

BIJVOEGSEL

Schriftelijke antwoorden van de staatssecretaris van Financiën op vragen, gesteld in de eerste termijn van de behandeling van het wetsvoorstel 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 (25 709)

1. Economische terugwerking

Met betrekking tot de vragen van de heer Ybema en mevrouw De Vries over de economische terugwerking van de fiscale begeleiding van de juridische splitsing merk ik het volgende op.

In de nota naar aanleiding van het verslag heb ik aangegeven dat op dit punt kan worden aangesloten bij de civielrechtelijke regeling. Zoals ook in de reactie van 31 maart op de brief van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) is aangegeven, is de opmerking dat bij de splitsing mag worden uitgegaan van de eindbalans van het laatst afgesloten boekjaar, mits de splitsing dan binnen zes maanden na afloop van dat boekjaar plaatsvindt, niet geheel juist. Voor het bepalen van de mogelijke economische terugwerking is namelijk beslissend de dag waarop het splitsingsvoorstel wordt neergelegd ten kantore van het handelsregister en de datum waarop deze neerlegging wordt aangekondigd. Gerekend vanaf de dag van neerlegging mag het laatste boekjaar waarover een jaarrekening is vastgesteld, en waarvan bij de splitsing wordt uitgegaan, niet meer dan zes maanden zijn verstreken. Vervolgens moet de splitsing dan plaatsvinden binnen zes maanden na de aankondiging van deze neerlegging van het splitsingsvoorstel. Als derhalve het voorstel tot splitsing voor 1 juli van een jaar wordt neergelegd ten kantore van het handelsregister, mag van de (eind)balans van 31 december van het jaar daarvoor worden uitgegaan, ook als de splitsing dan feitelijk na 1 juli plaatsvindt.

2. Verhouding tot EU-recht en internationaal recht

Mevrouw De Vries vraagt mij te bevestigen dat alleen de fiscale begeleiding van binnenlandse situaties wettelijk wordt geregeld en dat voor in Nederland gevestigde buitenlandse rechtspersonen in de uitvoerings sfeer een fiscale begeleiding wordt gegeven. Dienaangaande merk ik op dat in het onderhavige wetsvoorstel fiscale begeleiding wordt geboden voor fusies en splitsingen die plaatsvinden op de voet van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. Met de tweede nota van wijziging heb ik nog vastgelegd dat het alleen gaat om binnenlandse situaties. Daarnaast heb ik in genoemde nota toegezegd dat indien twee naar buitenlands recht opgerichte rechtspersonen die daadwerkelijk in Nederland zijn gevestigd, fuseren of splitsen eveneens fiscale begeleiding zal worden geboden indien aan de volgende voorwaarden wordt voldaan: het moet gaan om situaties waarin fusie of splitsing naar het civiele recht van het andere land mogelijk is, de fusie of de splitsing moet vergelijkbaar zijn met de juridische fusie of splitsing naar Nederlands recht en het zal moeten gaan om rechtspersonen die zijn opgericht naar het recht van een EU-land of een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten dat een non-discriminatie artikel overeenkomstig het OESO-modelverdrag bevat. Deze toezegging wil ik hier herhalen. De fiscale begeleiding in de uitvoeringspraktijk zal geschieden overeenkomstig de fiscale begeleiding in het wetsvoorstel.

Naar aanleiding van de vraag van mevrouw De Vries of deze wijze van

regelgeving wel in overeenstemming is met de bedoeling van de EU-regelgeving, merk ik op dat naar mijn oordeel niet in strijd wordt gekomen met de bedoeling van de EU-regelgeving. Het gaat hier om zuiver interne situaties waarop EU-regelgeving, meer in het bijzonder de zogenoemde fusierichtlijn, niet ziet.

Naar aanleiding van de vraag van mevrouw De Vries waarop mijn mening is gebaseerd dat het al dan niet grensoverschrijdend zijn als bedoeld in de zogenoemde fusierichtlijn alleen wordt bepaald door de splitsende rechtspersonen en niet ook door de situatie van de aandeelhouders, merk ik het volgende op. Het betreft hier de richtlijn van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot *vennootschappen uit verschillende Lid-Staten*. Reeds uit de citeertitel blijkt de reikwijdte van de richtlijn. Voorts blijkt op diverse plaatsen uit de pre-ambule van deze richtlijn dat de regeling slechts ziet op situaties waarin twee of meer vennootschappen uit verschillende lidstaten betrokken zijn. Ik wijs bij wijze van voorbeeld op de tweede overweging waarin is aangegeven: «Overwegende dat bepalingen van fiscale aard deze transacties thans benadelen ten opzichte van transacties met betrekking tot vennootschappen van eenzelfde Lid-Staat; dat deze benadeling moet worden opgeheven».

Noch in de citeertitel noch in de pre-ambule blijkt dat wat betreft de reikwijdte van deze richtlijn acht moet worden geslagen op de vestigingsplaats van de aandeelhouders (in de terminologie van de richtlijn: deelgerechtigden). Voorts is van groot belang artikel 1 van deze richtlijn inzake de reikwijdte daarvan. Artikel 1 bepaalt dat (voor zover hier van belang) elke lidstaat op fusies of splitsingen waarbij vennootschappen van twee of meer Lid-Staten zijn betrokken, de in deze richtlijn opgenomen bepalingen toepast. Ook uit de definitiebepaling (van het begrip vennootschap) van artikel 3 en de verdere systematiek van deze richtlijn blijkt duidelijk dat de vestigingsplaats van de vennootschappen waarvan het vermogen overgaat dan wel door welke vermogen wordt verkregen bepalend zijn voor de toepassing van deze

richtlijn. Bij wijze van voorbeeld: indien sprake is van een fusie of splitsing van twee (fiscaal) in Duitsland gevestigde GmbH's dan betreft het hier een interne Duitse fusie of splitsing ongeacht of er Nederlandse aandeelhouders van die vennootschappen in het spel zijn. Voor zover mij bekend huldigen de lidstaten eenzelfde opvatting over de reikwijdte van de fusierichtlijn op dit punt, zo kan ik mevrouw De Vries op haar desbetreffende vraag mededelen.

Mevrouw Witteveen heeft mij eveneens een aantal vragen gesteld waarin de verhouding van het wetsvoorstel tot EU-recht aan de orde komt. Ik wil daar het volgende op antwoorden. Bij een grensoverschrijdende fusie of splitsing binnen de Europese Unie waarop de fusierichtlijn van toepassing is, moet rekening worden gehouden met de uitspraak van het Hof van Justitie van 17 juli 1997, zaak C-28/95 (Leur-Bloem). Artikel 11 van de fusierichtlijn moet volgens het Hof zo worden uitgelegd dat bij het onderzoek of de voorgenomen rechtshandeling belastingfraude of ontwijking als een der hoofdoelen heeft, in elk concreet geval de rechtshandeling in haar geheel moet worden onderzocht. Afwezigheid van zakelijke overwegingen kan doen veronderstellen dat de transactie als hoofddoel of een der hoofdoelen belastingfraude/ontwijking ten doel heeft.

Zoals ik hiervoor heb opgemerkt, ziet de fiscale begeleiding die in het wetsvoorstel is opgenomen op interne Nederlandse situaties en wordt voor de fiscale begeleiding de eis gesteld dat de fusie of splitsing in overwegende mate is ingegeven door zakelijke overwegingen. Er is dus voor gekozen om niet aan te sluiten bij de opzet van de fusierichtlijn.

Zoals in het door mevrouw Witteveen aangehaalde artikel van Brandsma en De Vries wordt erkend, is deze opzet niet in strijd met de fusierichtlijn.

Een geheel andere vraag is overigens of een verschil in uitwerking van de fusiefaciliteit tussen interne en grensoverschrijdende situaties wenselijk is. Vooralsnog zijn grensoverschrijdende fusies in de zin van de richtlijn echter niet of nauwelijks mogelijk. In dat kader is van belang

welke beleidskeuzes worden gemaakt voor de interne aandelenfusie faciliteit naar aanleiding van de zogenoemde Leur-Bloem zaak. Bij die problematiek zal ook de samenhang tussen de verschillende faciliteiten aan de orde komen.

Wat betreft het artikel van Fortuin in het Maandblad voor Belasting Beschouwingen, mevrouw Witteveen vraagt hiernaar, het volgende. Volgens het Hof van Justitie is het aan de nationale wetgever overgelaten om – indien de nationale wetgever dat wenselijk acht – in zuiver nationale situaties het systeem van de richtlijn overeenkomstig toe te passen en het nationale recht daarmee indirect onder het gemeenschapsrecht te brengen. Volgens de Nederlandse rechter heeft de Nederlandse wetgever gelet op de identieke wettekst en de wetsgeschiedenis deze bedoeling gehad voor de aandelenfusie. Bij de implementatie van de fusierichtlijn is naar mijn mening dit zeker niet het geval geweest voor de thans aan de orde zijnde splitsingen en juridische fusies. Zowel de wettekst als de wetsgeschiedenis wijzen hierop. Ik verwacht daarom niet dat de rechter zal oordelen dat het de bedoeling is deze fusies en splitsingen nationaal en in EU-verband identiek te behandelen.

Tot slot vraagt de heer Reitsma mij te reageren op een aantal suggesties van de NOB. Ik wil in dit verband verwijzen naar mijn reactie van 31 maart op punt 3 en 4 van het commentaar van de NOB.

3. Zakelijke overwegingen

Een juridische splitsing of fusie wordt alleen fiscaal begeleid indien de rechtshandeling is ingegeven door in overwegende mate zakelijke overwegingen. Mevrouw De Vries en de heer Reitsma hebben gevraagd om nader in te gaan op de betekenis daarvan.

De rechtsfiguren van de juridische fusie en splitsing zijn belangrijke instrumenten om reorganisaties van ondernemingen op efficiënte wijze te kunnen laten plaatsvinden. Het doel van de fiscale begeleiding is dergelijke, door bedrijfseconomische overwegingen ingegeven reorganisaties zoveel mogelijk fiscaal neutraal te laten verlopen. De faciliteit is uitdrukkelijk niet bedoeld om vormen van belastingbesparing te begelei-

den. Teneinde te voorkomen dat van de fiscale begeleiding van fusie of splitsing onbedoeld gebruik wordt gemaakt, is in het wetsvoorstel bepaald dat geruisloze doorschuiving niet kan plaatsvinden ingeval aan de fusie of de splitsing niet in overwegende mate zakelijke overwegingen ten grondslag liggen. Zoals reeds in de nota naar aanleiding van het verslag is aangegeven, sluit het begrip aan bij het per 1 januari 1997 in de Wet op de vennootschapsbelasting ingevoerde artikel 10a. Bij de beoordeling of er in voldoende mate sprake is van zakelijke overwegingen, zullen fiscale overwegingen als niet zakelijke overwegingen worden beschouwd. De beoordeling of de fusie of splitsing, en de wijze waarop deze is vormgegeven, is ingegeven door zakelijke overwegingen, zal plaatsvinden vanuit de positie van de bij de fusie of splitsing betrokken rechtspersonen. Voor deze rechtspersonen moet de fusie of splitsing door bedrijfseconomische motieven zijn ingegeven. Daarvan is sprake indien de rechtshandeling in het belang is van de economische positie – daaronder niet begrepen de fiscale positie – van de splitsende en van de verkrijgende rechtspersoon (bij een splitsing) respectievelijk de verdwijnende rechtspersoon en de verkrijgende rechtspersoon (bij een fusie).

Aandeelhoudersmotieven dragen niet bij aan de zakelijke overwegingen. Dit betekent uiteraard niet dat de omstandigheid dat aandeelhouders belang hebben bij een splitsing aan fiscale begeleiding in de weg hoeft te staan. Te denken valt aan situaties waarin de splitsing erop is gericht de verhandelbaarheid en de beurswaarde van de aandelen in de splitsende vennootschap te vergroten, bijvoorbeeld teneinde de winstgevendheid te verhogen door een afslanking tot de kernactiviteiten of teneinde de mogelijkheden te vergroten om nieuw aandelenkapitaal aan te trekken. In een dergelijke situatie is het mogelijk dat de splitsing niet alleen in het belang is van de splitsende vennootschap, maar ook de belangen van de aandeelhouders dient. Bij de beoordeling van de motieven zal in een dergelijk geval wel worden getoetst welk gewicht het aandeelhoudersbelang heeft gehad bij de besluitvorming.

In de situatie dat de splitsing is ingegeven door aandeelhoudersmotieven, zullen de doorschuif-faciliteiten noch aan de aandeelhouders noch aan de bij de splitsing betrokken rechtspersonen worden verleend.

Mevrouw de Vries schetst de situatie waarin de belastingplichtige de inspecteur onvolledig heeft geïnformeerd over zijn overwegingen voor de splitsing. Indien de inspecteur constateert dat hij onvolledig is ingelicht, zal deze handelwijze tot gevolg hebben dat de beoordeling van de vraag of er sprake is van zakelijke overwegingen opnieuw zal plaatsvinden. Indien belanghebbende reeds vóór de splitsing voornemens is een divisie af te stoten zal de splitsing niet zijn ingegeven door zakelijke overwegingen maar veeleer vanwege het fiscale voordeel.

Indien het voornemen tot vervreemding echter opkomt na de splitsing heeft belanghebbende de mogelijkheid aannemelijk te maken dat er sprake is geweest van in overwegende mate zakelijke overwegingen ten tijde van de splitsing. Een onderzoeksbureau kan de belastingplichtigen hierbij uiteraard van dienst zijn. De inspecteur zal zich op basis van de door belastingplichtige verstrekte gegevens een oordeel vormen.

De heer Reitsma vraagt om een nadere invulling van het begrip «doorslaggevende zeggenschap». Ten eerste kan ik hierover opmerken dat is gekozen voor het begrip «zeggenschap» in plaats van «belang», omdat daardoor duidelijker tot uitdrukking komt dat het gaat om de invloed die de aandeelhouder kan uitoefenen terzake van de fusie of splitsing.

Wanneer een aandeelhouder of een samenwerkende groep (direct dan wel indirect) meer dan 50% van de zeggenschap in handen heeft, dan is er sprake van doorslaggevende zeggenschap.

4. Standaardvoorwaarden

Mevrouw De Vries, mevrouw Witteveen en de heer Reitsma vragen of ik toe wil zeggen dat de zogenoemde standaardvoorwaarden op korte termijn bekend gemaakt zullen worden. Ik breng in herinnering dat in de memorie van toelichting de contouren van de standaardvoorwaarden bij de

juridische splitsing en fusie zijn geschetst. Voor wat de juridische fusie betreft zal de inhoud overeenkomen met de huidige (gepubliceerde) standaardvoorwaarden. Echter met dien verstande dat het aantal te stellen voorwaarden geringer zal zijn. Ten aanzien van deze standaardvoorwaarden kan ik toezeggen dat zij vóór 1 mei a.s. zullen worden gepubliceerd. Voor wat de afsplitsing betreft kunnen de standaardvoorwaarden grotendeels worden afgeleid van die van de bedrijfsfusie. Gaarne zeg ik toe dat deze voorwaarden eveneens vóór 1 mei a.s. zullen worden gepubliceerd. Naar ik verwacht zal deze variant de meest voorkomende variant van splitsing zijn, zodat de praktijk op korte termijn duidelijkheid wordt geboden. Anders dan voor de juridische fusie en de afsplitsing kan deze toezegging niet worden gedaan voor de zuivere splitsing. Het gaat hier om een geheel nieuwe rechtsfiguur die een groot aantal varianten kent. Daarom wil ik met een aantal concrete gevallen eerst ervaring opdoen, alvorens over te gaan tot publicatie van standaardvoorwaarden op dit punt.

5. Verliesverrekening

Met betrekking tot de vraag van mevrouw De Vries of ik bereid ben de mogelijkheden te onderzoeken om bij afsplitsingen de verliezen van de afsplitsende rechtspersoon mee te geven aan de verkrijgende rechtspersoon, merk ik het volgende op. Zoals in de memorie van toelichting en de nota naar aanleiding van het verslag is opgemerkt, gaat in de situatie van een afsplitsing de mogelijkheid van verliescompensatie niet verloren. De afsplitsende rechtspersoon blijft in die situatie namelijk bestaan, zodat deze rechtspersoon ook de aanspraak op verliesverrekening behoudt. Tegen deze achtergrond is er daarom bij de afsplitsing in beginsel geen reden tot het meegeven van nog te verrekenen verliezen aan de verkrijgende rechtspersoon. Op dit punt wordt overigens eenzelfde beleid gevoerd als met betrekking tot de bedrijfsfusie (waar de afsplitsing sterk op lijkt) het geval is: de aanspraak op verliesverrekening blijft achter bij de afsplitsende vennootschap. Meer in zijn algemeenheid sluit dit ook aan bij het aan de verrekening van verliezen ten grondslag liggende uitgangspunt dat

verliezen in beginsel subject gebonden zijn. De mogelijkheid van winstsplitsing, mevrouw De Vries duidt hierop, staat hier in wezen los van. Winstsplitsing is feitelijk immers «slechts» een techniek op basis waarvan rekening gehouden kan worden bij de verkrijgende rechtspersoon met de verliezen van de afsplitsende rechtspersoon. Aan het toepassen van deze techniek gaat echter de vraag vooraf of er aanleiding is met deze verliezen rekening te houden bij de verkrijgende vennootschap. Zoals ook in de memorie van toelichting is aangegeven, vormt het meegeven van verliezen momenteel onderdeel van een studie inzake de regeling voor de fiscale eenheid. Bij deze studie zal tevens worden betrokken het meegeven van verliezen in het kader van een afsplitsing.

6. Anti-misbruikbepaling

Mevrouw De Vries, mevrouw Witteveen en de heer Reitsma hebben gevraagd de werking van de voorgestelde anti-misbruikbepaling van artikel 68a, zevende lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 nader toe te lichten. In mijn commentaar van 31 maart op de brief van de NOB heb ik de werking van genoemd zevende lid nader toegelicht in punt 5/6/7. Daarbij heb ik aangegeven dat, mocht zich overkill (dubbele heffing) voordoen, ik bereid ben bij de daadwerkelijke winstuitkering naar een oplossing te zoeken. Ik wil hieraan toevoegen dat dit probleem zich bij aanmerkelijkbelangaandeelhouders behoeft voor te doen. Daar houdt de duiding als dividend in dat de verkrijgingsprijs van de ontvangen aandelen in de vennootschap waarin de beleggingen zijn ondergebracht, zou kunnen worden gesteld op het bedrag van de winstuitkering. Dat leidt in ieder geval tot een redelijk resultaat.

7. Zekerheid vooraf bij vervreemding binnen drie jaren

Mevrouw De Vries vraagt of de mogelijkheid gecreëerd kan worden dat belanghebbende bij een voorgenomen vervreemding binnen drie jaren na toepassing van de splitsingsfaciliteit bij beschikking kan laten vaststellen dat de reeds genoten faciliteiten niet zullen worden teruggenomen. Het gaat hier om de vaststelling dat ingeval van

een vervreemding van de bij een splitsing of fusie verkregen aandelen binnen drie jaar na de splitsing of fusie het rechtsvermoeden is weerlegd dat de splitsing of fusie niet was ingegeven door overwegend zakelijke motieven. Met het oog op de grote belangen die hiermee voor belastingplichtigen gemoeid kunnen zijn, ben ik bereid om in deze situatie een beschikkingenprocedure mogelijk te maken. Ik zal hiertoe nog voor de stemmingen een nota van wijziging indienen.

8. Toepassing artikel 14a. lid 2 en 3. als er geen winst wordt behaald

In het voorstel wordt splitsing voor de fiscaliteit geduid als vervreemding van de vermogensbestanddelen. In veel gevallen zal dit leiden tot het behalen van een winst. Dan komt toepassing van de regeling aan de orde. Als er geen winst is, – mevrouw Witteveen vraagt hiernaar – is er geen aanleiding voor fiscale begeleiding bij de splitsende of fuserende rechtspersoon. Dit staat los van de begeleiding aan de zijde van de aandeelhouders.

9. Winstsplitsing met het oog op verliesverrekening

De heer Reitsma merkt op dat hij een reactie uit de praktijk heeft gekregen waaruit blijkt dat winstsplitting tot uitvoeringslasten leidt. Naar aanleiding hiervan wil ik voorop stellen dat aanspraken op verliesverrekening subject gebonden zijn. Dit brengt mee dat deze aanspraken bij een zuivere splitsing en bij fusie in beginsel zonder nadere regeling verloren zouden gaan. Aangezien ik dit gevolg onwenselijk acht, heb ik ervoor gekozen om in die situaties overdracht van aanspraken op verliesverrekening mogelijk te maken. De fiscale begeleiding zou echter zijn doel voorbij schieten indien verliezen van het ene lichaam verrekend zouden kunnen worden met alle winsten van een ander lichaam. Dit brengt mee dat bij de toepassing van diverse fiscale faciliteiten voorwaarden worden gesteld teneinde dit ongewenste gevolg te voorkomen. Dit vindt zijn uitwerking in het voorschrijven van winstsplitting. Ik besef dat het voorschrijven van winstsplitting tot extra administratieve handelingen leidt, maar het achterwege laten van dit voorschrift uitsluitend ter voorkoming van deze

administratieve belasting acht ik niet gewenst.

Bovendien zullen de bij de splitsing dan wel fusie betrokken ondernemingen in de praktijk veelal reeds als min of meer zelfstandige onderdelen hebben gefunctioneerd, zodat voor de betrokkenen in de bedrijfsvoering aangrijpingspunten zijn ten behoeve van de winstsplitting. Veelal zal dit aan de hand van filiaalboekhoudingen dan wel budgetten mogelijk zijn. Indien de winstsplitting in de praktijk tot grote problemen leidt, kan met de inspecteur getracht worden tot een forfaitaire verdeelsleutel te komen. Ik zeg toe dat de inspecteurs hierbij in de praktijk een zekere soepelheid zullen betrachten.

10. Certificaten van aandelen: «ruziesplitsing»

De heer Reitsma vraagt om een reactie op punt 13 van de brief van de NOB met betrekking tot de gevolgen van een juridische splitsing voor certificaathouders. Naar aanleiding hiervan merk ik op, in aanvulling op mijn kanttekeningen van 31 maart bij de opmerkingen van de NOB, dat de voorgestelde regeling ook kan worden toegepast bij certificaathouders, mits wordt voldaan aan de criteria van het Besluit van 23 maart 1962, no. 82/3678, BNB 1962/207. Wezenskenmerk van de regeling in dit besluit is immers dat de certificaten in fiscale zin met de aandelen kunnen worden vereenzelvigd. Bij een zuivere splitsing of een afsplitsing zullen de aandelen die door de verkrijgende vennootschap worden uitgereikt worden ontvangen door de stichting administratiekantoor. Indien de stichting administratiekantoor deze aandelen vervolgens certificeert, kunnen certificaathouders op gelijke wijze worden behandeld als aandeelhouders.

Mevrouw De Vries stelt de zogenoemde «ruziesplitsing» aan de orde en vraagt aan te geven of de problematiek van twee elkaar bestrijdende groepen van certificaathouders kan worden opgelost door splitsing.

Met betrekking tot deze vraag merk ik op dat de civielrechtelijke splitsingswet, waar het onderhavige wetsvoorstel bij aansluit, in beginsel alleen een regeling kent voor, zoals deze leden in hun vraag ook aangeven, ruziesplitsingen van NV's en BV's. De figuur van de ruzie-

splitsing van een stichting, zoals een splitsing van een Stichting administratiekantoor ten behoeve van strijdende certificaathouders, maakt geen deel uit van de civielrechtelijke regeling. Het is vervolgens niet aan mij om in het kader van de fiscale begeleiding van de juridische splitsing en de juridische fusie een oordeel te geven over mogelijke interpretaties van het civiele recht op dit punt, zoals over de redenering waaraan mevrouw De Vries in haar vraag refereert. Ik zal deze vraag doorgeleiden naar de Minister van Justitie.

Wat betreft de fiscale kant van een ruziesplitsing van een vennootschap waarvan de aandelen zijn gecertificeerd merk ik op dat, zoals in de nota naar aanleiding van het verslag ook is aangegeven, fiscale begeleiding van een ruziesplitsing aan de orde kan komen indien de zakelijke reden voor de splitsing is gelegen in het verzekeren van de continuïteit van de bedrijfsvoering van de vennootschap. Het ligt niet voor de hand dat de continuïteit van de bedrijfsvoering van een vennootschap zou worden bedreigd door meningsverschillen tussen certificaathouders. Certificaathouders hebben – dat is nu juist het wezen van de certificering van de aandelen – in de regel geen invloed op de bedrijfsvoering van de vennootschap. Voor het fiscaal begeleiden van een ruziesplitsing van een Stichting administratiekantoor zou tegen deze achtergrond dan ook niet snel aanleiding bestaan. Mocht desondanks de continuïteit van de bedrijfsvoering toch worden bedreigd door ernstige meningsverschillen op het niveau van de certificaathouders, dan lijkt in de eerste plaats decertificering voorafgaand aan de splitsing de aangewezen weg te zijn. Na de splitsing zouden de uitgereikte aandelen opnieuw kunnen worden gecertificeerd.

Ook de overige civieltechnische vragen van mevrouw De Vries zal ik doorgeleiden naar de Minister van Justitie. Daarbij merk ik overigens op dat het door haar genoemde artikel van Van der Zanden reeds een rol heeft gespeeld bij de behandeling van het civielrechtelijke wetsvoorstel.

11. Omzetbelasting

De heer Ybema heeft terzake van de aanpassing van artikel 31 van de Wet

op de omzetbelasting 1968 op een aantal punten om verduidelijking gevraagd. Ik wil daar het volgende over opmerken.

De zinsnede dat «degene op wie de goederen overgaan in de plaats treedt van de overdrager» is met name van belang voor de zogenoemde herzieningsregels in de BTW.

Roerende goederen worden vijf jaar, onroerende goederen tien jaar gevolgd wat de voorbelasting betreft.

Als in die periode het gebruik van die goederen wijzigt – van belaste prestaties naar vrijgestelde of omgekeerd – wordt de aftrek van voorbelasting herzien. Deze herzieningsperiode zal, evenals dat het geval is onder de huidige redactie van artikel 31, overgaan op degene op wie de goederen overgaan.

Bij ministeriële regeling is ook thans reeds bepaald dat artikel 31 niet van toepassing is op bepaalde situaties bij handelaren op wie de zogenoemde marge-regeling (regeling voor handel in gebruikte goederen) van toepassing is. Dit betekent dat, als een overdragende handelaar er voor heeft gekozen de globalisatiemethode toe te passen, deze keuze niet automatisch overgaat op de overnemende handelaar die deze keus niet heeft gemaakt. Bij deze laatste blijft aldus één methode van toepassing. Ook betekent dit dat een negatief saldo voor de berekening van de marge van degene die overdraagt, niet overgaat.

De passage in het nieuwe artikel van de Wet op de omzetbelasting 1968, dat «degene op wie de goederen overgaan geacht wordt in de plaats van de overdrager te zijn getreden» komt overeen met de huidige tekst van artikel 8, lid 1, van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968. Voor de toepassing van deze bepaling moet een onderscheid worden gemaakt tussen de omzetbelasting die verschuldigd is geworden vóór en na de datum van de overgang van de algemeenheid van goederen. De belasting die verschuldigd is geworden vóór de datum van overgang kan alleen worden nageheven van de overdrager; de belasting die verschuldigd is geworden na de datum van overgang kan alleen van de «opvolger» worden nageheven. Het Gerechtshof te Den Haag heeft dit standpunt bevestigd in de uitspraak

van 12 maart 1980, nr. 68/1978, BNB 1981/204.

12. Commentaar in de literatuur

Gevraagd is nog naar een reactie op enkele in de literatuur verschenen artikelen. Voorzover daarin nog aspecten aan de orde komen waarop in het voorgaande niet is ingegaan, zal ik daarop deze week nog een schriftelijke reactie geven.