

24 583 (R 1564)

Wijziging van de Belastingregeling voor het Koninkrijk in verband met maatregelen met het oog op het tegengaan van misbruik en oneigenlijk gebruik alsmede in verband met technische aanpassingen

VOORLOPIG VERSLAG VAN DE VASTE COMMISSIE VOOR FINANCIËN¹

Vastgesteld 12 juli 1996

Het voorbereidend onderzoek gaf aanleiding tot het formuleren van de volgende opmerkingen en vragen.

1. Algemeen

De leden van de **VVD**-fractie zeiden dat zij het oogmerk om het misbruik en oneigenlijk gebruik van de belastingregelingen tegen te gaan ten volle wilden ondersteunen. Zij meenden dat het hier thans gaat – althans gedeeltelijk – om de bestrijding van heel oude en ingeslepen patronen van belastingontwijking met gebruikmaking van de speciale band die bestaat tussen de verschillende delen van het Koninkrijk. Zij meenden dat deze patronen reeds te lang zijn gedoogd, zodat zij veel waardering hadden voor de voortvarende wijze waarop de staatssecretaris thans deze moeilijke problematiek heeft aangepakt. Ook uit het oogpunt van redelijkheid leek hen op het voorstel tot wijziging van de Belastingregeling voor het Koninkrijk (BRK) weinig aan te merken. Zij merkten hierbij nog op dat het hier gaat om zeer complexe regelingen, zodat de gevolgen in alle individuele gevallen niet aanstonds zijn te overzien.

De leden van de VVD-fractie hadden wel enige zorg dat de nieuwe regeling van de BRK door haar ingewikkeldheid tot enige onzekerheid zou kunnen leiden.

Zij merkten hierbij nog op dat voor de reguliere internationale financiële dienstverlening het verschaffen van zekerheid bij uitstek van veel belang is.

Zij zeiden voorop te willen stellen dat belastingregelingen, vooral als ze massaal toepassing vinden, zo eenvoudig en duidelijk als mogelijk moeten zijn, maar dat dit niet hoeft te betekenen dat zij ook zeer gedetailleerd moeten zijn.

In dit verband merkten zij op dat hun aandacht was gevallen op een opmerking van de staatssecretaris over fiscale trapeze-werkers in zijn nader rapport onder punt 6 (Kamerstukken TK 24 583 (R 1564), B).

In ongeveer dezelfde termen werd geantwoord op een vraag van de VVD-fractie in de Tweede Kamer.

¹ Samenstelling:

Boorsma (CDA), voorzitter, De Boer (Groen-Links), Van Dijk (CDA), Stevens (CDA), Schuyter (D66), Hilarides (VVD), Rensema (VVD), Van den Berg (SGP), Wöltgens (PvdA), Ter Veld (PvdA), De Haze Winkelman (VVD).

De staatssecretaris meent dat de zekerheid omtrent de toepassing niet zo ver mag gaan dat aan degenen die opereren in het grensgebied van het toelaatbare een vangnet wordt geboden.

De leden van de VVD-fractie zeiden voor deze opmerkingen wel enig begrip te hebben, maar haar tevens aanvechtbaar te achten, omdat het onderscheid tussen fiscale trapeze-werkers en regulier werkende fiscalisten, dat de staatssecretaris kennelijk voor ogen staat, hen nog niet erg helder is geworden en omdat juristen – zoals ook anderen dat doen – altijd zullen zoeken naar de grenzen van het mogelijke.

Zolang de werkelijke feiten ordentelijk ter tafel worden gebracht is op deze handelwijze in juridisch opzicht niet veel aan te merken. Het was deze leden echter niet ontgaan dat de opmerking van de staatssecretaris vooral betrekking heeft op het leerstuk van de wetsontduiking dat door de Hoge Raad is en wordt ontwikkeld, zodat (ook) om die reden terughoudendheid van de staatssecretaris hen begrijpelijk voorkomt.

Het leek de leden van de VVD-fractie echter in het algemeen toch de vraag hoever de vaagheid mag gaan. Indien de vaagheid mede tot doel heeft om af te schrikken in verband met de kans op nadeel, zou naar de mening van deze leden een grens overschreden worden.

Kan de staatssecretaris in dit verband nog aangeven welke vormen van financiële dienstverlening, waarbij de Antillen en Aruba een rol spelen, hij in ieder geval regulier en aanvaardbaar acht?

De leden van de VVD-fractie wilden verder nog vragen hoe groot de nadelige gevolgen voor de Antillen zouden kunnen zijn.

De leden van de **CDA**-fractie hadden met belangstelling kennis genomen van het onderhavige voorstel van rijkswet. Het voorliggende voorstel richt zich naast enkele technische aanpassingen op het tegengaan van misbruik en oneigenlijk gebruik van de BRK, zoals emigratie tussen de landen van het Koninkrijk, waarbij het behalen van fiscale voordelen voorop staat.

Deze leden achtten het van belang, dat deze wijziging van de BRK niet op zichzelf staat, maar vooruitloopt op de voornemens van de Nederlandse Antillen een ingrijpende wijziging aan te brengen in het regime voor de winstbelasting («Nieuw Fiscaal Raamwerk») in het kader van de totstandkoming van een internationaal aanvaardbare en transparante regelgeving en een daarop afgestemde uitvoeringspraktijk die met name gericht zal zijn op de totstandkoming van een optimale fiscale structuur voor begeleiding van economische activiteiten (in het bijzonder de internationale financiële dienstverlening). De Belastingregeling van het Koninkrijk zal daar vervolgens aan worden aangepast. Er is in feite sprake van een tweetrapsraket.

Deze leden toonden respect voor de voortvarende wijze waarop en de energie waarmee de staatssecretaris van zijn kant dit belangrijke en ingewikkelde project heeft aangepakt, al heeft dit geleid tot slordigheden in de laatste fase, zoals reeds gesignaleerd door de woordvoerder van de CDA-fractie in de Tweede Kamer.

Deze leden hadden daarom met bijzondere belangstelling kennis genomen van de uitgebreide behandeling in de Tweede Kamer, waarin vertegenwoordigers van de Staten van de Nederlandse Antillen hebben geparticipeerd. Deze leden waren verheugd dat er overeenstemming is bereikt over de wettekst en de memorie van toelichting. Ook het debat in de Tweede Kamer heeft op bepaalde punten nadere helderheid gebracht. Deze leden hechtten er bijzonder aan, dat deze helderheid niet wordt vertroebeld door mogelijke interpretatieverschillen en misverstanden na inwerkingtreding. In dat verband is van belang dat er in de laatste fase van de plenaire behandeling «intensief overleg» is geweest tussen de

staatssecretaris en de Antilliaanse minister van Financiën (Handelingen Tweede Kamer 1995–1996, nr. 32, blz. 5940 en 5983 t/m 5986) op grond waarvan de uiteindelijke instemming van de Antilliaanse delegatie lijkt te zijn gebaseerd. Is het juist dat tussen de bewindslieden toen de laatste menings- c.q. interpretatieverschillen zijn weggenomen?

Voor de Nederlandse Antillen is deze wijziging van de BRK immers van groot belang, omdat deze direct verband houdt met de financieel-economische toestand en vooruitzichten. Voor bonafide buitenlandse investeerders en penshonado's is duidelijkheid omtrent het regime immers een essentiële overweging bij de besluitvorming.

Wel is het de leden opgevallen dat de gevolgde procedure niet altijd vlekkeloos is verlopen. Kan de staatssecretaris aangeven of en zo ja, op welke (formele) punten de procedure gehaperd heeft? Is het bijvoorbeeld juist dat er geen overeenstemming vooraf bestond over de nota van wijziging (Kamerstukken TK 24 583 (R 1564), nr. 8).

Na kennisneming van het wetsvoorstel en de debatten in de Tweede Kamer zijn er naar de mening van deze leden niettemin nog enige onduidelijkheden c.q. technische vragen overgebleven, waarop deze leden gaarne een duidelijke uitspraak van de staatssecretaris zouden ontvangen.

2. Relatie tot wetsvoorstel 24 761 (herziening regime terzake van winst uit aanmerkelijk belang, consumptieve rente en vermogensbelasting)

De leden van de CDA-fractie merkten op dat wetsvoorstel **24 761** (Wijziging van enige belastingwetten (herziening regime ter zake van winst uit aanmerkelijk belang, consumptieve rente en vermogensbelasting)) op dit moment in de Tweede Kamer in behandeling is. Zij waren van mening dat het daardoor van belang is de samenhang tussen dat wetsvoorstel en het onderhavige wetsvoorstel te bezien. Dit geldt temeer daar beide wetsvoorstellen maatregelen bevatten tegen zgn. fiscale emigratie en daarmee samenhangende transacties.

Zo bepaalt het in wetsvoorstel 24 761 voorgestelde artikel 20a, zesde lid, Wet op de inkomstenbelasting dat onder «vervreemding van aandelen» o.a. mede wordt begrepen inkoop van aandelen, liquidatie-uitkeringen, aflossing van schuldvorderingen, verwatering van een aanmerkelijk belang, etc., terwijl artikel 12 BRK een regeling bevat voor «voordelen uit de vervreemding van aandelen».

Hoe moet artikel 35b, vierde lid, BRK in deze context worden gelezen? Is bijv. de inkoop van aandelen door een Nederlandse vennootschap «inkomen uit een vennootschap» als bedoeld in artikel 35b, vierde lid of «vervreemding van aandelen» bedoeld in artikel 12 BRK c.q. artikel 20a, Wet op de inkomstenbelasting?

Deze leden vroegen zich af of de begrippen die in de gewijzigde BRK worden gehanteerd, mede ingevuld (kunnen) worden door de nieuwe definities in het aanmerkelijk belang-voorstel. Een dergelijke «dynamische» interpretatie van de BRK zou immers als spiegelbeeld met zich meebrengen dat de invoering van soortgelijke ficties door de Antillen of verdragslanden voor de toepassing van BRK en verdragen op soortgelijke wijze zouden kunnen doorwerken? Wat is de visie van de staatssecretaris in deze?

3. Artikelen

ARTIKEL I

Artikel 11 en artikel 35a

Meerdere malen is, aldus de leden van de CDA-fractie, de vraag opgeworpen of de verkoop door een Antilliaanse NV van een Nederlandse deelneming in het kader van een kasgeld- of holdingconstructie via *fraus legis* kan worden geherkwalificeerd als dividend en welk tarief dan van toepassing zou moeten zijn. De staatssecretaris lijkt de mening toegedaan, dat Nederland dividendbelasting kan heffen bij een dergelijke verkoop, en wel naar een tarief van 15%, omdat de Antillen de opbrengst niet als «dividend» beschouwen en dus (meestal) niet belasten. Deze leden vroegen zich echter af of deze conclusie juist is. Anders dan voor het 5% tarief eist de BRK voor het 7,5% tarief niet dat het dividend in de Antillen is belast. Kan de staatssecretaris uitleggen op welke wijze en van wie Nederland bij een dergelijke verkoop dividendbelasting denkt te heffen in de volgende situaties:

- a. als de koper een in Nederland gevestigde vennootschap is?
- b. als de koper een niet in Nederland gevestigd persoon is?

Kan de staatssecretaris bevestigen dat als heffing onder artikel 11 mogelijk is, het 7,5% tarief van toepassing is indien de door de Uitvoeringsvoorschriften vereiste verklaringen worden overgelegd?

Artikel 35b

Derde en zevende lid

In de nota naar aanleiding van het verslag (Kamerstukken TK 24 583 (R 1564), nr. 5) is, zo merkten de leden van de CDA-fractie op, duidelijk gemaakt dat op de zgn. «kwalificerende lijst» die is opgesteld onder artikel 35b, derde lid, niet noodzakelijkerwijs dezelfde regelingen staan waarop het zevende lid ziet. Dit ondanks het feit dat de wettelijke omschrijving van deze regelingen in beide artikelen identiek is.

Uit de opvatting van de staatssecretaris volgt dat het zevende lid van toepassing kan zijn op regelingen die niet op kwalificerende lijst staan, en/of dat de kwalificerende lijst regelingen bevat waarop het zevende lid niet van toepassing is. Moet hieruit geconcludeerd worden dat er kennelijk andere interpretaties mogelijk zijn?

Volgt uit de opvatting van de staatssecretaris met betrekking tot artikel 35b, zevende lid, dat een o.g.v. artikel 35, derde lid in onderling overleg vastgestelde uitlegging van de BRK geen bindende kracht heeft doch door de rechter aan de tekst van de BRK moet worden getoetst?

Kan de staatssecretaris, bij voorkeur door middel van concrete voorbeelden, regelingen noemen die naar zijn mening wel onder het zevende lid vallen doch tevens op de kwalificerende lijst staan, en/of regelingen waarvoor het omgekeerde geldt?

Vierde lid

De leden van de CDA-fractie memoreerden dat tijdens de behandeling in de Tweede Kamer is komen vast te staan dat artikel 35b, vierde lid, niet van toepassing is op vervreemdingen aan derden van «niet-besmette» vennootschappen, d.w.z. vennootschappen die hetzij nooit een deelneming hebben gehad dan wel die onderneming hebben gestaakt, of aan een derde hebben vervreemd.

Echter, blijkens de memorie van toelichting (Kamerstukken TK 24 583

(R 1564), nr. 3) gaat de staatssecretaris er van uit, dat de bepaling wel kan worden toegepast op vervreemdingen in het kader van kasgeldconstructies. Dit lijkt strijdig met de tekst van artikel 35b, vierde lid, met name de laatste volzin. Als vervreemding in het kader van een kasgeldconstructie ook onder het begrip «inkomen uit een vennootschap» is begrepen, zou hetzelfde gelden voor vervreemdingen in het kader van een holdingconstructie en is de opname van de laatste volzin in het artikel geheel overbodig en zelfs verwarrend. Waarom is de laatste volzin van artikel 35b, vierde lid, toegevoegd als vervreemdingen in het kader van holding- en kasgeldconstructies reeds onder het begrip «inkomen uit een vennootschap» zouden vallen? Wat dient in algemene zin te worden verstaan onder het begrip «inkomen uit een vennootschap»? Kan de staatssecretaris ter voorkoming van misverstanden, en wellicht ten overvloede, expliciet bevestigen dat artikel 35b niet van toepassing is op vervreemdingen anders dan besmette kasgeld vennootschappen en holding constructies? Over dit punt zou geen onduidelijkheid behoren te bestaan, nu Nederland krachtens artikel 35b BRK bij besmette transacties onbeperkt kan heffen.

Kan de staatssecretaris voorts bevestigen, dat deze bepaling niet in werking treedt op het moment dat een normaal gedreven onderneming wordt gestaakt en een liquidatie-uitkering plaatsvindt aan aandeelhouders, waarvan er toevalligerwijs een of meerdere op de Antillen wonen, dan wel dat de aandelen worden verkocht nadat de onderneming is gestaakt?

ARTIKEL II

De overgangsregeling voor penshono's is eveneens uitgebreid aan de orde geweest. Niettemin rezen bij de leden van de CDA-fractie nog een aantal vragen.

a. Tijdstip van emigratie

Artikel II, eerste lid spreekt over een natuurlijk persoon, die vóór de inwerkingtreding van dit voorstel van rijkswet inwoner is geworden van de Nederlandse Antillen en in een van de «daaraan voorafgaande» vijf jaren inwoner was van Nederland.

Indien deze leden de staatssecretaris goed begrijpen, zou «daaraan voorafgaand» slaan op het tijdstip van immigratie in de Antillen. Dit leidt echter tot een vreemd resultaat.

De overgangsregeling maakt een uitzondering op artikel 35b eerste en tweede lid. De werking van deze bepalingen is blijkens hun tekst en bedoeling uitdrukkelijk beperkt tot een periode van vijf jaar na emigratie uit Nederland. In de daarop volgende jaren zijn zij niet van toepassing en is dus ook een overgangsregeling overbodig voor personen die vóór 1991 inwoner van de Antillen zijn geworden.

Is de staatssecretaris het eens met de interpretatie van deze leden? Is het juist dat de fictie bepaling (art. II) uitsluitend van toepassing is op de personen, die gebruik maken van de overgangsregeling?

b. Niet-regulier inkomen

Hoe wordt op niet-regulier inkomen van personen die onder de overgangsregeling vallen, de BRK toegepast vanaf het tijdstip, dat zij meer dan vijf jaar in de Antillen wonen? Kan de staatssecretaris dit toelichten aan de hand van enkele concrete voorbeelden? Is het bijvoorbeeld juist dat niet-regulier inkomen van iemand die in 1992 op de Antillen is komen wonen vanaf 1998 niet in Nederland belast kan worden (behoudens de gevallen bedoeld in artikel 35b, vierde lid)?

c. Regulier inkomen

«Regulier inkomen» omvat na de nota van wijziging mede «regulier inkomen als bedoeld in artikel 20 BRK. Dit artikel betreft alle winsten en inkomsten die niet specifiek in de andere BRK-artikelen worden genoemd en maakt geen onderscheid tussen «regulier» en «niet-regulier» inkomen. Wat wordt bedoeld met «regulier inkomen als bedoeld in artikel 20 BRK»?

d. Vervreemdingswinsten op aandelen

Voordelen uit de vervreemding van aandelen in een in Nederland gevestigde vennootschap vallen onder de definitie van «regulier inkomen». Kan de staatssecretaris bevestigen dat vervreemdingswinsten op aandelen in andere lichamen worden aangemerkt als «regulier inkomen als bedoeld in artikel 20 BRK»?

e. Aantal penshonado's

Er is veel aandacht besteed aan de anti-misbruikbepalingen voor penshonado's. Bestaat inmiddels duidelijkheid over het aantal penshonado's uit Nederland, zodat de te bestrijden exodus ook in een kwantitatieve context kan worden beoordeeld?

De voorzitter van de commissie,
Boorsma

De griffier van de commissie,
Hordijk