonisatie van de structuur der vennootschapsbelasting;
- 4 de geleidelijke uitbreiding van de belastingvrijstellingen voor particulieren bij grensoverschrijding binnen de Gemeenschap;
- 5 de harmonisatie van de accijnzen.

Vóór het einde van de eerste etappe van de verwezenlijking van de economische en monetaire unie (technisch gezien 1 januari 1971 - 31 december 1973) neemt de Raad de door de Commissie ondernomen studies en de door haar gedane voorstellen inzake de onderlinge aanpassing van de tarieven van de B.T.W. en de accijnzen in behandeling.

In verband met het karakter van de onder de punten 4 en 5 genoemde onderwerpen, geef ik voorrang aan deze punten.

Vrijstelling voor particulieren bij grensoverschrijding binnen de Gemeenschap

Vrijstelling van particulieren in het grensoverschrijdend goederenverkeer is geen gecompliceerd fiscaal-technisch probleem; er wordt echter een grote politieke betekenis aan toegekend, en wordt psychologisch voor de bevolking zeer belangrijk geacht. Na het bekend worden van de uitslagen der referenda in Noorwegen en Denemarken hebben leidende Europeanen er opnieuw op gewezen, dat het grote ontwikkelingsproces van de E.E.G. aan de aandacht van de bevolking ontsnapt. Een van de feiten waardoor de brede massa zich

*) Dit artikel is gebaseerd op de situatie per 30 oktober 1972.

bewust wordt van een groeiende economische eenheid is het wegvallen van grenscontrole en het onbelemmerd invoeren van goederen door partikulieren. Voor een groot deel van de bevolking der E.E.G. landen is de Gemeenschap een organisatie onder leiding van technocraten, waarbij de grote vooruitgang op economisch en sociaal gebied onbekend blijft, doch waaraan worden toegeschreven voortdurende prijsstijgingen tengevolge van het landbouwmechanisme en door gemis aan vrijheid van optreden door de nationale overheid.

Zeer terecht is op de topconferentie te Parijs in oktober jl. als belangrijk punt vooropgesteld, dat bij de activiteiten van de Gemeenschap de vooruitgang voor de burgers de eerste aandacht zou hebben. Met ingang van 1 juli 1972 was de waarde van de goederen, welke binnen de Gemeenschap door partikulieren voor persoonlijk gebruik bij grensoverschrijding vrijgesteld is voor de B.T.W. belangrijk verhoogd nl. tot f 450,—. Tevens werden de limieten voor accijnsvrije „invoer” van accijnsprodukten (alcohol, tabak, etc.) opgevoerd.

Harmonisatie van de accijnzen

Ook de harmonisatie van de accijnzen is op zichzelf niet zo belangrijk. Enige verschillen tussen de hoogte van de tarieven, de techniek en de vrijstellingen, voortvloeiend uit tradities verstoren de concurrentieverhoudingen niet.

De opbouw van de geharmoniseerde tarieven, in het bijzonder bij de tabaksartikelen, zal zodanig moeten zijn, dat de verschillende produkten van de Gemeenschap in elk der landen een redelijke concurrentiepositie innemen. Bovendien zullen er waarborgen moeten zijn, dat de „nationale regies” de concurrentieverhoudingen niet verstoren. Het eerste gevolg dat de harmonisatie kan hebben, is het vervallen van de limieten voor de accijnsvrije invoer door partikulieren in het grensverkeer binnen de Gemeenschap.

Reeds jarenlang worden de verschillende accijns-wetgevingen geanalyseerd en bestudeerd. Aangenomen wordt, dat in 1973 de voorstellen van de Commissie door de Raad zullen worden behandeld.

Het voornemen bestaat, de structuur van de accijnzen uniform te maken en het aantal te beperken tot vijf, n.l. alcohol, wijn, bier, tabak en minerale oliën. Suiker en mineraalwater zouden als algemene accijnsmiddelen vervallen; de Lid-Staten zouden de bevoegdheid hebben bij de kleinhandel de gewenste accijnzen te heffen op andere, niet gemeenschappelijk vastgestelde, produkten. Deze heffingen brengen geen moeilijkheden met zich, noch voor het grensoverschrijdend goederenverkeer, noch voor de verrekening van de opbrengst van de accijns tussen de Lid-Staten.

De uniforme grondslag van de B.T.W.

De unificatie van de B.T.W. wetgevingen dient bereikt te worden:

a. omdat in de hierboven geciteerde resolutie van de vertegenwoordigers van de lidstaten van 22 maart 1971 een uniforme grondslag nodig is geoordeeld voor de werking van een monetaire en economische unie;

b. omdat ingevolge art. 4 van het Besluit van de Raad d.d. 21 april 1970 (Publikatieblad nr. L 94/19 van 28 april 1970) „één punt” van de B.T.W. onder de eigen middelen is opgenomen. Dit „tariefprocent” moet om ongelijkheid in de bijdrage der Lid-Staten te voorkomen, worden toegepast op eenzelfde belastbare basis en volgens dezelfde gemeenschapsregels.

De bestaande B.T.W.-richtlijnen zijn niet volledig en kunnen derhalve niet dienen om een uniforme wetgeving te bereiken; een aantal problemen is nog niet opgelost.

Een sterke toenadering van de tarieven is nodig, om de vrijstelling bij het grensoverschrijdend verkeer van partikulieren te vergemakkelijken. Een absolute gelijkheid van de tariefhoogte is niet noodzakelijk, omdat de bijdrage in de eigen middelen van de Gemeenschap niet bestaat in een percentage van de nationale opbrengst; ook de concurrentieverhoudingen worden niet verstoord door enig verschil in de tarieven. Een groot verschil in de nationale tarieven voor bepaalde sectoren wordt door een aantal economen ongezonder geacht, omdat de ontwikkelingsmogelijkheden van de betreffende sectoren in de partnerlanden er door zouden verschillen, hetgeen de economische unie zou verstoren. Het komt mij voor dat dit argument alleen betekenis heeft voor tariefverschillen, die op zichzelf reeds onaanvaardbaar zijn.

Het volgende voorbeeld illustreert genoemde bezwaren: in een groot partnerland met sterk ontwikkelde industrie worden huishoudelijke elektrische apparaten belast met 5%, terwijl in een ander partnerland 25% wordt geheven. In het eerste land zou de nationale industrie, door de grote plaatselijke markt met belangrijke omzet in een gunstiger concurrentiepositie zijn tegenover de zusterindustrie van het partnerland, waar de groei van de omzet door het hoge tarief wordt afgeremd.

De vrijstellingen dienen in principe terwille van de bijdragen aan de „eigen middelen” van de Gemeenschap gelijk te zijn, maar te groot dogmatisme op dit gebied lijkt mij niet gewenst.

Om meerdere redenen kan het nuttig zijn enige nationale tradities en plaatselijke toestanden te respecteren en ook rekening te houden met de mogelijkheid om een rationele heffing en een goede invordering te verzekeren. Voldoende zou zijn dat de totaliteit van de vrijstellingen niet belangrijk verschilt.

De volgende onderdelen van de wetgeving zullen in de nieuwe richtlijn zeker nader geregeld moeten worden:

De plaats waar de dienst wordt verricht, zal thans nauwkeurig en eenvormig moeten worden omschreven. De vraag of daarbij het territorialiteitsbeginsel of het woonplaatsbeginsel wordt aangehouden, is nog open.

Ik acht het niet uitgesloten dat de plaats die het onroerend goed in de B.T.W. inneemt, grotendeels aan de nationale wetgeving wordt overgelaten vanwege het nauwe verband tussen de B.T.W.-heffing en het overdrachtsrecht. Een verschil in regeling op dit gebied werkt niet concurrentieverstorend en heeft geen invloed op het grensoverschrijdend verkeer.

De landbouwregeling zou voor een land als Nederland wellicht gemist kunnen worden, maar voor Frankrijk en de andere partnerlanden, waar vele zeer kleine bedrijven zijn zonder administratie, zal handhaving in gewijzigde vorm nodig zijn.

Ook de regeling voor „kleine ondernemers” zal wel op de helling komen. Voorzover onder de regeling geen ondernemers vallen die naar partnerlanden exporteren, zouden enige modaliteiten daarvan ter beslissing aan de nationale autoriteiten overgelaten kunnen worden.

Om tijdverlies voor de vervoerders en het bedrijfsleven te voorkomen en terwille van de publieke opinie, zal de betaling van de B.T.W. en de controle daarop aan de grens voor uit partnerlanden ingevoerde goederen dienen te vervallen. Zoals binnen het Benelux-gebied zal de heffing van de B.T.W. en de controle daarop verplaatst moeten worden naar de ontbieders van de goederen.

Uiteraard zal een intensieve samenwerking tussen de nationale B.T.W. administraties nodig zijn om het wegvallen van de „douaniers” aan de grens te compenseren.

De studie over de B.T.W. is bij de diensten van de Commissie in een vergevorderd stadium. Einde 1972 wordt een ontwerp richtlijn bij de Raad verwacht. Binnen het kader van het Secretariaat van de Raad van Ministers zal nog veel overleg nodig zijn en de Ministers zullen vermoedelijk gedurende meerdere zittingen moeten onderhandelen.

Wil de nieuwe wetgeving per 1 januari 1975 in werking treden, dan zal zij vóór 1 januari 1974 moeten worden aanvaard. Pas later zal bekend worden of men er naar streeft en in slaagt om een tot in details geregelde gemeenschappelijke wetgeving aan te nemen of dat men zich zal beperken tot een kader of basiswetgeving, die de belangrijke elementen bevat, het overlatend aan de nationale wetgevingen om binnen de gelaten ruimte de wetgeving te voltooien. Absolute eenvormigheid dwingt er elk der partnerlanden toe een aantal regelingen te aanvaarden, die niet passen bij gegroeide nationale situaties.

De Resolutie van 21 april 1970 eist dat ook niet; er wordt slechts gevraagd communautaire voorschriften tot vaststelling van de uniforme grondslag van de B.T.W.

Er is één punt dat ik gemist heb in de publicaties voor de unificatie van de B.T.W., met name een punt dat bij de voorbereiding van de bestaande B.T.W. richtlijnen namens de Nederlandse regering herhaaldelijk met klem naar voren is gebracht, te weten de controle op de heffing en de invordering van de belasting. Wat baat het om een vérgaande, en vaak last veroorzakende, unificatie te verkrijgen, als de uitvoering een zeer verschillend resultaat oplevert. Indien in een der partnerlanden 25% B.T.W. ontdoken wordt en in een ander land slechts 3%, dan wordt zowel de concurrentieverhouding verstoord als de bijdrage in de eigen middelen van de Gemeenschap vervalst. Ik ben er mij van bewust dat het veranderen van het fiscaal klimaat en de fiscale moraal in enige landen van de Gemeenschap slechts in een tijdvak van vele jaren kan geschieden, maar er zal zeker spoedig mee aangevangen moeten worden om aan de fiscale diensten de nodige bevoegdheden te geven om doeltreffend op te treden. Daarnaast mag aan de regeringen de eis worden gesteld dat het controle-apparaat is uitgerust met een voldoende aantal goed opgeleide ambtenaren.

Zou dit onderwerp als zijnde „voor de toekomst” totaal ter zijde worden

gelaten, dan vrees ik in de komende jaren protesten van het bedrijfsleven uit landen met een doelmatig controle-apparaat.

Het is niet uitgesloten dat de Commissie, belast met toezicht op de goede werking van het Verdrag, zal pogen de nodige initiatieven ter zake te ontwikkelen.

De harmonisatie van belastingen op het kapitaalverkeer

Het enige onderdeel van de belastingwetgevingen, waarin de tarieven uniform waren gemaakt, is het „kapitaalsrecht” op het bijeenbrengen van kapitaal in vennootschappen (richtlijn d.d. 17 juli 1969, publicatieblad L 249 d.d. 3 oktober 1969).

In artikel 7, par. 1b, van genoemde richtlijn is een verlaagd tarief opgenomen, dat nodig werd geoordeeld om te grote cumulatie van de toepassing van het volle tarief te vermijden. Dit verlaagde tarief is volgens de bestaande regeling van toepassing bij fusies van vennootschappen in de hierna volgende vorm:

Een of meer kapitaalsvennootschappen brengen hun gehele vermogen of een of meer takken van bedrijvigheid in, in een of meer kapitaalsvennootschappen, die in oprichting zijn, of reeds bestaan. De inbreng moet worden vergoed door toekenning van aandelen en eventueel door storting in contanten van maximaal 10% van de nominale waarde dezer aandelen.

Het verlaagde tarief kan alleen worden toegepast, indien de vennootschappen, die deelnemen aan de verrichting, hun zetel van de werkelijke leiding of hun statutaire zetel op het grondgebied van een Lid-Staat hebben.

Voor de kandidaat-leden, het Verenigd Koninkrijk en Ierland, was de redactie van artikel 7, par. 1b te eng, waardoor huns inziens fusies, van belang voor de rationalisatie van de industrie, zouden worden bemoeilijkt. Zij verzochten artikel 7 zodanig te wijzigen, dat het toepassingsgebied van het verlaagde tarief wordt uitgebreid tot bepaalde fusievormen, waarop de huidige bepaling kennelijk niet het oog heeft.

Bereikt moet worden, dat het verlaagde tarief wordt toegepast, indien in een in oprichting zijnde of reeds bestaande vennootschap het geheel of een zeer belangrijk deel van het vennootschappelijke kapitaal van een andere vennootschap wordt ingebracht (in tegenstelling tot de inbreng van de activa van een vennootschap in een andere vennootschap zoals bedoeld in het bestaande artikel 7). De inbreng zal in dit geval vergoed moeten worden door de toekenning van aandelen in het vennootschappelijk kapitaal van de overnemende vennootschap. In feite vindt dan dus aandelenruil plaats.

Teneinde het bestaande artikel 7 in genoemde zin te doen wijzigen is door de Commissie d.d. 21 september 1972 bij de Raad van Ministers een ontwerp-richtlijn ingediend, die naar mag worden verwacht in 1973 door de Raad als richtlijn zal worden aanvaard.

De harmonisatie van de directe belastingen

Bij de harmonisatie van de directe belastingen is er in de EEG nog niets

bereikt, ondanks het intensieve overleg, dat gedurende vele jaren plaats vond. Herhaaldelijk is de gedachte geopperd, dat bij de inkomstenbelasting tarieven, waarderingen en afschrijvingen geharmoniseerd moesten worden, maar er is tenslotte ingezien, dat de verschillen in belastingdruk voor kleinere bedrijven, die niet aan het intercommunautaire goederen- en dienstenverkeer deelnemen de concurrentieverhoudingen niet verstoren, zodat men de harmonisatie van de inkomstenbelasting rustig ter zijde kan laten.

Wel blijft men in landbouwkringen het verschil in inkomstenbelasting verschuldigd door de landbouw in de verschillende Lid-Staten, als een zwarte vlek op de landbouwregeling beschouwen. De gelijkmaking der prijzen beoogt onder meer de landbouwers een enigszins gelijke levensstandaard te verzekeren, maar het verkregen inkomen wordt in een paar landen van de Gemeenschap door het volle tarief van de inkomstenbelasting getroffen (rechtvaardig, gezien soortgelijke inkomens van andere landgenoten) terwijl in andere partnerlanden door berekening van het inkomen naar forfaitaire maatstaven, zeer weinig wordt geheven.

De grotere bedrijven in vennootschapsvorm nemen het overgrote deel van het intercommunautaire goederen- en dienstenverkeer voor hun rekening, waardoor de gehele aandacht van de harmonisatie op het gebied der directe belastingen geconcentreerd is op de vennootschapsbelasting.

Harmonisatie bij dit deel der wetgeving is eveneens dringend nodig met het oog op de vestiging van nieuwe bedrijven, de verhouding tussen moeder- en dochteronderneming en fusies.

De diensten van de Commissie plegen reeds jarenlang overleg met de nationale administraties, ten einde het systeem van de vennootschapsbelasting te vinden, dat aanvaardbaar is voor de partnerlanden en een gunstige invloed heeft op de economische ontwikkeling van de Gemeenschap. De Commissie heeft een opdracht verstrekt aan prof. Dr. A. J. van den Tempel om een studie te maken over de vennootschapsbelasting in samenhang met de inkomstenbelasting in de E.E.G. Het rapport „Van den Tempel” is gepubliceerd door de Commissie in de serie Concurrentie-Harmonisatie van Wetgeving-1970 no. 15.

Een debat over hetzelfde onderwerp had plaats op 12 december 1970 te Bunnik voor de Vereniging voor Belastingwetenschap (zie het verslag in geschrift no. 128 van deze Vereniging). In dit debat stonden centraal het rapport Van den Tempel en de Regeringsnota van Staatssecretaris Grapperhaus, die ten doel had een voorbereiding te zijn van Nederland voor de onderhandelingen in de E.E.G. Het past niet bij de opzet van dit artikel, een overzicht te geven van de verschillende stelsels bij de vennootschapsbelasting met de voor- en nadelen. Deze zijn volledig uiteengezet in de hiervoor genoemde documenten.

Bij de beslissing over een geharmoniseerd stelsel vennootschapsbelasting voor „Europa”, gaat het m.i. om de keuze tussen twee stelsels, n.l. het klassieke stelsel, zoals dat in Nederland wordt toegepast - vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting over het dividend worden onafhankelijk van elkaar geheven - en het Franse stelsel. Bij dit stelsel van het „avoir fiscal” wordt een deel van de vennootschapsbelasting bij uitdeling van de winst met de inkomstenbelasting van de aandeelhouder verrekend.

De keuze van het systeem wordt niet bepaald door fiscale overwegingen. De landen, die in de afgelopen jaren voor een bepaald systeem hebben gekozen deden dat uit financieel-economische overwegingen, zoals het bevorderen van de zelf-financiering, het doelmatig functioneren van de kapitaalmarkt of het stimuleren van uitdelingen etc.

Daar dubbele belastingdruk bij het publiek nu eenmaal een slecht onthaal vindt, is de neiging om die economische dubbele druk te matigen herhaaldelijk aangegrepen om het klassieke systeem te bestrijden, waarbij de werkelijk belangrijke doelstellingen van dat systeem onvoldoende in beschouwing worden genomen.

Met het streven naar een monetaire unie is voor de E.E.G. van primair belang, een soepele werking en eenmaking van de kapitaalmarkten ter versterking van de gemeenschappelijke markt en de daaruit voortvloeiende samenwerking van ondernemingen uit de Lid-Staten.

Daarnaast zal bij de keuzebepaling van het systeem aan de eis moeten worden voldaan, dat een soepel werkende methodiek ten opzichte van derde landen nodig is, gezien de zeer sterke en belangrijke plaats, die de vernieuwde E.E.G. op economisch en financieel gebied in de wereld inneemt.

Zoals in de redevoering voor de Vereniging voor belastingwetenschap door Dr. van den Tempel is gesteld, zal bij de keuze van het stelsel door de E.E.G. de belasting niet meer gebruikt kunnen worden voor sociaal-economische doeleinden. De belasting zal neutraal - non discriminatoir - moeten zijn. Daarnaast zal het stelsel niet te gecompliceerd mogen zijn en gemakkelijk uitvoerbaar.

Nationaal gezien kan het stelsel van het avoir fiscal toepassing vinden. In de E.E.G. zal echter een technisch gecompliceerd mechanisme nodig zijn, om de aandeelhouder in de ene lid-staat van een vennootschap, in een andere lid-staat het avoir fiscal te geven, waarop hij recht heeft.

Zal het stelsel reeds zeer moeilijk werken in de rechtstreekse betrekking van aandeelhouders tot vennootschap, discriminatoir zal het werken in verhoudingen, waarbij door een vennootschap in het ene land door middel van andere vennootschappen of door een z.g. vaste inrichting in een ander land winst wordt genoten, of waarbij winst afkomstig is uit derde landen, of naar aandeelhouders in derde landen afvloeit.

Er is geen techniek te bedenken, om de aandeelhouders non-discriminatoir te behandelen. In de nota van Staatssecretaris Grapperhaus wordt gesteld, dat het groot aantal internationale concerns, dat in Nederland is gevestigd, van bijzondere betekenis is voor ons land. De nota verbindt daaraan de opmerking, dat het stelsel van avoir fiscal voor die concerns, gelet op de opbouw en de financieringsstructuren, die zij hier te lande hebben, desastreus zou zijn. Voor een uitvoerige beoordeling van het klassieke stelsel wordt nog verwezen naar het artikel van prof. N. Kaldor dd. 20 juli 1971 King's College Cambridge in bijlage 15 van de „Minutes of evidence taken before the Select Committee on Corporation tax”.

Verwacht mag worden, dat Nederland in de komende onderhandelingen in de E.E.G. op goede gronden het klassieke stelsel blijft verdedigen. Het stelsel kan de mogelijkheid openlaten, voor die lid-staten die dat wensen, om bij de

inkomstenbelasting, die buiten het harmonisatiekader valt, een matiging van de belastingdruk bij de aandeelhouder te bereiken. Over de uitslag valt weinig te voorspellen, omdat Duitsland en Frankrijk voor het tweede stelsel zullen pleiten, en Engeland, waar het klassieke stelsel werd toegepast, de neiging vertoont om te veranderen.

Het is nog niet te voorzien, of bij het streven naar de eenmaking van de Kapitaalmarkt in de Gemeenschap opnieuw een voorstel zal worden gedaan om een voorheffing toe te passen op rente. Enige jaren geleden werd er voornamelijk door Frankrijk sterk op aangedrongen om zowel dividend als rente (van obligatie- en andere leningen) in de voorheffing te betrekken. De belastingfraude zou er sterk door worden bestreden en de ongelijkheid op de Kapitaalmarkt zou verminderen. Het voorstel werd niet aanvaard, mede omdat er voor Nederland zeer grote bezwaren aan waren verbonden. Vergis ik mij niet, dan leent het Nederlandse bedrijfsleven belangrijke bedragen uit landen waarmee geen Verdrag ter voorkoming van dubbele belasting is gesloten, zodat de integrale druk van de voorheffing een belangrijke vermindering van de rentevoet zou betekenen, een vermindering die gedragen zou moeten worden, of door de buitenlandse geldschieters of door het Nederlandse bedrijfsleven. Daar uit de financiële wereld ook op sterke nadelen van de voorheffing is gewezen, mocht worden gehoopt, dat het oude Franse initiatief niet opnieuw ter tafel zou komen.

Thans bestaat de indruk, dat het onderwerp lang in de ijskast is gehouden, maar dat de Commissie binnen afzienbare tijd toch een voorstel zal doen om een bronheffing op rente in te voeren. Het is niet uitgesloten, dat de enige troost daarbij zal zijn, dat aan een laag heffingspercentage wordt gedacht, als compromis tussen het oude Franse standpunt en de volledige afwijzing door Nederland.

Zeer nauw verbonden met het stelsel van de vennootschapsbelasting zijn de twee problemen, waarvoor de Commissie reeds jaren geleden ontwerp-richtlijnen bij de Raad heeft ingediend en die daar nog steeds in behandeling zijn, te weten een ontwerp voor fusies van vennootschappen (voorstel Commissie dd. 16 januari 1969) en een betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende Lid-Staten (eveneens door de Commissie aangeboden op 16 januari 1969).

Ten aanzien van de „fusie richtlijn” is in kringen van het bedrijfsleven wel de mening geuit, dat het belang van de richtlijn niet werd ingezien, omdat men het beoogde doel redelijk goed kan bereiken door het oprichten van holdings.

Het doel van de richtlijn, zoals dat door de Commissie werd omschreven, is prijzenswaard: voor de ondernemingen van de zes Lid-Staten de mogelijkheid te scheppen hun omvang aan te passen aan de eisen van een grotere markt en hun concurrentiepositie op wereldmarktniveau te verbeteren.

Zolang echter het niveau van de belastingdruk ten aanzien van de vennootschapswinsten nog zo verschillend is, bestaat het gevaar van overheveling van Nederlandse bedrijven naar partnerlanden waar de tarieven belangrijk lager liggen.

Thans wordt die overbrenging nog afgeremd door de verplichting om over de in het bedrijf aanwezige stille reserves in Nederland belasting te betalen. Volgens de ontwerp richtlijn zou bij fusie - over de grens - de realisering van fiscale claims, die op het moment van de fusie tot uiting zouden komen, worden verschoven tot latere vervreemding van de betreffende activa. Bovendien zouden in het kader van internationale fusies, goodwill, patenten en aandelen, waarin veelal belangrijke stille reserves zijn verscholen, naar een andere Lid-staat kunnen worden overgebracht, of aldaar worden benut, zonder dat de fiscale claims worden afgerekend.

Zou bij de komende onderhandelingen over de vennootschapsbelasting eveneens een aanzienlijke toenadering van de tarieven worden bereikt, dan zal de drang om de fusie richtlijn te aanvaarden groter worden en de gevaren daaraan voor Nederland verbonden, kleiner.

In tegenstelling met de fusie richtlijn, is de „deelnemingsrichtlijn” in Nederland steeds gunstig beoordeeld. Het commissievoorstel gaat er van uit, dat bij een concentratie - over de grenzen heen - de winst, voor zover deze binnen de concentratie blijft, slechts eenmaal en wel bij de dochtervennootschap, aan belastingheffing wordt onderworpen. Dit heeft ten gevolge, dat op de winst, die door een dochtermaatschappij aan de moeder in de vorm van dividend wordt uitgedeeld, in het land van de dochtervennootschap geen bronheffing mag worden toegepast en dat bij de moedermaatschappij over de aldus ontvangen winst, niet ten tweeden male winstbelasting mag worden geheven.

Tegen een voor Nederland belangrijk onderdeel van de ontwerprichtlijn heeft Duitsland grote bezwaren. In art. 5, lid 3 wordt aan Duitsland toegestaan op uitgaande deelnemingsdividenden een bronheffing toe te passen van 25% (voor andere Lid-staten geen bronheffing). Deze heffing is te verdedigen, omdat in Duitsland uitgedeelde winst aan een lager tarief van de winstbelasting is onderworpen dan gereserveerde winst. Die bronheffing dient echter te vervallen, indien de buitenlandse moedermaatschappij het ontvangen dividend uitdeelt. Duitsland verzet zich tegen deze beperking en wil, ongeacht het gebruik van de gelden door de moedermaatschappij, 25% kunnen blijven heffen. Een dergelijke bepaling zou binnen de Gemeenschap een ernstige discriminatie ten gunste van Duitsland scheppen en zou bij onderhandelingen voor fusie tussen een Duitse vennootschap met een vennootschap uit een andere Lid-staat een belangrijke overweging van fiscale aard kunnen zijn om de moedermaatschappij in Duitsland te vestigen.

Gehoopt mag worden, dat de aanvaarding van deze richtlijn geschiedt op een ogenblik, waarop vaststaat, dat in het gehele toenaderingsproces van de heffingen op de winst en de uitdelingen bij vennootschappen, Duitsland de bezwaren tegen art. 5, zoals voorgesteld door de Commissie, niet handhaaft.

Motorrijtuigenbelasting

Tenslotte zij nog in herinnering gebracht, dat er reeds jarenlang onderhandeld wordt over het karakter en de structuur van de motorrijtuigenbelasting in de Gemeenschap. Een ontwerprichtlijn is door de Commissie bij de Raad

ingediend dd. 17 juli 1968 (P.B. C 95 dd. 21 september 1968). Het advies van het Europees Parlement is opgenomen in Document 18 dd. 29 april 1969, terwijl het rapport van het Sociaal en Economisch comité over het voorstel voorkomt in document C 48 dd. 16 april 1969.

Het is de opzet van het voorstel, om de belasting op bedrijfsautomobielen zodanig te heffen, dat er verband wordt gelegd met de kosten van de infrastructuur van het wegennet; uiteraard zal er rekening worden gehouden met de opbrengst van de motorbrandstoffenbelasting.

De studie over de kosten van de infrastructuur, over de techniek van de wetgeving en de bepalingen ter voorkoming van dubbele belasting wordt nog voortgezet.

Slotopmerking

Het vorenstaande overzicht geeft een beeld van de onderhandelingen die op fiscaal gebied in de E.E.G. gevoerd moeten worden. Niet op elk punt zullen de besluiten van de Ministerraad voor Nederland gunstig kunnen zijn. Voor de verwezenlijking van de monetaire en de economische unie zullen wellicht enige offers gebracht moeten worden, die gezien het belang van de gehele Gemeenschap nodig zijn. Wij mogen hopen, dat het gehele pakket, dat t.z.t. op fiscaal terrein wordt aanvaard, voor Nederland bevredigend is.