

Vergaderjaar 2002–2003

28 873

Wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Uitbreiding van de niet-afrekbaarheid van kosten en lasten die verband houden met omkoping)

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

Dit wetsvoorstel betreft een voorstel tot wijziging van de fiscale behandeling van kosten en lasten die verband houden met omkoping (hierna: steekpenningen). Het voorstel is aangekondigd in mijn brief aan de vaste commissie voor Financiën uit de Tweede Kamer van 12 februari 2001. Het voorstel beoogt de fiscale behandeling van steekpenningen in lijn te brengen met de aanbevelingen van de OESO op dit punt. In de huidige situatie wordt de aftrek van kosten van steekpenningen uitgesloten indien deze kunnen worden aangemerkt als kosten die samenhangen met een misdrijf waarvoor de belastingplichtige is veroordeeld, of waarvoor een schikking is getroffen. Het voorstel houdt in dat aftrek van kosten reeds wordt uitgesloten als aannemelijk is dat de kosten steekpenningen betreffen.

2. Inhoud

Met ingang van 1 januari 1997 is de fiscale behandeling van criminele kosten en lasten gewijzigd (wet beperking aftrekbare kosten terzake van criminele activiteiten, Stb. 1996, 657). Kosten en lasten die samenhangen met een misdrijf zijn sindsdien van aftrek uitgesloten indien de belastingplichtige terzake door een Nederlandse strafrechter bij onherroepelijke uitspraak is veroordeeld, of indien terzake met hem een schikking is getroffen. Daarmee werd beoogd de Nederlandse fiscale wetgeving in overeenstemming te brengen met de door de OESO op dit punt gedane aanbeveling van 11 april 1996 ((C96)27/FINAL). In het rapport van het Committee on Fiscal Affairs van de OESO van 28 april 1998 wordt het Nederlandse initiatief als een positieve ontwikkeling aangeduid. Door de uitsluiting van aftrek van kosten en lasten die verband houden met misdrijven te laten aansluiten bij het strafrechtelijk optreden dat uitmondt in een veroordeling dan wel transactie, werd voorkomen dat de inspecteur zelfstandig zou moeten beoordelen of al dan niet sprake is van een misdrijf. Bovendien bevat het Voorschrift Informatieverstrekking reeds

de verplichting voor de belastingadministratie om bij het vermoeden van een misdrijf daarvan aangifte te doen.

De OESO aanbevelingen van 11 april 1996 ((C96)27/FINAL) en 23 mei 1997 ((C97)123/FINAL) zijn vervolgens beide geconcretiseerd in het op 17 december 1997 te Parijs tot stand gekomen OESO Verdrag inzake de bestrijding van omkoping van buitenlandse ambtenaren bij internationale zakelijke transacties (Trb. 1998, 219), het zogenaamde OESO-corruptieverdrag. Dit verdrag is vervolgens op 12 januari 2001 door Nederland geratificeerd. In dit verdrag nemen de OESO-lidstaten op zich om omkoping van buitenlandse ambtenaren strafbaar te stellen. Bij de wet van 13 december 2000 tot herziening van de corruptie-wetgeving (Stb. 616) is het Wetboek van Strafrecht aangepast ter uitvoering van enkele verdragen inzake de bestrijding van fraude en corruptie. Ook eerdergenoemd OESO-Verdrag vormde aanleiding tot deze wetswijziging die onder meer geleid heeft tot strafbaarstelling van omkoping waarbij buitenlandse of internationale ambtenaren betrokken zijn. De introductie van deze nieuwe strafbaarstelling werkt automatisch door naar de fiscale regelgeving, aangezien kosten die verband houden met misdrijven van aftrek zijn uitgesloten. Voorwaarde voor uitsluiting is wel dat de belastingplichtige terzake strafrechtelijk is veroordeeld of een schikking met het Openbaar Ministerie is aangegaan.

De gedachte was dat de Nederlandse fiscale wetgeving hiermee in overeenstemming zou zijn met de aanbevelingen van de OESO op dit punt. In het uit 2001 daterende rapport «Review of implementation of the convention and 1997 recommendation» (OESO landen examen) wordt echter vastgesteld dat de huidige Nederlandse fiscale situatie hiermee niet in overeenstemming is met de geest van de in 1996 gedane aanbeveling en tevens niet in lijn is met de huidige situatie in de andere betrokken landen. Dit komt met name doordat de relevante belastingwetten uitsluiting van de aftrek van steekpenningen aan buitenlandse ambtenaren afhankelijk stellen van een voorafgaande strafrechtelijke veroordeling of schikking. Bovendien, zo stelt de betrokken Working Group, zelfs al is er sprake van een veroordeling of transactie, dan vindt in dat jaar slechts een correctie (bijtelling) plaats van de in de vijf voorafgaande jaren in aanmerking genomen kosten en lasten. Dit, terwijl de verjaringstermijn van de strafbare feiten oploopt tot een periode van (maximaal) 12 jaar. Uit de laatstelijk in oktober 2002 door de OESO gepubliceerde voortgangsrapportage¹ blijkt voorts dat nagenoeg alle OESO landen ondertussen een expliciet en onvoorwaardelijk aftrekverbod in hun wetgeving hebben opgenomen, zonder daarbij aan te haken bij een voorafgaande rechterlijke uitspraak of schikking. In dit verband kan tevens nog gewezen worden op de ontwikkelingen die zich op dit terrein in de Bondsrepubliek Duitsland hebben voorgedaan. Tot 1999 kende de Duitse fiscale wetgeving een – sterk op de Nederlandse situatie gelijkende – methodiek waarbij kosten en lasten in verband met omkoping eerst van aftrek waren uitgesloten wanneer sprake was van een (voorafgaande) rechterlijke veroordeling of schikking. In 1999 heeft men deze weg verlaten, en is men daar overgestapt op een onvoorwaardelijke uitsluiting van aftrek van kosten van omkoping, waarbij wordt aangeknoopt bij in het wetboek van strafrecht omschreven gevallen. Aldus wordt niet meer aangeknoopt bij een concrete bestraffing in het individuele geval, maar is het criterium nu verlegd naar het al dan niet vervuld zijn van een bepaalde delictsomschrijving, de zogenaamde abstracte strafbaarheid.

Vanuit de overweging dat alle landen gezamenlijk verantwoordelijk zijn voor de bestrijding van omkoping bij internationale zakelijke transacties wordt met het onderhavige wetsvoorstel beoogd om in de fiscale wetgeving op dit punt te voldoen aan het zogeheten «level playing field» van de OESO-landen en aldus aan te sluiten bij de situatie in de andere OESO-landen. Het voorstel kan dan ook worden gezien als het sluitstuk in een

¹ October 2002 Update on the implementation of the OECD recommendation on the tax deductibility of bribes to foreign public officials in countries parties to the bribery convention.

reeks van maatregelen die er op gericht is om bestrijding van corruptie te intensiveren.

Het voorstel houdt – in lijn met de OESO-aanbeveling om aftrek van steekpenningen aan buitenlandse ambtenaren geheel uit te sluiten – in dat de aftrek van steekpenningen niet afhankelijk wordt gesteld van een voorafgaande rechterlijke uitspraak of schikking, maar dat de aftrek reeds wordt geweigerd indien het aannemelijk is dat de kosten bestaan uit betaalde steekpenningen. Om op dit punt aansluiting te verkrijgen met de reikwijdte van het Wetboek van Strafrecht spreekt de voorgestelde bepaling van «giften, beloften of diensten» en verwijst zij naar de situaties van omkoping die zijn opgenomen in het Wetboek van Strafrecht. Behalve omkoping bij verkiezingen en van een binnenlandse of buitenlandse ambtenaar, een ambtenaar van een volkenrechtelijke organisatie en een binnenlandse of buitenlandse rechter, betreft dit eveneens omkoping van bepaalde andere personen. In het laatstgenoemde geval gaat het om personen die in een civielrechtelijke dienstbetrekking staan, als lasthebber optreden of in het kader van de handhaving van de rechtsorde of de veiligheid van de staat werkzaam zijn in de uitvoering van een regeling van onderzoek van telecommunicatie.

Kosten en lasten die samenhangen met dergelijke giften, beloften of diensten zijn met dit wetsvoorstel niet langer aftrekbaar. Op de inspecteur rust overeenkomstig hetgeen gebruikelijk is in het fiscale recht een andere bewijslast dan in het strafrecht. De inspecteur moet in voorkomende gevallen aannemelijk maken dat er sprake is van kosten of lasten die verband houden met giften, beloften of diensten in situaties als bedoeld in een van de aangewezen delictomschrijvingen van het Wetboek van Strafrecht. Het fenomeen van de niet-aftrekbaarheid komt daarmee al bij de aangifte aan de orde. Er hoeft dus niet meer tot aan een strafrechtelijke veroordeling of schikking gewacht te worden. Ook speelt voor de aftrekbaarheid geen rol meer dat in Nederland geen strafrechtelijke vervolging kan plaatsvinden als in het buitenland reeds vervolging heeft plaatsgevonden. Het oordeel van de inspecteur kan ter toetsing aan de fiscale rechter worden voorgelegd. Gezien het verschil in bewijslast blijft de niet-aftrekbaarheid in stand ook indien geen strafrechtelijke veroordeling of schikking plaatsvindt.

3. Budgettaire- en uitvoeringsaspecten

Met betrekking tot de belastingopbrengsten worden geen gevolgen van betekenis verwacht. De voorgestelde maatregel vormt een ondersteuning van het rijksbrede beleid om zowel in preventieve sfeer, alsook met behulp van het strafrechtelijk instrumentarium de verschillende vormen van corruptie tegen te gaan.

De in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen leiden tot een lichte stijging van de werkzaamheden van de Belastingdienst in de sfeer van de aanslagregeling en controle. De extra kosten van deze werkzaamheden worden binnen de begroting van de Belastingdienst opgevangen. Uit het onderhavige wetsvoorstel vloeit geen effect voor de administratieve lasten voort.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I (artikel 3.14 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 3.14, eerste lid, onderdeel h, wordt bepaald dat kosten en lasten die verband houden met giften, beloften en diensten niet in aftrek komen bij de bepaling van de winst, indien aannemelijk is dat sprake is van een strafbaar feit als bedoeld in artikel 126, eerste lid, 177, 177a, 328 ter, tweede lid of 328quater, tweede lid van het Wetboek van Strafrecht. Het

gaat hier derhalve om alle in het Wetboek van Strafrecht benoemde situaties van actieve omkoping. Naast omkoping bij verkiezingen (artikel 126, eerste lid) betreft dit omkoping van een ambtenaar (artikel 177, eerste lid, en artikel 177a, eerste lid), een toekomstig ambtenaar (artikel 177, tweede lid, en artikel 177a, tweede lid), een rechter (artikel 178), een voormalig ambtenaar (artikel 177 en 177a in verbinding met 178a, tweede lid), een buitenlandse (toekomstig) ambtenaar (artikel 177 en 177a in verbinding met artikel 178a, eerste lid), van een buitenlandse rechter (artikel 178 in verbinding met 178a, derde lid), een werknemer of lasthebber (artikel 328ter) of een persoon in de telecommunicatie (artikel 328quater).

Artikel II (inwerkingtredingbepaling)

Het wetsvoorstel voorziet – overeenkomstig de Tijdelijke referendumwet – in inwerkingtreding met ingang van de eerste dag van de derde kalendermaand na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin zij wordt geplaatst. De uitbreiding geldt aldus voor kosten die zijn gemaakt na het in werking treden van deze wet en lasten die na dat tijdstip zijn opgekomen.

De Staatssecretaris van Financiën,
S. R. A. van Eijck