

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

VOORLOPIG VERSLAG VAN DE VASTE COMMISSIE VOOR FINANCIËN¹

Vastgesteld 25 mei 1998

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

1. Algemeen

De leden van de **VVD**-fractie hadden voornamelijk met instemming van het wetsvoorstel kennis genomen. Zij zeiden het van groot belang te achten dat het wetsvoorstel spoedig tot wet wordt verheven, zodat enige beoogde splitsingen van ondernemingen nog in dit kalenderjaar tot stand kunnen komen.

De leden van de **PvdA**-fractie hadden met belangstelling kennis genomen van dit wetsvoorstel dat de fiscale begeleiding van de juridische splitsing (en fusie; de bestaande fiscale begeleiding van de juridische fusie wordt met dit wetsvoorstel aangepast) regelt. Met het uitgangspunt dat splitsing/fusie, die is ingegeven door bedrijfseconomische overwegingen, niet mag worden belemmerd door fiscaliteit, zeiden deze leden zich geheel te kunnen verenigen. Dit geldt voor de in het wetsvoorstel neergelegde uitwerking eveneens met dien verstande dat de leden hier aan het woord op de hieronder aangegeven onderdelen nog enige vragen hebben.

Ook de leden van de fractie van **D66** zeiden met belangstelling kennis te hebben genomen van het onderhavige wetsvoorstel. Zij hadden nog slechts een enkele vraag over het wetsvoorstel.

2. Regelingen ter zake van juridische splitsing en van juridische fusie

Het kwam de leden van de **VVD**-fractie voor dat de achterliggende norm van de voorgestelde regeling is dat de fiscale positie van de fiscus na de splitsing of fusie over het geheel genomen niet slechter mag worden dan zij in de oude situatie zou zijn geweest. Deze norm is niet direct te zien als een rechtsregel maar wel als een ratio legis die enige betekenis kan hebben bij de uitleg en de toepassing van de

¹ Samenstelling:

Boorsma (CDA), (voorzitter), De Boer (GL), Van Dijk (CDA), Stevens (CDA), Schuyer (D66), Hilarides (VVD), Rensema (VVD), Van den Berg (SGP), Wöltgens (PvdA), Ter Veld (PvdA) en De Haze Winkelman (VVD).

voorgestelde bepalingen die zeer gecompliceerd zijn. Als bijvoorbeeld bij een splitsing vast zou staan dat in de oude situatie de verliezen binnen afzienbare tijd tot een verrekening zouden zijn gekomen is er niet veel aanleiding om strikt vast te houden aan de eis van winstsplitsing. Het laat zich voorstellen dat de belanghebbende en de inspecteur in zo'n geval tot een eenvoudige regeling komen die administratief niet bezwaarlijk is. Deelt de staatssecretaris deze zienswijze?

Bij een afsplitsing zou een vergelijkbare redenering kunnen gelden. Als er een causaal verband is tussen het afgesplitste deel en (een deel van) het compensabele verlies is nauwelijks in te zien waarom een bedrijfseconomische toedeling van de verliezen niet aanvaardbaar zou zijn. Ook hier kan men zeggen dat dit met name moet gelden als in de oude situatie het vooruitzicht zou hebben bestaan dat de verliezen binnen afzienbare tijd tot verrekening zouden zijn gekomen.

Deze leden hadden voorts nog de volgende vragen:

Kan de staatssecretaris inzicht verschaffen in de fiscale positie van Nederlanders die als aandeelhouder betrokken zijn bij fusies of splitsingen van buitenlandse (naar recht en vestigingsplaats) ondernemingen?

Is er ook een fiscale begeleiding in de zin van dit wetsvoorstel mogelijk als het belang daarbij uitsluitend wordt bepaald door de verliesoverheveling?

De leden van de **PvdA**-fractie memoreerden dat in de memorie van toelichting (blz. 4, onderaan) wordt aangegeven dat de verliezen achterblijven bij de moedermaatschappij indien deze geruisloos voor de vennootschapsbelasting wil afsplitsen in een nieuw opgerichte dochtermaatschappij. Daarbij wordt nog vermeld dat het meegeven van verliezen momenteel onderdeel vormt van een studie inzake de regeling voor de fiscale eenheid. Eventuele wijzigingen naar aanleiding van deze studie kunnen eveneens gevolgen hebben voor het meegeven van verliezen bij een afsplitsing. Kan de staatssecretaris al iets zeggen over het resultaat van bedoelde studie? Voorts zouden deze leden van de staatssecretaris willen vernemen of een afsplitsing kan worden aangemerkt als een oprichting van een nieuwe dochtermaatschappij in de zin van hoofdstuk 7, paragraaf 5 van de resolutie van 30 september 1991 (nr. DB91/2310, Stcrt. 189), zoals gewijzigd bij Besluit van 6 februari 1997 (nr. DB97/118M) met betrekking tot de fiscale eenheid. Als dit het geval is, zouden de winsten van de nieuw opgerichte dochtermaatschappij met de verliezen van de moedermaatschappij verrekend kunnen worden zonder dat een fiscale begeleiding in de zin van dit wetsvoorstel noodzakelijk zou zijn.

De leden van de fractie van **D66** wilden in dit verband een vraag stellen over de ongelijke behandeling van aandeelhouders.

Volgens de huidige tekst van het onderhavige wetsvoorstel komen in Nederland woonachtige aandeelhouders die als aandeelhouder betrokken zijn bij een fusie/splitsing van een buitenlandse vennootschap niet in aanmerking voor fiscale begeleiding. Een dergelijke ongelijke behandeling ten opzichte van aandeelhouders van Nederlandse vennootschappen kan strijdig zijn met artikel 52 dan wel artikel 73B van het EG-verdrag. Waarop is het onderscheid tussen aandelen in binnenlandse en buitenlandse vennootschappen gebaseerd?

3. Zakelijke overwegingen

De leden van de **VVD**-fractie zagen het criterium dat «in overwegende mate zakelijke overwegingen» aan de splitsing ten grondslag moeten liggen als aanvaardbaar maar niet als ideaal.

Van oudsher heeft in het belastingrecht de regel gegolden – zij het met enige begrijpelijke uitzonderingen – dat het motief niet van belang is omdat alleen de feiten fiscale gevolgen hebben. Het leek deze leden niet goed om deze regel aan de kant te zetten.

Het motief is vaak niet kenbaar en het kan aanleiding geven tot moeizame discussies. Zijn maatschappelijke belangen en de belangen van werknemers, aandeelhouders, schuldeisers en andere relaties tevens relevant? Bovendien is nog de vraag of een verschil in motief een verschil in behandeling kan rechtvaardigen als de feiten overigens gelijk zijn. De staat mag waken voor zijn fiscale belangen maar dient niet de motieven van de burgers te toetsen.

Hoe denkt de staatssecretaris over een situatie waarin er sprake is van een sterk zakelijk motief maar toch – als het ware toevallig – de fiscus zou worden benadeeld?

Kunnen de belangen van de staat dan door het stellen van voorwaarden voldoende worden beschermd? Als dit het geval is, zou dat dan niet aantonen dat het motief niet erg van belang is? Niet het model maar de gevolgen zijn relevant.

De leden van de **PvdA**-fractie merkten op dat indien een splitsende rechtspersoon of aandeelhouder zekerheid wil hebben omtrent de vraag of aan de splitsing in overwegende mate zakelijke overwegingen ten grondslag liggen, kan voor de vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting voorafgaande aan de splitsing een verzoek worden ingediend bij de inspecteur, die daarop bij voor bezwaar vatbare beschikking beslist. Voor de kapitaalbelasting en overdrachtsbelasting is deze facilititeit niet opgenomen, zodat alsdan niet vooraf gevraagd kan worden of aan de splitsing in overwegende mate zakelijke overwegingen ten grondslag liggen. Met name indien het niet noodzakelijk is om voor de vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting vooraf zekerheid te vragen (bijvoorbeeld binnen een fiscale eenheid) bestaat hieraan behoefte. Waarom is niet aan deze behoefte tegemoet gekomen? Vindt de staatssecretaris niet dat onder deze omstandigheden een splitsende rechtspersoon of aandeelhouder de inspecteur vooraf zekerheid moet kunnen vragen nu voor het overige voor deze twee heffingen aansluiting gezocht wordt bij de beschikking, die de inspecteur desgevraagd voor de vennootschapsbelasting en de inkomstenbelasting – moet afgeven omtrent de vraag of in overwegende mate zakelijke overwegingen ten grondslag liggen?

Wat de vrijstelling overdrachtsbelasting betreft, gelden volgens de memorie van toelichting (Kamerstukken II, 25 709, nr. 3) vergelijkbare voorwaarden als bij een fusie of reorganisatie zoals opgenomen in het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer. Wat zijn deze vergelijkbare voorwaarden? Geldt als vereiste dat altijd een inbreng van de onderneming/zelfstandig onderdeel van een onderneming moet plaatsvinden?

4. Wijziging van artikel 31 Wet Omzetbelasting

De leden van de **VVD**-fractie vroegen om een uiteenzetting over de toepassing van artikel 31 van de Wet op de Omzetbelasting in relatie tot fusie en splitsing. Uit de brief van de staatssecretaris van 31 maart 1998 (Kamerstukken II, 25 709, nr. 8) wordt in de praktijk door enkelen wel afgeleid dat het voortzettingsvereiste niet meer zou gelden ook niet voor andere gevallen dan die bij fusie of splitsing.

Indien dit juist zou zijn, zou dat niet tot praktische problemen leiden?

Indien een buitenlandse onderneming een vaste inrichting heeft in Nederland en deze inrichting verkoopt aan een Nederlands bedrijf is

artikel 31 van de Wet op de omzetbelasting dan van toepassing of is het buitenlandse belastingrecht van toepassing?

De leden van de **PvdA**-fractie juichten toe dat de huidige toets «of er sprake is van het voortzetten van de onderneming» vervalt. Zij vroegen zich echter af of een nota van wijziging (Kamerstukken II, 25 709, nr. 6) de meest geëigende plaats is voor een toch niet onbelangrijke wijziging van de Wet Omzetbelasting. Deze wijziging heeft namelijk mede – en niet in de laatste plaats – gevolgen, die los staan van de splitsing. Is de staatssecretaris voornemens de benodigde publiciteit te geven aan deze wijziging?

De voorzitter van de commissie,
Boorsma

De griffier van de commissie,
Hordijk