

Vergaderjaar 1997–1998

25 709

Wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en van enige andere belastingwetten in verband met de fiscale begeleiding van de overgang van vermogen onder algemene titel bij rechtspersonen op de voet van Boek 2 van het Burgerlijk wetboek

Nr. 4

VERSLAG

Vastgesteld 19 december 1997

De vaste commissie voor Financiën¹, belast met het voorbereidend onderzoek van dit voorstel van wet, heeft de eer als volgt verslag uit te brengen. Onder het voorbehoud dat de hierin gemaakte opmerkingen en gestelde vragen genoegzaam zullen zijn beantwoord, acht de commissie de openbare behandeling van het voorstel van wet voldoende voorbereid.

ALGEMEEN

1. Inleiding

De leden van de fracties van de PvdA, het CDA, de VVD en D66 hebben met belangstelling kennisgenomen van de voorgestelde fiscale begeleiding van de juridische splitsing en fusie van rechtspersonen.

De leden van de PvdA-fractie merken op dat het opvallend is dat de fiscale regeling voor de juridische figuur van omzetting van rechtspersonen ongewijzigd is gebleven. Te meer daar niet altijd duidelijk is wat de fiscale gevolgen van een dergelijke omzetting zijn en ook deze juridische figuur gepaard gaat met een overgang van vermogen onder algemene titel. Kan de regering aangeven of hier een bepaalde reden voor is, zo vragen deze leden.

De leden van de CDA-fractie achten de tijdsdruk voor behandeling van dit wetsvoorstel te groot, mede gezien het belang en de omvang van de regeling, gegeven de eerder beoogde inwerkingtreding per 1 januari a.s. en gezien de vele andere wetsvoorstellen die onder handen zijn. Heeft de regering wel de capaciteit om deze hoeveelheid aan wetgeving te implementeren en uit te voeren?

De leden van de VVD-fractie merken op dat Nederland in Europees verband op dit terrein achterloopt. Derhalve is dit wetsvoorstel vanuit concurrentie oogpunt van groot belang. Deze leden stellen vast dat de reacties vanuit het bedrijfsleven op dit wetsvoorstel positief zijn, zij het dat er nog veel technische vragen leven.

¹ Samenstelling:

Leden: Schutte (GPV), Van Rey (VVD), Terpstra (CDA), Smits (CDA), Reitsma (CDA), Vliegthart (PvdA), Ybema (D66), voorzitter, Schimmel (D66), Van Gijssel (PvdA), Witteveen-Hevinga (PvdA), Hillen (CDA), A. de Jong (PvdA), Hoogervorst (VVD), ondervoorzitter, Van Wingerden (AOV), Rabbiae (GroenLinks), Voûte-Droste (VVD), Adelmund (PvdA), Giskes (D66), H.G.J. Kamp (VVD), Vacature CD, Van Dijke (RPF), Van der Ploeg (PvdA), B.M. de Vries (VVD), Van Walsem (D66) en Ten Hoopen (CDA).

Plv. leden: Van der Vlies (SGP), Van Hoof (VVD), Visser-van Doorn (CDA), Heeringa (CDA), Wolters (CDA), Noorman-den Uyl (PvdA), Bakker (D66), Jeekel (D66), Van Zijl (PvdA), Van Zuijlen (PvdA), G. de Jong (CDA), Van Nieuwenhoven (PvdA), Rijpstra (VVD), Verkerk (AOV), Rosenmøller (GroenLinks), Hofstra (VVD), Crone (PvdA), Assen (CDA), M.M.H. Kamp (VVD), Marijnissen (SP), Leerkes (U55+), Verspaget (PvdA), Hessing (VVD), Van Bortel (D66) en De Haan (CDA).

Kan de regering aangeven waarom in het wetsvoorstel niet eenzelfde fiscale begeleiding is opgenomen voor de figuur van de omzetting (artikel 2:18 BW)?

Kan de regering een reactie op de stelling van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) dat het onderhavige wetsvoorstel ten onrechte geen fiscale begeleiding verschaft aan fusies en splitsingen waarbij uitsluitend rechtspersonen van een andere staat betrokken zijn, noch aan grensoverschrijdende fusies en splitsingen waarbij uitsluitend rechtspersonen van twee of meer andere staten betrokken zijn.

De leden van de D66-fractie stellen dat het terecht is dat de fiscale begeleiding van de juridische splitsing en de juridische fusie in de wet wordt opgenomen.

Het grootste knelpunt in het wetsvoorstel is naar het oordeel van de leden van de D66-fractie de ingangsdatum. Daarover moet duidelijkheid worden verschaft en eventueel moet daar een praktische oplossing voor worden gevonden. Die ingangsdatum is in het wetsvoorstel gekoppeld aan de datum van inwerkingtreding van het wetsvoorstel tot wijziging van het Burgerlijk Wetboek en van enige andere wetten in verband met de regeling van splitsing van rechtspersonen (kamerstuk 24 702) dat thans bij commissie voor Justitie van de Eerste Kamer in behandeling is. Deze commissie heeft inmiddels te kennen gegeven dat zij vindt dat het wetsvoorstel inmiddels genoegzaam is voorbereid en dat zij het wetsvoorstel op 22 of 23 december plenair zal afhandelen. De regering heeft in de memorie van antwoord aan deze commissie over het tijdstip van inwerkingtreding van de beide wetsvoorstellen medegedeeld: (h) oewel het streven is dat de beide wetten tegelijk in werking treden (beoogde ingangsdatum was 1 januari 1998), is dat voor de toepassing van een splitsing niet noodzakelijk. Uiteraard is het wel wenselijk dat de fiscale regeling zo snel mogelijk in werking treedt. Indien wetsvoorstel 24 702 in december in het Staatsblad wordt geplaatst, zou het op 1 februari 1998 in werking treden (Artikel XIV). Het fiscale ontwerp treedt in werking op dezelfde dag of, als dat voorstel op dat tijdstip nog niet in het Staatsblad is geplaatst, op de dag na uitgifte van het desbetreffende Staatsblad, terugwerkend tot het tijdstip van inwerkingtreding van wetsvoorstel 24 702 (Artikel V) (Eerste Kamer, vergaderjaar 1997-1998, 24 702, nr. 52c, blz. 3 van de memorie van toelichting). Het probleem is hoe deze ingangsdatum valt te rijmen met de voorgenomen concern-splitsingen in 1998. Het is bekend dat grote concerns als Vendex en KPN volgend jaar tot splitsing willen overgaan. Het is de bedoeling dat die splitsingen fiscaal gefacilieerd tot stand kunnen komen vanaf 1 januari 1998. Dat tijdstip loopt dan ook gelijk met de fiscale boekjaren van de meeste bedrijven. Met name door KPN is dit punt in een brief aan de Kamer expliciet aan de orde gesteld en hierover bestaat nog steeds geen expliciete duidelijkheid. De leden van de D66-fractie zouden dan ook graag van de regering vernemen op welke wijze bedrijven met terugwerkende kracht tot 1 januari 1998 in dat jaar tot splitsing kunnen overgaan? Kan dat al als beide wetten tot wet zijn verheven of is daarvoor een wetswijziging nodig? En als dat laatste het geval is verwachten de leden van de D66-fractie dan ook zo snel mogelijk een wetsvoorstel waarin een en ander wordt geregeld. Kan de regering nader op deze problematiek in gaan?

2. Regeling ter zake van de juridische splitsing

De leden van de PvdA-fractie constateren dat in de voorgestelde artikelen 14a en 14b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 de hier geregelde fiscale faciliteit zonder meer wordt toegestaan indien bij de betrokken rechtspersonen dezelfde bepalingen voor het bepalen van de winst van toepassing zijn, geen van de rechtspersonen aanspraak maken

op voorwaartse verliesverrekening en de latere heffing verzekerd is. Ten aanzien van de laatste eis zullen belastingplichtigen en inspecteur wellicht van mening kunnen verschillen. Is het mogelijk is vooraf zekerheid te verkrijgen of men aan deze eis voldoet? Of moet dan toch de weg van verzoekprocedure worden ingeslagen? Hoe verhoudt zich dit met het feit dat een aandeelhouder wel zekerheid vooraf kan krijgen?

Indien een verzoek op grond van de voorgestelde artikelen 14a of 14b, als gesteld in het derde lid van deze artikelen, wordt gedaan, kunnen er nadere voorwaarden worden gesteld. De aan het woord zijnde leden zijn benieuwd of aangegeven kan worden welke voorwaarden dit zouden kunnen zijn, afgezien van het genoemde in het vierde lid van deze artikelen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of er kan worden aangegeven waarom in de artikelen 14a en 14b in het vierde lid geen melding wordt gemaakt van «alsmede op rechten en verplichtingen in verband met investeringen», zoals verwoord in het huidige artikel 68a, vijfde lid, Wet op de inkomstenbelasting 1964.

De leden van de CDA-fractie vragen zich af of de splitsing naar buitenlands recht van een in Nederland gevestigde vennootschap inderdaad niet bestreken wordt door het voorgestelde artikel 14a en zo neen, wat dan de fiscale behandeling van een zodanige splitsing is.

Deze leden wensen geïnformeerd te worden over de behandeling van de situaties waarin naar buitenlands recht opgerichte in Nederland gevestigde vennootschappen betrokken zijn bij een fusie naar buitenlands recht. Wanneer de regering verschillen ziet in fiscale behandeling in de boven gekenschetste situatie, zijn deze dan houdbaar in het licht van de diverse internationaalrechtelijke non-discriminatiebepalingen?

Waarom is artikel 28a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 niet meer in lijn gebracht met de nu voorgestelde regeling voor splitsingen en fusies?

De leden van de CDA-fractie vragen de regering toe te lichten hoe de fiscale begeleiding bij de juridische splitsing elders in de Europese Unie geregeld is.

De leden van de CDA-fractie vragen zich af of de verliezen/winstsplitsing niet achterwege kan blijven, gezien het feit dat de faciliteit slechts wordt toegekend indien zakelijke motieven aanwezig zijn en derhalve geen noodzaak meer is nog extra anti-misbruikmaatregelen te treffen. Inzake de verliezen/winstsplitsing zouden de leden van de CDA-fractie graag nog enkele onduidelijkheden opgeklaard zien. Zij vragen zich af wat er gebeurt met verliezen die geen betrekking hebben op de overgedragen vermogensbestanddelen, maar afkomstig zijn uit voor de splitsing beëindigde activiteiten. Welke concrete voorwaarden zal de regering stellen om niet over te gaan tot verliesverrekening indien een effect dreigt dat vergelijkbaar is met handel in verliezen.

Het tiende lid van de artikelen 68a en 68b bevat de mogelijkheid voor een voor beroep vatbare beschikking aan te vragen door de aandeelhouder.

De leden van de CDA-fractie wensen geïnformeerd te worden of, in geval er meerdere aandeelhouders zijn, ieder van die aandeelhouders om zo'n beschikking kan vragen.

De leden van de CDA-fractie wensen geïnformeerd te worden over het feit waarom geen concept voor de standaardvoorwaarden is bijgesloten. Wanneer verwacht de regering deze en zullen deze zijn afgestemd op artikel 15 van de Wet op de vennootschapsbelasting?

De leden van de VVD-fractie vragen de regering om een reactie op de opmerking van de NOB inzake winstsplitsing bij overgang van compensabele verliezen. De Orde vraagt zich af of het niet meer in overeenstemming is met de civielrechtelijke rechterlijke realiteit indien een dergelijke winstsplitsing – die in feite dwingt tot het boekhoudkundig

doen alsof de fusie/splitsing niet heeft plaatsgevonden – achterwege kan blijven. De faciliteit wordt immers slechts toegekend indien zakelijke motieven aanwezig zijn. Naar de mening van de Orde is er dan geen ruimte of noodzaak meer om – gegeven de zakelijkheid – nog anti-misbruik maatregelen te treffen die een onevenredig zware administratieve last opleggen.

Wat vindt de regering van de suggestie om op praktische gronden winstplitsing te beperken tot een periode van maximaal 8 jaar?

Graag vernemen de leden van de VVD-fractie hoe de toerekening van verliezen aan de overgegangene vermogensbestanddelen plaatsvindt. Hoe zal de toerekening van verliezen verlopen indien de verliezen geen betrekking hebben op de overgedragen vermogensbestanddelen, maar afkomstig zijn uit voor de splitsing beëindigde activiteiten?

In de memorie van toelichting wordt de «cary back» van na de splitsing geleden verliezen onder nader te stellen voorwaarden geheel in de context van het derde lid van artikel 14a besproken, waaruit de indruk zou kunnen ontstaan dat de «cary back» niet zal worden toegestaan indien de splitsing zelf onder het tweede lid valt. Kan de regering aangeven wanneer de «cary back» wel en wanneer niet wordt toegestaan.

Hoe en door wie zal inhoudelijk worden bepaald wanneer in concrete gevallen sprake is van een effect dat vergelijkbaar is met handel in verliezen? Als het aan de inspecteur wordt overgelaten om nadere voorwaarden te stellen indien een dergelijk effect zich voordoet waar zal het dan vanaf hangen of hij nadere voorwaarden stelt?

Hoe zal worden bepaald wie als schuldenaar de belastingaanslag van de gesplitste rechtspersoon zal worden opgelegd, indien het gehele vermogen van de gesplitste rechtspersoon is overgegaan en derhalve iedere verkrijgende rechtspersoon als rechtsopvolger kan worden aangesproken als schuldenaar voor het volle bedrag van de betreffende belastingschulden van de gesplitste rechtspersoon? Kan de regering ook ingaan op het onderling verhaal tussen de verkrijgende rechtspersonen?

In het wetsvoorstel is een regeling opgenomen op basis waarvan aandeelhouders een verzoek kunnen doen om zekerheid vooraf te krijgen. Waarom is een dergelijke mogelijkheid niet opgenomen voor de splitsende of fuserende vennootschap zelf die wil splitsen of fuseren op basis van het tweede lid van artikel 14a of 14b? Vindt de regering het aanvaardbaar dat de belastingplichtige dan maar de splitsing moet verrichten en zal moeten procederen over een aanslag waarbij de inspecteur de totale goodwill en de fiscale en stille reserves van de vennootschap in de heffing betreft?

De leden van de VVD-fractie zijn met de NOB van mening dat reeds tijdens de parlementaire behandeling de voorwaarden voor doorschuiving in de vennootschapsbelasting bekend moeten zijn, alsmede de aanpassing Besluit Belastingen van Rechtsverkeer.

Wat is de termijn waarbinnen de beschikking omtrent het verzoek tot doorschuiving moet worden afgegeven? Vindt de regering een termijn van bijvoorbeeld 6 weken redelijk?

Hoe wordt de schuld na splitsing of fusie toegerekend aan de nieuw verkregen aandelen in het kader van de faciliteit met betrekking tot tegen het tabel tarief aftrekbare rente bij bedrijfsovernames (artikel 3c Uitvoeringsregeling inkomensbelasting)?

Kan de regering aangeven wat de gevolgen van splitsing zijn voor de dividendbelasting, met name in geval van buitenlandse aandeelhouders voor wie de dividendbelasting eindheffing is?

In de memorie van toelichting wordt aangegeven dat de splitsingshandeling ten aanzien van de aandeelhouders van de splitsende vennootschap wordt aangemerkt als een vervreemding. Voor aandeelhouders is deze fictie als zodanig in het wetsvoorstel opgenomen in artikel 68a van de Wet op de inkomstenbelasting. Deze fictie heeft voor aandeelhouders/natuurlijke personen tot gevolg dat de aanmerkelijk belang-claim bij

aanmerkelijk belanghouders wordt doorgeschoven en dat er in binnenlandse verhoudingen geen heffing optreedt bij aandeelhouders/niet-aanmerkelijk belanghouders.

De vervreemdingsfictie wordt in het wetsvoorstel – behalve ten aanzien van de berekening van het fiscaal gestort kapitaal – niet expliciet doorgetrokken naar de dividendbelasting. Als we er vanuit gaan dat de uitreiking van aandelen door de verkrijgende vennootschappen aan de aandeelhouders van de splitsende vennootschap kan worden gekarakteriseerd als een opbrengst van aandelen in de zin van de Wet op de dividendbelasting, dan zou ter zake van een splitsing dividendbelasting verschuldigd worden. De heffing van dividendbelasting speelt met name een belangrijke rol indien er buitenlandse aandeelhouders bij de splitsing zijn betrokken. Voor hen heeft de dividendbelasting immers het karakter van eindheffing. Een dergelijke (eind-)heffing zou een prohibitieve uitwerking kunnen hebben voor splitsing van vennootschappen waarbij een of meerdere buitenlandse aandeelhouders betrokken zijn.

Gezien het bovenstaande vragen de leden van de VVD-fractie zich af waarom in het wetsvoorstel geen vervreemdingsfictie wordt geïntroduceerd voor de dividendbelasting.

De leden van de VVD-fractie verzoeken de regering aan te geven wat de gevolgen van splitsing zijn voor de toepassing van de Wet op de Omzetbelasting 1968. Zowel het wetsvoorstel als de memorie van toelichting doen geen mededelingen over de behandeling van de splitsing in de omzetbelasting. Deze behandeling is met name van belang voor splitsingshandelingen waarbij ondernemers zijn betrokken die vrijgestelde prestaties verrichten. De huidige Wet op de omzetbelasting vereist in artikel 31 de overdracht van een (deel van een) onderneming, teneinde de handeling te kunnen kwalificeren als onbelaste behandeling voor de omzetbelasting. Indien het de bedoeling is om in het kader van de splitsing aan te sluiten bij artikel 31, zou dit tot gevolg hebben dat er – naast het zakelijkheidsvereiste in de vennootschapsbelasting – een extra vereiste wordt gesteld ten aanzien van de omzetbelasting. De leden van de VVD-fractie vragen zich af op welke wijze de splitsingshandeling in de omzetbelasting zal worden behandeld. Indien er zal worden aangesloten bij het huidige artikel 31 Wet op de omzetbelasting, dan vragen zij zich af hoe het aldaar vermelde ondernemingsvereiste zich zal verhouden tot de zakelijkheidseis in de vennootschapsbelasting.

Kan de regering aangeven wat de gevolgen zijn van een afsplitsing voor de door de afsplitsende vennootschap gevormde vervangingsreserve? In de memorie van toelichting wordt namelijk aangegeven dat de fiscale reserves die niet met specifieke vermogensbestanddelen mee overgaan, in geval van zuivere splitsing in beginsel aan de winst moeten worden toegevoegd. Als voorbeeld wordt de vervangingsreserve genoemd. Onder nadere voorwaarden kan van dit uitgangspunt worden afgeweken, mits aan de splitsing overwegend zakelijke overwegingen ten grondslag liggen. Verwezen wordt naar de standaardvoorwaarden voor de bedrijfsfusie ex artikel 14 van de Wet op de vennootschapsbelasting. In het kader van een afsplitsing gaat de regering er – klaarblijkelijk – vanuit dat de vervangingsreserve van rechtswege achterblijft bij de voorbestaande afsplitsende vennootschap. Deze veronderstelling lijkt in tegenspraak te zijn met de tweede standaardvoorwaarde van artikel 14, waarin gesproken wordt over de door de overdrager ter zake van de overgedragen onderneming gevormde reserves in de zin van artikelen 13 en 14 Wet inkomstenbelasting welke door de overnemer dienen te worden aangemerkt als rechtens door hem gevormde reserves. De leden van de VVD-fractie vragen zich af of de veronderstelling van de regering – dat de vervangingsreserve niet automatisch met de vermogensbestanddelen mee overgaat – juist is gezien de tweede standaardvoorwaarde bij de regeling voor de bedrijfsfusie ex artikel 14 van de Wet op de vennootschapsbelasting.

Kan de regering een nadere beschouwing geven hoe de fiscale problematiek bij juridische splitsing elders in de Europese Unie is geregeld?

De leden van de D66-fractie constateren dat in artikel 14a, zesde lid, de verkrijgende rechtspersoon ten tijde van de splitsing als met de splitsende vennootschap verbonden lichaam in de zin van artikel 10a, vierde lid, wordt aangemerkt. In de memorie van toelichting wordt het doel van deze bepaling onder andere als volgt omschreven: zeker stellen dat wanneer de inwerkingtreding van een sanctie is gekoppeld aan een vervreemding aan een verbonden lichaam, de sanctie bij een splitsing eveneens in werking treedt. Elders in de memorie van toelichting wordt de indruk gewekt dat deze sancties kunnen worden doorgeschoven. In de toelichting op artikel 14a, tweede lid, wordt expliciet melding gemaakt dat bij bijvoorbeeld de belastingclaim die rust op een afgesplitste vordering in de zin van artikel 13b van de Wet op vennootschapsbelasting, of op een afgewaardeerde deelneming in de zin van artikel 13a van de Wet op de vennootschapsbelasting, doorschuift naar de verkrijgende rechtspersoon. Kan de regering aangeven wat nu precies de reikwijdte is van artikel 14a, zesde lid? Komen alle in artikel 10a, vierde lid, genoemde sancties bij vervreemding aan een verbonden lichaam in principe in aanmerking voor doorschuiving?

3. Regeling ter zake van de juridische splitsing

Met betrekking tot de fusierichtlijn en het Leur-Bloem-arrest wensen de leden van de VVD-fractie nog nadere verduidelijking. Uit dit arrest blijkt dat de fusierichtlijn ook van toepassing is op situaties waarin geen sprake is van een grensoverschrijdende fusie. De Raad van State, de NOB en de Raad voor het Midden- en Kleinbedrijf (RMK) zijn deze mening toegedaan. Het is leden van de VVD-fractie onduidelijk waarom de regering toch op een drietal punten afwijkt van de fusierichtlijn, te weten dat aan de fusie of splitsing overwegende zakelijke motieven ten grondslag moeten liggen, het vervreemdingsverbod en de bewijslast bij vervreemding. Immers, bij de totstandkoming van deze wetgeving inzake de bedrijfsfusie en de aandelenfusie heeft de wetgever te kennen gegeven louter interne bedrijfs- en aandelenfusies op dezelfde wijze te behandelen als de grensoverschrijdende bedrijfs- en aandelenfusies.

4. Zakelijke overwegingen

De leden van de PvdA-fractie constateren dat de voorgestelde faciliteiten slechts worden verleend als aan de splitsing of fusie in overwegende mate zakelijke overwegingen ten grondslag liggen. Hiermee stemmen deze leden in. Toch zouden zij graag een nadere uitleg zien van de betekenis van «in overwegende mate». Ook het in de memorie van toelichting genoemde begrip «bedrijfseconomische motieven» zien zij graag gepreciseerd.

In het vijfde lid van de artikelen 14a en 14b wordt de faciliteit teruggenomen indien een aandeelhouder dan wel een samenwerkende groep van aandeelhouders die ten tijde van de splitsing of fusie een doorslaggevende zeggenschap heeft in de splitsende of fuserende rechtspersoon, en deze zeggenschap na de splitsing of fusie houdt of krijgt, binnen drie jaar de doorslaggevende zeggenschap kwijtraakt. Dit tenzij het tegendeel aannemelijk wordt gemaakt. Deze leden willen hierover het volgende vragen. Wat houdt het begrip «doorslaggevende zeggenschap in»? Hoe wordt bepaald of er sprake is van een samenwerkende groep van aandeelhouders? Wordt de faciliteit ook teruggenomen ten aanzien van de aandeelhouder, nu in de artikelen 68a en 68b Wet op de inkomstenbelasting 1964 hier niets over staat? Wat wordt er verstaan onder «kwijtraaken»? In de memorie van toelichting wordt alleen gesproken over

verkopen van de aandelen. Waarom dan niet in de wettekst het begrip «vervreemden» gebruikt? Of is kwijtraken meer dan vervreemden? Graag zouden de leden van de fractie van de PvdA hier een nadere uitleg over zien. Voorts vragen zij zich af wie het eventuele tegenbewijs moet leveren dat aan de herstructurering – ondanks dat een of meer aandeelhouders hun doorslaggevende zeggenschap zijn kwijtgeraakt – toch bedrijfseconomische motieven ten grondslag lagen?

Is het juist dat de genoemde termijn van 3 jaren een periode inhoudt van drie maal 12 maanden na het perfect worden van de civielrechtelijke overeenkomst(en)?

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de gevolgen van een activa/passiva transactie binnen de driejaarstermijn. In een dergelijke situatie blijft de zeggenschap intact.

De leden van de CDA-fractie zijn van mening dat de eis van «in overwegende mate zakelijke overwegingen», zoals dit in de memorie van toelichting nader wordt toegelicht, ertoe kan leiden dat ook in situaties waarin geen sprake is van misbruik de faciliteit wordt onthouden. De leden van de CDA-fractie vragen de regering toe te lichten hoe deze eis zich in zijn ogen verhoudt met de fusierichtlijn.

De leden van de CDA-fractie vragen de regering waarom de fiscale faciliteiten bij fusies en splitsingen niet uitsluitend onthouden worden wanneer de doorslaggevende beweegreden voor het uitvoeren van zulke rechtshandelingen in de fiscaliteit ligt en voorts daarmee in strijd wordt gekomen met doel en strekking van de wet? Als daar geen sprake van is, lijkt er geen reden te zijn de fiscale facilitatie te weigeren, terwijl gebruik gemaakt kan worden van een bekend begrippenpatroon om tot toetsing over te gaan.

De leden van de CDA-fractie hebben behoefte aan een nadere invulling van het begrip «doorslaggevende zeggenschap» (voorgestelde vijfde lid van de artikelen 14a en 14b).

De leden van de CDA-fractie vragen zich af of het waar is dat wanneer er om zakelijke redenen gesplitst of gefuseerd wordt er per aandeelhouder gekozen kan worden voor de «fiscale begeleiding» (het voorgestelde artikel 68a, vierde lid, zegt dat de belastingplichtige het voordeel niet behoeft in aanmerking te nemen). Deze leden vragen de regering te bevestigen dat belastingplichtige een keuzerecht heeft.

De leden van de CDA-fractie vragen de regering toe te lichten hoe de bewijslastverdeling, zoals dat is neergelegd in het wetsvoorstel, zich in haar ogen verhoudt met het Europees recht (arrest-Leur-Bloem).

Tenslotte het volgende. De leden van de CDA-fractie zijn van mening dat het wetsvoorstel niet moet worden ingevoerd met terugwerkende kracht. Deze leden hebben er echter geen bezwaren tegen indien de regering in de uitvoerings sfeer aan de gegeven problematiek tegemoetkomt.

Met betrekking tot de zakelijke overwegingen merken de leden van de VVD-fractie nog het volgende op. Deze leden zijn verbaasd dat aandeelhoudersmotieven niet bijdragen tot het zakelijk karakter van de fusie of de splitsing indien op het niveau van de splitsende of fuserende vennootschap een bedrijfseconomisch motief ontbreekt, of wordt overheerst door een zakelijk motief van de aandeelhouder, wordt de doorschuiffaciliteit onthouden, terwijl noch bij de splitsende of fuserende vennootschap, noch bij de aandeelhouder enig misbruik motief aanwezig is. Zal dit niet met name voor het midden- en kleinbedrijf nadelig uitpakken?

Kan de regering bevestigen dat een splitsing die ten doel heeft de verhandelbaarheid en de beurswaarde van de aandelen in de splitsende vennootschap te vergroten evenzeer in het belang van de splitsende vennootschap kan zijn (verhoging winstgevendheid door beperking tot de «core business», bescherming tegen vijandelijke overnames, mogelijkheid tot aantrekken nieuw kapitaal etc.) als in het belang van de aandeel-

houder. Graag zouden de leden van de VVD-fractie bevestigd zien dat het feit dat aandeelhouders belang hebben bij een dergelijke splitsing niet aan verlening van de faciliteit in de weg staat.

De leden van de VVD-fractie vragen zich af hoe moet worden omgegaan met reorganisatie binnen concernverband met betrekking tot de beperking van de zakelijkheid tot motieven op het niveau de splitsende of fuserende vennootschap. Zou reorganisatie op topholding- of tussenhoudsterniveau niet veelal de bedrijfseconomische motieven ingeven voor de splitsing of de fusie en niet zozeer de concernvennootschappen zelf?

Waarom zou het beperken van zakelijke risico's geen bedrijfseconomisch doel kunnen zijn? Kan de regering hier nader op ingaan, zo vragen de leden van de VVD-fractie.

Kan de regering zijn visie geven op de stelling dat er omstandigheden kunnen zijn waarbij het juist in het belang is van de continuïteit van de ondernemingsactiviteiten dat afsplitsing plaatsvindt met het oog op verkoop van een gedeelte van de onderneming die door de splitsende rechtspersoon wordt gedreven, zoals bijvoorbeeld bij afslankingsoperaties en de situatie dat een aantal aandeelhouders ruzie met elkaar heeft?

De leden van de VVD-fractie vragen zich af hoe moet worden omgegaan met de situatie dat een onderneming wordt opgesplitst in vier gelijkwaardige divisies die bij de splitsing in afzonderlijke rechtspersonen worden ondergebracht, en dat vervolgens één van deze rechtspersonen wordt verkocht. Indien aan de splitsing van de overige drie divisies zakelijke redenen ten grondslag liggen, heeft de verkoop van een kwart van de activiteiten dan tot gevolg dat de splitsing niet «in overwegende mate» is ingegeven door zakelijke motieven? Zo nee, wat betekent dan precies het begrip «in overwegende mate»?

De NOB stelt dat fiscale overwegingen wel degelijk een bedrijfseconomisch belang van vennootschap kunnen zijn en dat (behoudens in gevallen van strijd met doel en strekking van de wet) legitieme fiscale motieven dienen te worden gekwalificeerd als zakelijke overwegingen. De leden van de VVD-fractie vragen de regering om een reactie.

Ten aanzien van het vervreemdingsverbod vragen de leden van de VVD-fractie om een verduidelijking van een tweetal termen. Wat moet precies worden verstaan onder «doorslaggevende zeggenschap»? Welk percentage stemmen moet een aandeelhouder dan hebben, is 10% al voldoende voor doorslaggevende zeggenschap of moet hij bijvoorbeeld een absolute meerderheid hebben? Kan de regering verder aangeven hoe hij het begrip «samenwerkende groep» wil invullen.

De leden van de VVD-fractie vragen of de regering kan aangeven of de sanctieregeling van het vijfde lid van de artikelen 14a en 14b ook van toepassing is bij verwatering van het aandelenkapitaal als gevolg van uitgifte van nieuwe aandelen? Met andere woorden moet een aandeelhouder die zijn doorslaggevende zeggenschap verliest als gevolg van een emissie zijn doorgeschoven claim ingevolge de Wet op de vennootschapsbelasting alsnog afrekenen, en tegenbewijs leveren als hij belastingheffing wil voorkomen?

De leden van de VVD-fractie vragen zich af of het de bedoeling is van het wetsvoorstel dat bij het overlijden, faillissement of echtscheiding van de aandeelhouder met overwegende zeggenschap de faciliteit wordt teruggenomen.

Kan de regering een reactie geven op de suggestie om in het kader van de rechtsbescherming van de belastingbetaler de mogelijkheid van een voor beroep vatbare beslissing in te voeren inzake het vervreemdingsverbod of het vereiste tegenbewijs (vijfde lid van de artikelen 14a en 14b, tweede volzin).

De leden van de D66-fractie willen meer opheldering over hebben over de in het wetsvoorstel opgenomen eis van «overwiegend zakelijke motieven». Blijkens de memorie van toelichting is slechts sprake van zakelijke

motieven indien vanuit de fuserende of splitsende rechtspersonen beschouwd de fusie of de splitsing is gebaseerd op bedrijfseconomische motieven. Aandeelhoudersmotieven, ook indien deze motieven zakelijk zijn, dragen blijkens de memorie van toelichting niet bij aan het zakelijk karakter van de fusie of de splitsing. Indien op het niveau van de splitsende of fuserende vennootschap een bedrijfseconomisch motief ontbreekt, of wordt overheerst door een zakelijk motief van de aandeelhouder, wordt de doorschuiffaciliteit onthouden, terwijl noch bij de splitsende of bij de fuserende vennootschap, noch bij de aandeelhouder enig misbruik motief aanwezig is. Naar het oordeel van de leden van de D66-fractie kan deze invulling van de zakelijkheidseis zeker voor het midden- en kleinbedrijf ongunstig uitwerken. Als een bijna klassiek voorbeeld kan hierbij toch worden aangehaald het geval waarbij twee aandeelhouders zodanig ruzie krijgen over de gang van zaken binnen het bedrijf of anderszins, dat het bedrijf daardoor het loodje dreigt te leggen. Het is met name in die sfeer dat naar het oordeel van de leden van de D66-fractie ook hier sprake kan zijn van «in overwegende mate zakelijke belangen». Naar het oordeel van de leden van de D66-fractie zou het wetsvoorstel op dat punt een aanpassing dan wel een nadere verduidelijking van de regering behoeven. Kan de regering daar nader op in gaan? Doorschuiving van fiscale claims wordt de betrokken vennootschappen en aandeelhouders slechts geboden indien de fusie of de splitsing is gebaseerd op «in overwegende mate zakelijke overwegingen». Op grond van artikel 11 van de fusierichtlijn mag fiscale begeleiding slechts worden onthouden indien sprake is van belastingfraude of belastingontwijking. Het ontbreken van zakelijke motieven, zoals herstructurering of rationalisering van activiteiten van de bij de transactie betrokken vennootschappen kan, aldus artikel 11, doen veronderstellen dat van een dergelijk misbruik sprake is. Blijkens het Leur-Bloem-arrest mogen de lidstaten zich er niet toe beperken vooraf vastgestelde criteria toe te passen, doch moeten zij in elk concreet geval de rechtshandeling in haar geheel onderzoeken. De leden van de D66-fractie vragen zich af of de eis van «in overwegende mate zakelijke overwegingen», zoals die in de memorie van toelichting nader wordt toegelicht, wel in overeenstemming is met de fusierichtlijn, omdat deze eis ertoe kan leiden dat ook in situaties waarin aantoonbaar geen sprake is van misbruik de faciliteit wordt onthouden. De emeritus hoogleraar belastingrecht professor Giele heeft tot nu altijd gezegd dat sinds de Wet van 10 september 1992, Staatsblad 491, een fiscaal gefacilieerde splitsing steeds mogelijk is geweest. Alleen de regering is het tot nu toe met dit standpunt niet eens geweest. Toch heeft dit onderwerp afgelopen zomer een rol gespeeld bij de voorgenomen splitsing van het Vendex-concern. Is de regering het met de hoogleraar eens en zo ja kan zij dan aangeven waarom door Financiën van die mogelijkheid tot nu toe geenszins dan wel een zeer terughoudend gebruik is gemaakt?

5. Belastingen van rechtsverkeer

De leden van de PvdA-fractie merken op dat in de memorie van toelichting wordt vermeld dat voor de vrijstelling ex artikel 15, eerste lid, onder h, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer in het uitvoeringsbesluit voorwaarden zullen worden opgenomen waaronder deze vrijstelling toepassing vindt. De voorwaarden zullen worden ontleend aan de reeds bestaande voorwaarden voor vrijstelling bij fusie en interne reorganisatie. Kan worden aangegeven hoe deze voorwaarden zullen luiden, dit in verband met de uitspraak van het Hof van Justitie EG van 17 juli 1997 in de zaak-Leur-Bloem?

De leden van de VVD-fractie vragen zich af welke eisen zullen worden gesteld aan de vrijstelling van overdrachtsbelasting indien bij een

splitsing onroerende zaken overgaan naar een of meerder verkrijgende vennootschappen. Als toelichting kan het volgende dienen. In artikel IV, onderdeel A, van het wetsvoorstel wordt de splitsing aangemerkt als een onbelaste verkrijging voor de overdrachtsbelasting. In de memorie van toelichting bij dit artikel wordt aangegeven dat er in het kader van de ministeriële voorwaarden zal worden aangesloten bij de huidige regelingen voor de fusie en de interne reorganisatie. Laatst genoemde regelingen vereisen onder andere de overdracht van een (zelfstandig deel van een) onderneming tegen uitreiking van aandelen en stellen een houdstertermijn voor de uitgegeven aandelen. Sluit de regering bij de regeling van de splitsing direct aan bij deze vereisten? Dit zou namelijk ten gevolge hebben dat de splitsingshandeling naast de in de vennootschapsbelasting vereiste overwegend zakelijke overwegingen voor de overdrachtsbelasting moet voldoen aan het criterium van overdracht van een (deel van een) onderneming. Mocht dit laatste de bedoeling zijn van de regering hoe zullen de beide vereisten zich dan tot elkaar gaan verhouden: is de overdracht van een onderneming bijvoorbeeld per definitie een zakelijke overweging?

De leden van de D66-fractie merken op dat de juridische splitsing en de juridische fusie zijn vrijgesteld van kapitaalsbelasting. Kan de regering aangeven of ten gevolge van dit wetsvoorstel daar in het Besluit belastingen van rechtsverkeer nog nadere voorwaarden aan worden verbonden?

ARTIKELLEN

Artikel II, onderdeel A (artikel 20a van de Wet op de inkomstenbelasting 1964)

Met betrekking tot het voorgestelde artikel 20a, zesde lid Wet inkomstenbelasting 1964 (in samenhang met de voorgestelde artikelen 68a en 68b) vragen de leden van de CDA-fractie vragen de regering wat de positie is van in Nederland gevestigde of woonachtige aandeelhouders van naar buitenlands recht opgerichte, al dan niet alhier gevestigde, vennootschappen wanneer die vennootschappen betrokken raken bij een fusie of splitsing. Ziet de regering verschillen tussen de fiscale behandeling van zulke aandeelhouders afhankelijk van de vraag of de splitsing of fusie naar Nederlands of buitenlands recht plaatsvindt? Zo ja, zijn deze verschillen dan houdbaar in het licht van de diverse non-discriminatiebepalingen in het internationale recht?

De voorzitter van de commissie,
Ybema

De griffier voor dit verslag,
Nava