

Vergaderjaar 2008–2009

**31 990**

## **Wijziging van enkele belastingwetten (reparatie in verband met arresten van de Hoge Raad inzake pensioen- en lijfrenteanspraken)**

**B**

### **MEMORIE VAN ANTWOORD**

Ontvangen 6 juli 2009

In de eerste plaats wil ik de leden van de VVD-fractie danken voor hun snelle inbreng. Bij de beantwoording van de door deze leden gestelde vragen is zo veel mogelijk de volgorde van het voorlopig verslag aangehouden.

Zoals de leden van VVD-fractie aangeven is het onderhavige wetsvoorstel de reactie van de regering op enkele arresten van de Hoge Raad van 19 juni jl. inzake pensioen- en lijfrenteanspraken, in welke arresten de Hoge Raad heeft geoordeeld, dat de bij die arresten in het geding zijnde conserverende aanslagen in de desbetreffende situaties in strijd met de goede verdragstrouw zijn opgelegd.

De genoemde leden vragen naar de budgettaire verliezen als reparatiewetgeving achterwege blijft. Zij wijzen erop dat vele verschillende getallen worden genoemd van «enige tientallen, wellicht honderden miljoenen euro's per jaar» tot «in de miljarden». De leden van de VVD-fractie vragen naar de onderbouwing van deze schattingen die gebaseerd zijn op berekeningen van de Belastingdienst. Daarnaast vragen deze leden zich af wat ik bedoeld heb met mijn opmerking tijdens de plenaire behandeling van het wetsvoorstel in de Tweede Kamer «dat een spoedige behandeling voor het zomerreces belangrijk is in verband met «de inspanning die de wetgever zich zou moeten getroosten om het wetsvoorstel snel af te handelen».

De budgettaire gevolgen van het wetsvoorstel zijn voor de eerste keer aan de orde gekomen in de memorie van toelichting. Daar is allereerst in het Algemeen deel bij het onderdeel budgettaire aspecten opgemerkt dat het wetsvoorstel ertoe strekt om de budgettaire derving te voorkomen die zonder dit wetsvoorstel zou ontstaan, omdat het daarmee mogelijk zou worden om na (al dan niet fiscaal geïndiceerde en al dan niet tijdelijke) emigratie, opgebouwde pensioen- of lijfrenteanspraken af te kopen (of anderszins op onregelmatige wijze af te wikkelen) zonder dat Nederland het verleende belastingvoordeel kan terugnemen. Vervolgens is bij de toelichting op artikel IV aangegeven: «Uit de Belastingdienst zijn signalen ontvangen dat zelfs al zou met de reparatie van de arresten zes maanden worden gewacht (door de reparatie bij voorbeeld mee te nemen in het Belastingplan 2010), vertrek naar het buitenland om daar af te kopen of

andere «verboden handelingen» te verrichten, zich op grote schaal zou gaan voordoen.» Vervolgens is in de nota naar aanleiding van het verslag in antwoord op vragen van de leden van de SP-fractie opgemerkt: «Deze derving ziet dan vooral op de groep belastingplichtigen die normaliter niet zo snel aan emigratie zou denken, maar voor wie, ingeval reparatie volledig achterwege blijft, (tijdelijke) emigratie, gericht op het niet-regulier afwikkelen van de pensioen- of lijfrenteaanspraak dermate aantrekkelijk wordt dat de budgettaire gevolgen voor de schatkist onvermijdelijk zouden worden. Met de voorgestelde reparatie zullen deze belastingplichtigen naar de verwachting van het kabinet afzien van een dergelijke (tijdelijke) emigratie.» Het moge duidelijk zijn dat de groep waar dit wetsvoorstel zich op richt, bestaat uit alle belastingplichtigen met een pensioen- of lijfrenteaanspraak van een niet te verwaarlozen omvang. Het gaat dan in de eerste plaats om pensioenen van DGA's die niet onder het bereik van de Pensioenwet vallen en om opgebouwde lijfrentevoorzieningen. Ook bij individuele pensioenpolissen die zijn ondergebracht bij een verzekeringspartij is echter sprake van een vergelijkbaar risico. Uit cijfers van de Belastingdienst blijkt dat er op dit moment ongeveer 200 000 directeuren-groootaandeelhouders zijn en dat jaarlijks ongeveer 800 000 belastingplichtigen gebruik maken van de mogelijkheid voor (pensioente-kort)lijfrentepremieaftrek. Hoe groot de groep is die daadwerkelijk gebruik zou maken van de ruimte als niet of niet tijdig gerepareerd gaat worden, blijft deels speculeren. Het zal echter duidelijk zijn dat ook als slechts een klein deel van de potentiële groep die stap feitelijk zou zetten, het budgettaire belang daarvan gezien het totale opgebouwde pensioenvermogen groot zal zijn. De verschillende bedragen waar deze leden naar vragen zien op de volgende situaties. Als er niet tijdig gerepareerd zou worden, dus bij voorbeeld per 1 januari 2010 zonder terugwerkende kracht, zal zich – gelet op de signalen die de Belastingdienst uit de praktijk ontvangt – naar verwachting een hausse voordoen aan belastingplichtigen die gaan emigreren om zich van de belastingclaim op hun pensioen- en lijfrenteaanspraken te ontdoen. Uit het voorgaande moge blijken dat de verwachting dan gerechtvaardigd is dat de derving van deze claims in de miljarden zal lopen. Zou er in het geheel niet gerepareerd worden, dan hoeft er niet zo'n haast te worden gemaakt met de emigratie en treedt de genoemde derving verspreid over meerdere jaren op; de jaarlijkse derving wordt in dat geval geschat op enige tientallen, wellicht honderden miljoenen euro's per jaar. Daarbij is nog buiten beschouwing gelaten dat deze belastingplichtigen in dat geval door kunnen gaan met het fiscaal gefaciliteerd opbouwen van pensioen- en lijfrenteaanspraken om zich vervolgens op enig moment door al dan niet tijdelijke emigratie te ontdoen van de Nederlandse belastingclaim.

Met mijn opmerking tijdens de plenaire behandeling van het wetsvoorstel in de Tweede Kamer «dat een spoedige behandeling voor het zomerreces belangrijk is in verband met «de inspanning die de wetgever zich zou moeten getroosten om het wetsvoorstel snel af te handelen» heb ik bedoeld aan te geven dat het met het oog op de rechtszekerheid belangrijk is dat alle partijen, zowel belastingplichtigen als Belastingdienst, zo snel mogelijk weten waar zij aan toe zijn na de arresten van de Hoge Raad. Nu de Hoge Raad deze arresten zo kort voor het zomerreces heeft gewezen, ben ik zeer erkentelijk voor de steun die ik in zowel de Tweede Kamer als de Eerste Kamer heb ontvangen bij mijn verzoek om dit wetsvoorstel voor het zomerreces af te handelen.

De leden van de VVD-fractie vragen waarom ik van mening ben dat de fictie die in het wetsvoorstel de basis voor de conserverende aanslag vormt, gelet op de arresten van de Hoge Raad, niet in strijd is met de goede verdragstrouw.

In antwoord op de vraag van deze leden wordt het volgende opgemerkt. Kern van het bezwaar van de Hoge Raad tegen de huidige regeling is dat

de daaruit voortvloeiende heffing zozeer lijkt op een heffing over de afkoopsom, dat een dergelijke regeling, afhankelijk van de van toepassing zijnde regeling ter voorkoming van dubbele belasting, strijdig kan zijn met de goede trouw die tussen verdragspartners geldt. Dat bezwaar kan – gelet op de overwegingen van de Hoge Raad – worden weggenomen door niet langer de waarde in het economische verkeer van de aanspraak in de heffing te betrekken, maar het bedrag van de afgetrokken premies (lijfrente), onderscheidenlijk de indertijd vrijgestelde aanspraken of bijdragen (pensioen) en dit te kwalificeren als negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen. Hiermee is sprake van een stelsel dat overeenkomt met het tot 1 januari 2001 voor de lijfrenten geldende systeem. De Hoge Raad noemt dit zelf als houdbaar alternatief. Ik zie dit als een duidelijke wijziging voor de wetgever.

Door het opnemen van zo'n bepaling in de wet wordt alsnog voldaan aan de in het arrest van de Hoge Raad van 19 juni jl., nr. 44.050, NTFR 2009/1437, in rechtsoverweging 3.3.5 opgenomen voorwaarde dat er sprake is van een wettelijke regeling (waarbij de uit die wettelijke regeling voortvloeiende heffing niet alsnog neerkomt op een heffing over de afkoopsom). De genoemde rechtsoverweging bevat geen aanwijzing dat die wettelijke regeling reeds ten tijde van de opbouw van de aanspraak moet hebben bestaan; integendeel, gelet op de tekst van de genoemde rechtsoverweging kan worden geconcludeerd dat alleen de ten tijde van het opleggen van de heffing over de afgetrokken premies geldende wettekst relevant is.

De Hoge Raad heeft dezelfde benadering ten aanzien van (de conserverende aanslag voor) pensioenen. Rechtsoverweging 3.4.1 van het arrest van 19 juni jl. met nr. 07/13 267, waarin de Hoge Raad het volgende overweegt: «Nederland stelt deze bate (d.i. een aanspraak op pensioen) echter onvoorwaardelijk vrij van belasting wanneer sprake is van een pensioenregeling in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964. Inkomsten die naderhand voortvloeien uit de toegekende aanspraak op pensioen, worden uitsluitend bestreken door artikel 19 van het Verdrag (d.i. het pensioenartikel).», dient daarbij te worden gelezen in het licht van de hierop volgende rechtsoverweging 3.4.2. waar wordt overwogen: «De regeling van artikel 3.83, lid 1, in verbinding met artikel 3 146, lid 3, van de Wet voorziet niet in het alsnog in de belasting betrekken van de indertijd vrijgestelde aanspraak, maar belast de waarde in het economische verkeer van de opgebouwde pensioenrechten op basis van een fictie.» Derhalve is (ook hier) de crux dat de regeling op het moment van emigratie niet voorziet in het alsnog- door middel van een conserverende aanslag – in de heffing betrekken van de indertijd vrijgestelde aanspraak en bijdragen en dat de Hoge Raad op grond daarvan oordeelde dat de regeling- in de situatie van het arrest – in strijd was met de goede trouw die verdragspartners in acht dienen te nemen bij de uitleg en toepassing van het door hen gesloten belastingverdrag. Met het onderhavige wetsvoorstel wordt hierin alsnog voorzien.

Gelet op het bovenstaande ben ik van oordeel dat de voorgestelde regeling niet in strijd is met de goede trouw die tussen verdragspartners geldt. Ik zie eventuele toekomstige procedures op dit punt dan ook met vertrouwen tegemoet.

De leden van de fractie van de VVD vragen of er geen problemen voor de handhaving van de nationale wetgeving gezien worden, nu niet onder de voorgestelde wetgeving vallende belastingplichtigen nadeliger worden behandeld, bijvoorbeeld daar waar het de rentecomponent betreft. Deze leden refereren hierbij aan hetgeen ik heb opgemerkt bij de Europese aspecten in punt 4 van het nader rapport.

In het nader rapport heb ik bij de Europese aspecten toegelicht dat, als gekeken wordt naar het samenstel van regelingen, een onder de thans voorgestelde regeling vallende emigrant bij een niet-reguliere afwikkeling

van zijn lijfrente- of pensioenaanspraak nooit nadeliger af is dan een blijver die zijn pensioen- of lijfrenteaanspraak niet regulier afwikkelt. In mijn brief is daarom opgemerkt dat het kabinet het samenstel van regelingen verenigbaar acht met het Europese recht. Dat een blijver die zijn pensioen- of lijfrenteaanspraak niet regulier afwikkelt nadeliger af kan zijn dan een emigrant die in een dergelijke situatie onder de voorgestelde regeling valt, leidt in dit kader niet tot een andere conclusie. Een blijver kan zich immers niet beroepen op de in het EG-verdrag opgenomen bepalingen in zake vrij verkeer, aangezien in dat geval geen sprake is van een grensoverschrijdende situatie.

Ik zie dan ook geen problemen in de nadeligere behandeling van een blijver ten opzichte van de emigrant in het licht van het Europese recht. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat – gelet op de inmiddels gewezen jurisprudentie over de derdenwerking van belastingverdragen – een uit regelingen ter voorkoming van dubbele belasting voortvloeiend verschil in behandeling van twee emigranten, die niet onder het bereik van dezelfde regeling ter voorkoming van dubbele belasting vallen, eveneens is toegestaan.

De leden van de VVD-fractie vragen zich af of de verhoging van de conserverende aanslag bij dooremigratie wel houdbaar is. De genoemde leden wijzen erop dat de verhoging zijn oorsprong vindt in een actie die de emigrant onderneemt nadat hij al uit Nederland is vertrokken. Deze leden vragen hoe de voorgestelde emigratie zich bij een dooremigratie van België naar Frankrijk (maar bedoelen naar ik aanneem een dooremigratie van Frankrijk naar België) verhoudt met het Verdrag ter voorkoming van dubbele belasting tussen België en Frankrijk.

Zoals de leden van de VVD-fractie aangeven, kan er bij dooremigratie onder omstandigheden een verhoging van de conserverende aanslag plaatsvinden. Dat is het geval indien in eerste instantie emigratie plaatsvindt naar een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft afgesloten dat voorziet in een exclusieve woonstaatheffing ter zake van pensioen- en lijfrente-inkomsten (zoals Frankrijk) en vervolgens door-emigreert naar een land (zoals België) waarmee Nederland in het belastingverdrag een geclausuleerde bronstaatheffing ter zake van pensioen- en lijfrente-inkomsten is overeengekomen, op grond waarvan pensioen- en lijfrenteafkoopsommen zonder meer ter heffing zijn toegewezen aan de bronstaat. Bij gelegenheid van de eerste emigratie wordt in lijn met de arresten van de Hoge Raad een conserverende aanslag opgelegd over het totaal van de bij de toekenning vrijgestelde pensioenaanspraken (de werkgeversbijdrage) en de destijds op het loon in mindering gebrachte pensioenbijdragen (de werknemersbijdrage). Door de tweede emigratie wordt het – gelet op het met het laatstgenoemde land afgesloten belastingverdrag – alsnog mogelijk om de conserverende aanslag op te leggen over de waarde in het economische verkeer van de aanspraak op het tijdstip van de emigratie uit Nederland. Het eventuele belastingverdrag dat het laatstgenoemde land (in het voorbeeld: België) is overeengekomen met het land waarnaar in eerste instantie wordt geëmigreerd (Frankrijk), is hierbij niet van belang; er is immers geen sprake van een inkomensbestanddeel waarover het verdrag de belastingheffing moet toewijzen tussen deze beide landen (Frankrijk zal ter gelegenheid van de dooremigratie geen belasting heffen ter zake van het in Nederland opgebouwde pensioen). Ook de omstandigheid dat de verhoging van de conserverende aanslag zijn oorsprong vindt in een actie die de emigrant onderneemt nadat hij al uit Nederland is vertrokken, is in dit geval niet van belang.

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat voor de omgekeerde situatie (dooremigratie van België naar Frankrijk) is voorzien in een verlaging van de conserverende aanslag.

Zoals de leden van de VVD-fractie aangeven, is in het wetsvoorstel in artikel 3.136, zevende lid, Wet IB 2001 geregeld dat bij ministeriële regeling nadere regels gesteld kunnen worden met betrekking tot de bepaling van de omvang van de premies en de aanspraken. De leden van de VVD-fractie vragen naar het doel van de nadere regels en vragen hoe deze regels eruit gaan zien. Gevraagd wordt of deze regels ertoe kunnen leiden dat de belastinggrondslag hoger wordt dan de belastinggrondslag die uit de wettelijke regels volgt.

Voor individuele regelingen, in het bijzonder lijfrenten, geldt dat de premiehistorie over het algemeen kan worden achterhaald in de systemen van de Belastingdienst, al dan niet aangevuld met gegevens van de verzekeraar. Voor pensioenen geldt dat de premiehistorie niet bij de Belastingdienst voorhanden is. Via werkgevers, fondsen en verzekeringsmaatschappijen is ook deze historie onder omstandigheden echter wel te achterhalen. Voor bepaalde situaties is het achterhalen van de premiehistorie evenwel moeizaam; dit is bijvoorbeeld het geval bij grote collectieve fondsen en contracten die uitgaan van loonsomgerelateerde opdrachten door de werkgever en in situaties waarin bij waardeoverdracht het premieverleden niet mee is overgegaan. Het is de bedoeling dat de genoemde delegatiebepaling (artikel 3.136, zevende lid, Wet IB 2001) wordt gebruikt om de premiehistorie in voorkomende gevallen – zowel bij lijfrente als bij pensioen – fictief te benaderen, met een tegenbewijsmogelijkheid voor de belastingplichtige. Bij het fictief bepalen van de premiehistorie zullen elementen als de waarde of hoogte van de aanspraak ten tijde van de emigratie, het aantal relevante opbouwjaren en een verondersteld rendement in beginsel een rol spelen. De genoemde regels kunnen er echter niet toe leiden dat de belastinggrondslag hoger wordt dan de belastinggrondslag die uit de wettelijke regels volgt; voor het geval de belastingplichtige de omvang van de fictieve premiehistorie te hoog acht, bestaat voor de belastingplichtige de mogelijkheid van tegenbewijs. Overigens zal – om discussies over de premiehistorie zoveel mogelijk te voorkomen – bij de opstelling van de regeling worden uitgegaan van een ruimhartig uitgangspunt in het voordeel van de belastingplichtige.

De leden van de VVD-fractie vragen of het doel van de conserverende aanslag inderdaad – zoals in de memorie van toelichting wordt gesteld – is om te borgen dat de in Nederland fiscaal gefacilieerd opgebouwde pensioen- en lijfrenteaanspraak ook daadwerkelijk wordt aangewend als inkomensvoorziening. De leden van de VVD-fractie vragen zich af of het doel niet veel meer is dat de Nederlandse staat in bepaalde gevallen compensatie krijgt voor genoten belastingaftrek. De genoemde leden wijzen erop dat een afkoop van de aanspraak zonder Nederlandse belastingheffing voor de emigrant tot een groter kapitaal leidt, dat hij kan aanwenden voor zijn inkomensvoorziening, bijvoorbeeld door met het onbelast gebleven afgekochte kapitaal een lijfrente te kopen waarvoor de saldomethode geldt.

In antwoord op deze vragen wordt het volgende opgemerkt. Met belastingvoordeel opbouwen van een pensioen- of lijfrenteaanspraak is in Nederland uitsluitend mogelijk indien deze aanspraak aan bepaalde voorwaarden voldoet. Een van de voorwaarden is dat de aanspraak niet kan worden afgekocht. Ingeval de aanspraak op enig moment toch wordt afgekocht, is het belastingvoordeel achteraf gezien ten onrechte verleend. In dat geval is het passend om de bedragen waarover het belastingvoordeel is genoten (in situaties waarin de regeling ter voorkoming van dubbele belasting dat toelaat, verhoogd met het daarover behaalde rendement) alsnog in de heffing te betrekken. Het is daarbij niet van belang wat de belastingplichtige vervolgens met de afkoopsom doet.

Om zeker te stellen dat de genoemde heffing ook kan plaatsvinden ingeval de afkoop na emigratie plaatsvindt, wordt bij emigratie een conserverende aanslag opgelegd. Alleen ingeval afkoop (of een andere onregelma-

tige afwikkeling) ook daadwerkelijk (binnen tien jaar) plaatsvindt (en het belastingvoordeel derhalve ten onrechte is verleend), wordt de conserverende aanslag ingevorderd. Bij een reguliere afwikkeling wordt de conserverende aanslag na tien jaar kwijtgescholden; van compensatie voor genoten belastingaftrek is dan dus geen sprake.

Zoals de leden van de VVD-fractie aangeven wordt de belastingheffing bij ingegane uitkeringen onder omstandigheden gebaseerd op de waarde van de lijfrente- of pensioenaanspraak. Dat is echter uitsluitend het geval ingeval de waarde in het economische verkeer van de lijfrente- en/of pensioenaanspraak op dat moment lager is dan de afgetrokken premies (lijfrente), onderscheidenlijk de indertijd vrijgestelde aanspraken of bijdragen (pensioen). Als de afgetrokken premies, onderscheidenlijk de indertijd vrijgestelde aanspraken of bijdragen lager zijn dan de waarde in het economische verkeer van de aanspraken, wordt uitgegaan van de afgetrokken premies, onderscheidenlijk de indertijd vrijgestelde aanspraken of bijdragen. In antwoord op de vraag van de genoemde leden kan worden opgemerkt, dat dit in het wetsvoorstel reeds is geregeld door de in artikel 3 136, tweede lid, tweede volzin, Wet IB 2001 opgenomen woorden «ten hoogste».

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat de mogelijkheid om uit te gaan van de waarde in het economische verkeer ingeval deze lager is dan de afgetrokken premies, onderscheidenlijk de indertijd vrijgestelde aanspraken of bijdragen, niet geldt in situaties waarin de uitkeringen nog niet zijn ingegaan. Zoals in de nota naar aanleiding van het verslag is aangegeven, zou dat in feite in ieder geval deels een terugkeer naar het tot 19 juni 2009 geldende systeem betekenen, hetgeen gelet op de arresten van de Hoge Raad geen optie is. Een heffing over de waarde in het economische verkeer wijkt naar het oordeel van de Hoge Raad niet wezenlijk af van heffing over (een gedeelte) van de afkoopsom zelf, zodat deze heffing in strijd zou zijn met de goede trouw die bij de uitleg en toepassing van belastingverdragen in acht moet worden genomen.

Zoals in de nota naar aanleiding van het verslag is opgemerkt, ligt dit anders bij aanspraken waarvan de uitkeringen reeds zijn ingegaan. Afgezien van het feit dat dit ook zo was geregeld in het tot 1 januari 2001 voor lijfrenten geldende systeem, waar de Hoge Raad naar verwijst, past het ook bij de achtergrond van de maatregel. Met de conserverende aanslag voor pensioen en de lijfrente wordt immers beoogd om zoveel mogelijk te borgen dat de fiscaal gefacilieerd opgebouwde pensioen- of lijfrente-aanspraak ook feitelijk wordt aangewend voor het beoogde doel ten behoeve waarvan de faciliteit is verleend, namelijk (aanwending) als inkomensvoorziening. Voor zover reeds uitkeringen hebben plaatsgevonden, kan niet worden gesteld dat de ten laste van de Nederlandse schatkist verleende fiscale faciliteit ten onrechte is verleend.

De leden van de VVD-fractie vragen in welke mate en tot wanneer de Belastingdienst de historie van premiebetalingen exact in beeld heeft en wat de mogelijkheden van de Belastingdienst zijn om afkoop en daaraan gelijk te stellen «verboden handelingen» van in eigen beheer opgebouwd pensioenkapitaal internationaal te volgen. Verder vragen zij zich af of de Belastingdienst een conserverende aanslag kan opleggen als het stellig voornemen tot het toekennen van een pensioen en de daarbij behorende reservering door een BV aan haar directeur eerst na de emigratie van de directeur wordt omgezet in een daadwerkelijke aanspraak.

Met betrekking tot de mate waarin de Belastingdienst de historie van premiebetalingen in beeld heeft, wordt verwezen naar hetgeen bij de vraag over de delegatiebevoegdheid van artikel 3 136, zevende lid, Wet IB 2001 is opgemerkt.

In antwoord op de vraag naar de mogelijkheden van de Belastingdienst om afkoop en daaraan gelijk te stellen «verboden handelingen» van in

eigen beheer opgebouwd pensioenkapitaal internationaal te volgen, wordt in de eerste plaats opgemerkt, dat dit in beginsel los staat van dit wetsvoorstel, maar ziet op het stelsel van conserverende aanslagen in het algemeen; het wetsvoorstel leidt uitsluitend – ten opzichte van het tot 19 juni 2009 geldende systeem – tot een beperking van de grondslag. Net als in situaties waar dit wetsvoorstel niet op ziet, geldt ook voor onder dit wetsvoorstel vallende situaties dat het internationaal volgen van pensioen-afkopen plaatsvindt via de aangifte vennootschapsbelasting van de pensioenuitvoerder dan wel door (gerichte) internationale informatie-uitwisseling.

Ingeval op het moment van emigratie geen sprake is geweest van een in Nederland voor de loonbelasting vrijgestelde opbouw van pensioen, zoals in het door de leden van de VVD-fractie genoemde voorbeeld, wordt op grond van de huidige wettelijke regeling geen conserverende aanslag opgelegd.

De leden van de VVD-fractie vragen naar de wettelijke basis van de invordering van een conserverende aanslag bij de verzekeraar en of tegenover een BV, waar een pensioen in eigen beheer is opgebouwd, in een dergelijke situatie dezelfde wettelijke regels gelden.

Bij emigratie van de gerechtigde is de verzekeraar op grond van artikel 44a van de Invorderingswet 1990 aansprakelijk voor de ingevolge artikel 3.136 Wet IB 2001 door de gerechtigde verschuldigde belasting. Een BV waar een pensioen in eigen beheer is opgebouwd, behoort voor de pensioenverplichtingen tot de categorie toegelaten verzekeraars en is als zodanig ook aansprakelijk op grond van artikel 44a van de Invorderingswet 1990.

De leden van de VVD-fractie vragen of de conserverende aanslagen die zijn opgelegd vóór 19 juni 2009 ambtshalve door de Belastingdienst zullen worden vernietigd. Voor zover dat niet het geval is, wordt gevraagd naar de argumentatie om deze aanslagen in stand te houden.

Zoals in de nota naar aanleiding van het nader verslag is opgemerkt, raakt het wetsvoorstel in beginsel niet de rechtspositie van personen die reeds voor 29 juni 2009 zijn geëmigreerd en ter zake daarvan een conserverende aanslag pensioen of lijfrente hebben ontvangen. Gelet hierop dient deze groep te worden onderverdeeld in een groep belastingplichtigen voor wie de conserverende aanslag op 19 juni 2009 nog niet onherroepelijk vaststond en een groep belastingplichtigen bij wie dat wel het geval is geweest.

Om met de eerste groep te beginnen: voor hen geldt dat zij zich met succes kunnen beroepen op de arresten van de Hoge Raad van 19 juni 2009, voor zover zij althans zijn geëmigreerd naar een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten waarin voor pensioen en/lijfrente een exclusieve woonstaatheffing is overeengekomen. Is dit laatste niet het geval, dan heeft de conserverende aanslag voldoende rechtsbasis.

Voor belastingplichtigen met een onherroepelijk vaststaande conserverende aanslag geldt dat deze belastingaanslag formele rechtskracht heeft. Het leerstuk van de formele rechtskracht brengt met zich dat er geen aanleiding bestaat deze aanslagen alsnog ambtshalve te vernietigen, zoals de leden van de VVD-fractie suggereren. Indien deze conserverende aanslag vanwege een «verboden handeling» van de belastingplichtige moet worden ingevorderd, zal de Ontvanger evenwel bezien of het bij de heffing relevante belastingverdrag een exclusieve woonstaatheffing ter zake van pensioen en/of lijfrente bevat. In dat geval brengen de algemene beginselen van behoorlijk bestuur met zich dat de invordering van deze conserverende aanslag niet tot een hoger bedrag plaatsvindt dan in overeenstemming is met de in aftrek gebrachte premies, onderscheidenlijk indertijd vrijgestelde aanspraken en bijdragen.

De leden van de VVD-fractie stellen vast dat de staatssecretaris – gelet op artikel 6 EVRM – beducht is ten aanzien van de toepassing van het in artikel 74 van de Wet op de rechterlijke organisatie opgenomen instrument tot het vragen van advies aan de Hoge Raad, terwijl de Hoge Raad in de arresten van 19 juni 2009 ten overvloede heeft overwogen in welk geval geen sprake zou zijn geweest van een schending van de goede verdragstrouw. Gevraagd wordt waarom – gelet op die als ongevraagd adviseur van de regering gegeven overwegingen ten overvloede – thans niet wordt gevreesd voor de toepassing van artikel 6 EVRM.

Naar mijn oordeel zit er een wezenlijk verschil tussen de situatie waarin de Hoge Raad in de motivering van een arrest (dat in beginsel ziet op een specifieke casus) vingerwijzingen voor de wetgever opneemt en de situatie waarin de wetgever de Hoge Raad vraagt om een algemeen advies over een wetgevings- of verdragsvraagstuk. Verder wordt erop gewezen dat het zware – maar waardevolle – instrument van artikel 74 Wet op de rechterlijke organisatie, zoals ook uit de brief van de minister van Justitie volgt (Kamerstukken II 1998/99, 25 425, nr. 4), in principe alleen wordt toegepast voor het vragen van advies aan de Hoge Raad over beleids- en wetgevingsvoornemens of vraagstukken van juridische aard die nog niet tot een concreet voornemen hebben geleid, aan welke omstandigheid bij een reeds aanhangig gemaakt wetsvoorstel in ieder geval niet is voldaan.

Ik hoop hiermee uw vragen afdoende te hebben beantwoord, zodat dit wetsvoorstel voor het reces van de Eerste Kamer kan worden afgehandeld.

De staatssecretaris van Financiën,  
J. C. de Jager