

Vergaderjaar 2002–2003

28 487

Wijziging van belastingwetten c.a. (Vervolgwijzigingen in samenhang met de Belastingherziening 2001)

Nr. 7

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 29 oktober 2002

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

De leden van de diverse fracties wil ik danken voor hun inbreng op het wetsvoorstel Wijziging van enige belastingwetten c.a. (Vervolgwijzigingen in samenhang met de Belastingherziening 2001). Hierna zullen de schriftelijke vragen die de leden van de verschillende fracties hebben gesteld worden beantwoord. Hierbij is ervoor gekozen om zo veel als mogelijk de volgorde van het verslag aan te houden.

De leden van de fractie van het CDA hebben enkele vragen over het feit dat het in het jaar volgend op de Belastingherziening 2001 nog steeds noodzakelijk is technische wijzigingen aan te brengen.

Hoewel zij begrip hebben voor het feit dat technische onvolkomenheden systematisch worden hersteld in een veegwet, vragen zij zich af hoe lang men nog op technische onvolkomenheden blijft stuiten.

Hoewel gestreefd wordt naar een rechtvaardige, technisch sluitende en praktisch werkbare wetgeving, is het onontkoombaar dat steeds weer geleerd moet worden van de opgedane ervaringen.

Bij een wetgevingstechnische operatie als de Belastingherziening 2001 is het onontkoombaar dat, zeker in de beginfase, zich de noodzaak van aanpassing en verbetering voordoet.

De leden van de fractie van het CDA wijzen met name op het grote aantal wijzigingen in de vennootschapsbelasting en vragen zich af of daardoor de rechtszekerheid van belastingplichtigen niet in het geding komt. Uiteraard is het streven erop gericht wetgeving tot stand te brengen waarvoor in beginsel geen aanpassingen noodzakelijk zijn. Nu dit niet in alle gevallen mogelijk blijkt, valt niet van te voren uit te sluiten, mede in verband met de gewenste rechtszekerheid voor belastingplichtigen, dat aanpassingen noodzakelijk blijken.

De leden van de CDA-fractie vragen zich voorts af of het grote aantal wijzigingen in het kader van de reparatiewetgeving niet ertoe zal leiden dat de Hoge Raad het door hem ontwikkelde leerstuk van de wetsontduiking minder vaak zal toepassen. Het is uiteraard aan de Hoge Raad vast te

stellen dat in een concrete situatie gehandeld is in strijd met doel en strekking van de wet. Het relatief grote aantal wijzigingen in de fiscale wetgeving heeft naar mijn mening geen directe relatie met de toepassing van het leerstuk *fraus legis*. Hoewel de wetgever alert pleegt te reageren op gebleken misbruik en oneigenlijk gebruik, doen zich, naar de praktijk leert, toch steeds weer nieuwe situaties voor van grensverkennend gedrag. Het is naar mijn mening een goede zaak dat de Hoge Raad bij zijn rechtsprekende taak oog heeft voor de complexiteit waarbinnen de huidige regelgeving functioneert en via het leerstuk van *fraus legis* een grens stelt aan handelingen in strijd met doel en strekking van de wet. In dat opzicht vervult het door de rechter ontwikkelde leerstuk een onmisbaar complement bij het voorkomen van gevallen waarin men zich op onaanvaardbare wijze aan de wettelijke bepalingen onttrekt.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom het voorstel van wet naast technische wijzigingen ook enkele inhoudelijke wijzigingen bevat.

De tot nu toe opgedane ervaring met de Wet IB 2001 wijst uit dat naast het herstel van enkele technische onvolkomenheden, het tevens wenselijk is een aantal wijzigingen van meer inhoudelijke aard aan te brengen. Waar beide soort wijzigingen betrekking hebben op het geheel van wet- en regelgeving met betrekking tot de Belastingherziening 2001, acht ik het opportuun beide categorieën wijzigingen in dit wetsvoorstel mee te nemen. Daar komt bij dat snelheid geboden is nu situaties zijn ontstaan waarin duidelijk op oneigenlijke wijze wordt ingespeeld op het behalen van fiscale voordelen, alsmede situaties waarin belastingplichtigen worden benadeeld, terwijl dit niet beoogd is. Teneinde dit oneigenlijk gebruik dan wel onterecht nadeel op adequate wijze tegen te gaan, zijn enkele inhoudelijke wijzigingen geïncorporeerd in dit wetsvoorstel.

De leden van de fractie van de VVD vragen of een kort overzicht verstrekt kan worden van de inhoudelijke wijzigingen die in het onderhavige wetsvoorstel worden voorgesteld. In de memorie van toelichting was in het algemeen deel onder letter A tot en met P een uitgebreid overzicht hiervan opgenomen. In onderstaand overzicht zijn deze nog kort samengevat.

- Voorwaarden lijfrenten in het kader van unit-linked-producten
- Herstel inwerkingtreding verlaging urencriterium zwangere ondernemers
- Verruiming vrijstelling subsidie ontwikkeling en instandhouding van bos en natuur
- Enkele aanvullingen met betrekking tot de geruisloze terugkeer uit de BV en de geruisloze inbreng in een BV na een geruisloze terugkeer
- Enige aanvullingen met betrekking tot kapitaalverzekeringen
- Beperking autokostenfictie bij gecarpoolde woon-werkkilometers
- Enkele aanpassingen in de terbeschikkingstellingsregeling met betrekking tot opties en buitenlandse belastingplicht
- Aanpassing aanvullende kinderkorting
- Verlenging filminvesteringsregeling tot en met 15 juli 2002
- Aanpassing tijdelijke verhoging algemene heffingskorting
- Aanvulling vennootschapsbelastingregime hybride leningen
- Verruiming *earn-out*regeling in de deelnemingsvrijstelling
- Vervallen formule voor berekening premie volksverzekeringen op jaarloonopgaaf werknemer

2. Terugwerkende kracht

De leden van de fracties van het CDA, de VVD en de ChristenUnie hebben een aantal vragen gesteld over de terugwerkende kracht, die voor enkele maatregelen wordt voorgesteld. Eén daarvan betreft een voorgestelde wijziging in de terbeschikkingstellingsregeling. Daar zal later in de nota specifiek op worden ingegaan. Voor het overige merk ik het volgende op. Zoals reeds is neergelegd in de kaders voor terugwerkende kracht voor fiscale wetgeving die in 1997 onder andere in overleg met de Tweede Kamer der Staten-Generaal zijn vastgesteld (Kamerstukken II 1996/1997, 25 212, nrs. 1–3) is (en blijft) het uitgangspunt bij de fiscale wetgeving, dat een maatregel zoals dat wordt genoemd «onmiddellijke werking» heeft. Dit houdt in, dat een nieuwe maatregel niet slechts van toepassing is op hetgeen na haar inwerkingtreding voorvalt, maar ook op hetgeen bij haar inwerkingtreding bestaat, zoals bestaande rechtsposities en verhoudingen.

Van dit uitgangspunt kan worden afgeweken, onder andere door middel van het instrument van de terugwerkende kracht. Door het verlenen van terugwerkende kracht wordt bewerkstelligd, dat de voorziene rechtsgevolgen worden geacht te zijn ingetreden vanaf een nader aangeduid tijdstip voorafgaande aan de inwerkingtreding van die regeling.

Met betrekking tot het verlenen van terugwerkende kracht spelen bij dit wetsvoorstel twee aspecten een grote rol.

In de eerste plaats speelt het aspect van de rechtszekerheid. Ik ben mij er van bewust, dat het verlenen van terugwerkende kracht aan een maatregel in beginsel een aantasting betekent van de rechtszekerheid van de burger en dat – zoals ook in de hiervóór genoemde kaders is beschreven – van dat instrument alleen in bijzondere gevallen gebruik dient te worden gemaakt. Deze rechtszekerheid speelt zich echter af in een ingewikkeld spanningsveld.

Enerzijds kan het verlenen van terugwerkende kracht aan een maatregel een zekere aantasting van de rechtszekerheid van de burger betekenen. Anderzijds kan echter de rechtszekerheid van de burger in het geding komen indien geen terugwerkende kracht wordt verleend aan een wetswijziging die een verduidelijking aanbrengt in een bestaande regeling. De onduidelijkheid zou dan pas worden weggenomen op een later tijdstip dan het tijdstip van ontstaan van onduidelijkheid. Immers, indien aan een maatregel geen terugwerkende kracht wordt verleend, blijft de onduidelijkheid die bestaat met betrekking tot de uitleg van een bepaling bestaan voor de periode van inwerkingtreding tot aan de inwerkingtreding van de wijziging van die bepaling.

Per individueel geval zal steeds een zorgvuldige afweging gemaakt moeten worden tussen de beide aspecten van rechtszekerheid. Na verloop van tijd zal de eerstgenoemde vorm van rechtszekerheid van de burger steeds zwaarder wegen in de afweging.

In de tweede plaats is het bijzondere karakter van dit wetsvoorstel een relevant aspect.

Dit wetsvoorstel kenmerkt zich doordat het in feite deel uitmaakt van de op 1 januari 2001 in werking getreden Belastingherziening 2001 en neemt derhalve een bijzondere plaats in.

De genoemde kaders voor terugwerkende kracht geven weliswaar een uitstekende richting, maar zijn voor de te maken afwegingen bij dit wetsvoorstel niet altijd een afdoende toetsingskader, daar deze kaders voornamelijk zijn vastgesteld vanuit het perspectief van reparatiewetgeving. Het zou dan ook tot onbevredigende resultaten leiden indien deze kaders onverkort zouden worden toegepast bij een wetsvoorstel als het onderhavige, dat immers veeleer het karakter heeft van nazorg bij de veelomvattende operatie van algehele herziening van de inkomstenbelasting.

De Raad van State heeft bovengenoemde dilemma's, de rechtszekerheid en het bijzondere karakter van deze wetgeving, ook onderkend in zijn advies inzake dit wetsvoorstel, waarin verwezen wordt naar zijn advies inzake het Belastingplan 2002-IV met betrekking tot het herstel van de Wet IB 2001. De Raad is van oordeel, dat in op het herstel van technische omissies gerichte wetgeving zelfs belastende bepalingen met terugwerkende kracht tot de invoeringsdatum van de Wet IB 2001 mogen worden opgenomen, daar deze wetgeving zozeer samenhangt met die van de Wet IB 2001 dat eenzelfde tijdstip van inwerkingtreding in de rede ligt. Daarbij heeft de Raad echter wel de kanttekening geplaatst, dat hij voorstellen tot wijziging van de Wet IB 2001, die na 1 januari 2002 worden aangeboden niet meer zal kwalificeren als «technische herstel- of veegwetten» omdat de Raad van mening is, dat na bepaald verloop van tijd niet meer gesproken kan worden van samenhang met de Belastingherziening 2001. Ik deel de mening van de Raad, dat met het verstrijken van de tijd steeds moeilijker gesproken kan worden van een onlosmakelijke samenhang met de Belastingherziening 2001. Echter, zoals reeds is aangegeven, is het na de omvangrijke en complexe operatie van de Belastingherziening 2001 niet realistisch te verwachten, dat binnen de relatief korte termijn van één jaar na inwerkingtreding, alle omissies, onduidelijkheden en eventuele lacunes in volle omvang duidelijk worden. Zeker ook omdat juist de ervaringen in de praktijk een belangrijke bron vormt en de eerste aangiften inkomstenbelasting pas in de loop van 2002 zijn ingediend.

Onder de gegeven omstandigheden biedt de genoemde datum van 1 januari 2002, waarna niet meer terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2001 zou mogen worden verleend aan technische wijzigingen op de Belastingherziening 2001, onvoldoende ruimte om op adequate wijze de inmiddels naar voren gekomen onduidelijkheden en omissies op te lossen. In dat kader stel ik voor aan enkele maatregelen, hoewel deze in beperkte mate bezwarend zouden kunnen uitpakken, terugwerkende kracht te verlenen.

De leden van de fractie van de VVD vragen zich in dit verband af of terugwerkende kracht die verder gaat dan de datum van bekendmaking van het voornemen tot wetswijziging niet in strijd is met het Eerste Protocol bij het EVRM, waarbij deze leden verwijzen naar het arrest Hoge Raad van 8 februari 2002, nr. 35 721, BNB 2002/137. In dit arrest heeft de Hoge Raad opnieuw vastgesteld dat het Eerste Protocol bij het EVRM noch het Verdrag zelf bepalingen bevatten die zich verzetten tegen het met terugwerkende kracht onderwerpen aan belasting van transacties die vóór de inwerkingtreding van de wet tot stand zijn gekomen. Door in de zich voordoende situatie van het arrest de terugwerkende kracht te beperken tot het tijdvak gelegen na het tijdstip waarop het voornemen tot wetswijziging bekend was gemaakt, is de wetgever – aldus de Hoge Raad – niet getreden buiten de beoordelingsvrijheid die hem bij het tot stand brengen van belastingwetten toekomt. In dit geval ging het om een naar aard bezwarende maatregel, namelijk het met terugwerkende kracht onder de werking van de overdrachtsbelasting brengen van de economische eigendomsoverdracht van onroerende zaken. Bij de huidige voorstellen, waarbij terugwerkende kracht wordt voorgesteld die verder reikt dan de datum van aankondiging, gaat het in essentie om verduidelijkingen van bestaande wettelijke bepalingen en is het van belang geen onzekerheid te laten bestaan over de betekenis van de desbetreffende bepalingen; niet voor de toekomst maar ook niet voor de voorgaande twee jaren. Naar mijn overtuiging is dit verenigbaar met het Eerste Protocol. Deze leden wijzen tevens op de mogelijkheid dat rechtsongelijkheid kan ontstaan tussen al opgelegde aanslagen over 2001 onder het regime van de bestaande bepalingen en nog op te leggen aanslagen over 2001 onder het voorgestelde regime. Verschillen tussen al opgelegde aanslagen en

nog op te leggen aanslagen zouden niet voor moeten komen. Nu met de voorgestelde bepalingen slechts wordt beoogd beter tot uitdrukking te brengen wat de wetgever naar mijn idee destijds al voor ogen stond, zou het inderdaad geen verschil mogen maken of de aanslag onder de bestaande bepalingen dan wel onder de nieuwe bepalingen wordt opgelegd. Vrees voor rechtsongelijkheid is dan ook ongegrond en de kans daarop wordt met de voorgestelde maatregelen alleen maar verkleind.

3. Hoofdpunten

3.1 Lijfrenten

De leden van de CDA-fractie zijn verbaasd dat nu pas voorgesteld wordt bepaalde aanspraken op periodieke uitkeringen waarvan de uitkeringen zijn ingegaan en waarvan de hoogte van de uitkeringen niet voor de gehele uitkeringsperiode is vastgesteld, gelijk te stellen met aanspraken op vaste en gelijkmatige periodieke uitkeringen, indien wordt voldaan aan bepaalde voorwaarden. De leden menen dat dit eerder had kunnen gebeuren nu de kennisgroep Pensioenen eerder een standpunt had ingenomen ter zake van een pensioenproduct op «universal life» basis. Hierop kan worden geantwoord dat het nieuwe derde lid van artikel 1.7 Wet IB 2001 geen betrekking heeft op pensioenen maar alleen op lijfrenten. Voor lijfrenten gold voorheen het uitvoeringsbeleid dat in de uitkerings sfeer lijfrenten op unit linked-basis anders dan pensioenen, in beginsel aanvaardbaar waren. Daarbij wordt het wenselijk geacht wettelijk voorwaarden te verbinden aan lijfrenten op unit linked-basis om te waarborgen dat sprake is van reële onderhoudsvoorzieningen.

3.2 Verlaging urencriterium zwangere ondernemers

De leden van de fractie van het CDA vragen zich af hoe bij de vaststelling van de inwerkingtredingsbepaling van het Belastingplan 2002 aangenomen amendement Giskes c.s. (Kamerstukken II, 2000–2001, 28 034, nr. 16) een fout gemaakt kan zijn. Daarnaast vragen deze leden wanneer het onderzoek inzake de toepassing van het urencriterium op zwangere ondernemers zal zijn afgerond en wanneer de wettekst van kracht wordt. Ook de leden van de fracties van de PvdA en D66 vragen wat de stand van zaken is met betrekking tot genoemd onderzoek. Zij dringen aan op snelle inwerkingtreding respectievelijk vragen zij bevestiging dat de regeling per 1 januari 2003 in werking zal treden.

Over het door mevrouw Giskes ingediende amendement is tijdens de mondelinge behandeling op 15 november 2001 in de Tweede Kamer uitvoerig gesproken waarbij is afgesproken dat de inwerkingtreding van dit onderdeel van het wetsvoorstel zou plaatsvinden bij koninklijk besluit, in afwachting van de uitkomsten van een op dit onderwerp gericht onderzoek. Bij de indiening van het oorspronkelijke amendement op 12 november 2001 was hier nog geen sprake van. Aan het einde van de dag waarop de mondelinge behandeling plaatsvond, is de uiteindelijke tekst van het amendement vastgesteld. Daarin is verzuimd te voorzien in inwerkingtreding bij koninklijk besluit.

Het onderzoek is inmiddels afgerond. Ik heb dit bij brief van 10 oktober 2002 met mijn bevindingen aan de Tweede Kamer aangeboden. In die brief heb ik aangegeven dat de conclusie die in het rapport wordt getrokken, aanleiding geeft tot invoering van een regeling die inhoudelijk overeenkomt met het door mevrouw Giskes ingediende amendement. Naar mijn mening verdient het echter de voorkeur om in plaats van een verlaging van het urencriterium in het jaar waarin de zwangerschap eindigt, een fictie te introduceren op grond waarvan zwangere ondernemsters geacht worden gedurende de periode van het zwangerschaps- en bevallingsverlof hun werkzaamheden niet te hebben onderbroken. Dit

voorkomt problemen met het urencriterium indien de bevalling bijvoorbeeld plaatsvindt op 2 januari terwijl in het voorafgaande jaar als gevolg van de zwangerschap niet wordt voldaan aan het urencriterium. Voor de periode waarin de fictie toepassing vindt, is aansluiting gezocht bij de Wet arbeid en zorg waar in artikel 3:1, tweede en derde lid, is bepaald dat een werkneemster recht heeft op in totaal zestien weken zwangerschaps- en bevallingsverlof. In de nota van wijziging bij het voorliggende wetsvoorstel heb ik hiertoe een voorstel gedaan. Daarbij wordt voorzien in inwerkingtreding met ingang van 1 januari 2003.

Door de leden van de fractie van de VVD wordt gevraagd of ook in het geval de zwangerschap door een abortus wordt afgebroken de verlichting van de urennorm toepassing vindt.

In het geval van een abortus vindt de verlaging van de urennorm geen toepassing. De reden hiervoor is dat de tekst die is opgenomen in de nota van wijziging aansluit bij de periode van het zwangerschaps- en bevallingsverlof, die is ontleend aan de Wet arbeid en zorg. In deze wet wordt een bijzondere regeling getroffen voor werkneemsters die bevallen van een kind. Daarbij komen zij in aanmerking voor toepassing van de regeling voor het zwangerschaps- en bevallingsverlof indien sprake is van een menselijke vrucht die na een zwangerschap van ten minste 24 complete weken ter wereld komt.

3.3 Geruisloze terugkeer uit de BV

Bij de leden van de fractie van het CDA rijst de vraag hoe de voorgestelde maatregelen inzake de geruisloze terugkeer uit de BV en de geruisloze omzetting na geruisloze terugkeer uit de BV zich verhouden tot het karakter van een wetsvoorstel dat louter technische onvolkomenheden wil herstellen. De leden van de fractie van de ChristenUnie stellen dat het kabinet het advies van de Raad van State met betrekking tot geruisloze terugkeer uit de BV, naast zich neer heeft gelegd zonder daarvoor een onderbouwing te geven. Zij vragen dat alsnog te doen. Zij verwijzen in dat verband naar de opmerking van de Raad dat de betreffende regeling nieuw en complex is en dat verwacht kan worden dat in de komende tijd zeker aanvullingen en aanpassingen noodzakelijk zullen zijn. De laatstgenoemde leden vragen waarom de regeling daarom niet op een later tijdstip in een afzonderlijk en meer omvattend wetsvoorstel wordt opgenomen, zoals ook door de Raad wordt voorgesteld.

Naar aanleiding van deze vragen wil ik voorop stellen dat het onderhavige wetsvoorstel naast niet-inhoudelijke wijzigingen ook wijzigingen van inhoudelijke aard bevat. In het nader rapport is dat ook expliciet verwoord. Wat de regeling van de geruisloze terugkeer betreft, is van belang dat daarmee sinds de invoering bij Ondernemerspakket 2001 praktijkervaring is opgedaan. De beoordeling van verzoeken en de behandeling van vragen hebben geleid tot het inzicht dat op een aantal punten aanpassing nodig is. In dat verband heb ik in het nader rapport aangegeven dat ik geen reden zie om aanpassingen waarvan de noodzaak inmiddels is gebleken, thans nog niet voor te stellen.

De leden van de fracties van het CDA en de VVD vragen voorts aandacht voor mogelijke gevallen van dubbele heffing die kunnen optreden in situaties waarin aan de geruisloze terugkeer uit de B.V. op verzoek terugwerkende kracht is verleend. Zij vragen in dit verband naar een reactie op het commentaar van de Orde.

Naar aanleiding hiervan kan het volgende worden opgemerkt. In het Besluit 12 februari 2001, nr. CPP2000/3176M wordt goedgekeurd dat een overgangstijdstip in aanmerking wordt genomen dat ligt voor de civielrechtelijke overdracht van de onderneming. Deze goedkeuring kan, zoals de Orde aangeeft, onduidelijkheden meebrengen vanwege de dubbele

status van dezelfde onderneming in de periode gelegen tussen het overgangstijdstip en de feitelijke overdracht van de onderneming. Genoemde onduidelijkheden zijn deels (voor wat betreft de arbeidsbeloning die door de voortzettende aandeelhouder wordt genoten) reeds gesignaleerd in de praktijk. Ik onderschrijf de gedachte dat zoveel mogelijk voorkomen moet worden dat bij toepassing van de faciliteit met terugwerkende kracht, dubbele heffing optreedt. In voorkomende gevallen zal voor bovenstaande problematiek dan ook in de uitvoering een oplossing worden gezocht.

De leden van de fractie van het CDA vragen zich af waarom na een geruisloze terugkeer geen aanspraak gemaakt kan worden op de startersfaciliteiten, zoals de verhoogde zelfstandigenaftrek, terwijl hieraan bij een ruisende terugkeer geen beperkingen zijn opgelegd. Dit komt hen wel begrijpelijk voor in gevallen waarin de onderneming voordien reeds jaren in de vorm van een BV werd gedreven. Het is hen echter niet duidelijk voor de situatie waarin de ondernemer de onderneming in de BV pas recent is gestart en hij recht zou hebben gehad op startersaftrek als hij de onderneming direct in privé zou zijn begonnen.

Naar aanleiding hiervan merk ik op dat de voortzettende aandeelhouders voor de toepassing van de Wet IB 2001 in de regel als ondernemer zullen worden aangemerkt. In principe krijgen zij dan ook recht op de ondernemersfaciliteiten. Omdat er bij een (geruisloze) terugkeer materieel geen sprake is van een start maar juist van een voortzetting van de onderneming, ligt toepassing van de startersfaciliteiten echter niet voor de hand. Toepassing van startersfaciliteiten in de door deze leden genoemde specifieke situatie zou bovendien de nodige complicaties met zich brengen. In wezen zou namelijk getoetst moeten worden op de band tussen de voortzettende aandeelhouder en de ondernemingactiviteiten die voorheen in de BV-vorm werden gedreven. Dit lijkt relatief overzichtelijk wanneer het gaat om een nieuwe activiteit die destijds in een speciaal daarvoor opgerichte BV is ondergebracht. Er zijn echter ook andere situaties mogelijk, bijvoorbeeld waarin een relatief nieuwe activiteit in een al langer bestaande vennootschap is ondergebracht, of, in het omgekeerde geval, een al langer bestaande activiteit die – al dan niet met behulp van een geruisloze omzetting – in een recent opgerichte vennootschap is ondergebracht. In deze situaties zou onder meer moeten worden getoetst of de ondernemingsactiviteiten die na terugkeer worden voortgezet destijds materieel een nieuwe onderneming vormden, hoe lang de voortzettende aandeelhouder in kwestie bij deze specifieke ondernemingsactiviteiten betrokken is geweest en of hij daarvoor in de voorafgaande jaren al dan niet recht zou hebben gehad op zelfstandigenaftrek. Bij een ruisende terugkeer uit de BV is er veel minder aanleiding om een met deze elementen rekening te houden omdat in dat geval fiscaal afrekening heeft plaats gevonden.

3.4 Geruisloze inbreng in een BV na geruisloze terugkeer

De leden van de fractie van het CDA hebben een vraag over de situatie van geruisloze terugkeer uit de BV die wordt gevolgd door de staking van een gedeelte van de onderneming en voor het restant vervolgens geruisloze inbreng in een BV. Hun vraag is of ook sprake is van staking van een gedeelte van een onderneming als gelijksoortige activiteiten in de BV worden gestart waardoor de identiteit van de onderneming gelijk blijft. Hierop kan ik antwoorden dat van staking van een gedeelte van een onderneming niet kan worden gesproken als in onmiddellijke samenhang met die staking zodanig gelijksoortige activiteiten zijn gestart dat de onderneming, economisch gezien, dezelfde is gebleven (HR 18 januari 1984, BNB 1984/169* en voorts HR 16 oktober 1985, BNB 1985/320, Hof A'dam, 21 december 2001, V-N 2002/10.16). Naar mijn oordeel brengt het

karakter van een geruisloze inbreng met zich dat niet een streep wordt getrokken bij inbreng in de BV, doch dat ook in aanmerking worden genomen gelijksoortige activiteiten die worden gestart in de periode van de BV.

3.5 Kapitaalverzekeringen

De leden van de CDA-fractie vragen zich af waarom de vrijstelling kapitaalverzekering eigen woning van artikel 3 118 Wet IB 2001 niet overdraagbaar is tussen partners. Ook de leden van de VVD-fractie vragen om een reactie op dit punt naar aanleiding van de voorstellen van de Orde met betrekking tot de vrijstelling kapitaalverzekering eigen woning. In antwoord op de vragen van deze leden merk ik op dat het karakter van de vrijstelling kapitaalverzekering eigen woning, te weten een vrijstelling die per individuele belastingplichtige één keer per leven kan worden toegepast, niet goed past bij een mogelijkheid om deze vrijstelling over te dragen. Deze systematiek van de vrijstelling is reeds geïntroduceerd in 1992 onder het regime van de Brede Herwaardering en de praktijk houdt daarmee rekening door ieder van de partners voor de helft (on)herroepelijk begunstigde te maken van de kapitaalverzekering bij leven. Deze praktijk heeft sindsdien bevredigend gefunctioneerd. Naar mijn oordeel heeft een wijziging in de structurele regeling, zoals de leden van de CDA-fractie voorstellen, ook een heel ander karakter dan de voorgestelde versoepeling in het overgangsrecht, zodat ik geen aanleiding zie de regeling in de Wet IB 2001 te wijzigen.

Deelt de staatssecretaris de mening dat het regime van de kapitaalverzekering eigen woning eens grondig tegen het licht moet worden gehouden, zo vragen de leden van de fractie van het CDA. De ervaring die in de praktijk is opgedaan en de mede daaruit voortvloeiende wijzigingen tot nog toe van het regime van de kapitaalverzekering eigen woning in zowel de Wet IB 2001 als het overgangsrecht hebben geleid tot een enigszins complex, samenhangend geheel van bepalingen. In 2005 is voorzien dat de evaluatie van de Wet IB 2001 wordt afgerond. De kapitaalverzekering eigen woning is naar mijn oordeel één van de onderdelen van de Wet IB 2001 die in deze evaluatie aan de orde dient te komen, zodat in elk geval op dat moment het regime kan worden beoordeeld.

3.6 Privé-gebruik auto

De leden van de CDA-fractie merken terecht op dat de voorgestelde regeling, op basis waarvan gecarpoolde woon-werkkilometers in een auto van de zaak bij een afstand van meer dan 30 km niet langer worden aangemerkt als privé-kilometers, geheel overeenkomt met hetgeen bij besluit van 30 januari jl., nr. DGB2001/1744M, reeds is goedgekeurd. Zoals deze leden aangeven is met deze goedkeuring tegemoetgekomen aan de bezwaren die in de praktijk in bepaalde situaties waren gerezen. Wel spreken deze leden het vermoeden uit dat de fiscale behandeling van de auto van de zaak een gepleisterd bouwwerk is geworden. Ze vragen daarom op korte termijn de fiscale behandeling van de auto van de zaak in zijn geheel te bekijken.

Zoals in het Strategisch Akkoord is aangegeven, was het kabinet voornemens de regeling voor het woon-werkverkeer te vereenvoudigen. In dit kader is in het Belastingplan 2003 aangekondigd dat deze vereenvoudiging per 1 januari 2004 zal plaatsvinden. Omdat het van belang is om een en ander goed af te stemmen met alle betrokkenen (werkgevers- en werknemersorganisaties), lukt dat niet meer per 1 januari 2003.

Ook de leden van de fractie van de PvdA geven aan tevreden te zijn met de voorgestelde regeling voor gecarpoolde woon-werkkilometers.

3.7 Terbeschikkingstellingsregeling

De leden van de fractie van het CDA vragen zich af of de wijziging met betrekking tot de terbeschikkingstelling door het minderjarige kind wel een verduidelijking is van de heersende rechtsopvatting die terugwerkende kracht rechtvaardigt tot 1 januari 2001.

In antwoord hierop merk ik het volgende op. Het onderscheid tussen de beperkte en de ruime familiegroep is als onderdeel van de Veegwet Wet IB 2001 in de wet opgenomen. In tegenstelling tot wat deze leden suggereren, is het van meet af aan de intentie geweest om terbeschikkingstellingen binnen de beperkte familiegroep te allen tijde als resultaat uit overige werkzaamheden in box I in de heffing te betrekken. Dit blijkt ook uit de memorie van toelichting bij de Veegwet Wet IB 2001 waarin is opgenomen dat de regeling geldt in alle gevallen voor terbeschikkingstellingen door partners of hun minderjarige kinderen (Kamerstukken II, 2000/2001, 27 466, nr. 3, p. 30). De beperkte familiegroep ziet dus niet alleen op terbeschikkingstellingen van een (meerderjarige) belastingplichtige aan zijn partner of hun kinderen maar ook op terbeschikkingstellingen van een minderjarige belastingplichtige aan (één van zijn) ouders of hun partner. Dat de formulering van artikel 3.91, tweede lid, onderdeel b, ten zesde, Wet IB 2001, aanleiding kan geven tot discussie omtrent de reikwijdte is onderkend. Daarom is de oorspronkelijke bedoeling van de regeling nogmaals benadrukt in een besluit van 30 november 2001 (vraag B.3.4.z, CPP2001/3035M onder meer gepubliceerd in V-N 2001/65.2). Bovendien wordt in datzelfde besluit aangegeven dat een eventueel andere uitleg van artikel 3.91, tweede lid, onderdeel b, ten zesde, Wet IB 2001 niet tot gevolg kan hebben dat een terbeschikkingstelling van een minderjarig kind aan de vennootschap/onderneming/werkzaamheid van (een van zijn) ouders alsnog niet in box I wordt belast. In deze gevallen zal immers sprake zijn van een maatschappelijk ongebruikelijke terbeschikkingstelling, waardoor de terbeschikkingstelling alsnog in box I wordt belast.

Ik merk nog op dat terbeschikkingstellingen in de ruime familiegroep in beginsel in box III worden belast, een uitzondering wordt gemaakt indien de terbeschikkingstelling in het maatschappelijke verkeer als ongebruikelijk moet worden aangemerkt.

Mede gezien het voorgaande ben ik van mening dat de bedoeling van de regeling belastingplichtige voldoende duidelijk is geweest. Vandaar dat in dit kader ook niet moet worden gesproken van een aanscherping van de huidige regeling maar van een (aangekondigde) precisering van een heersende rechtsopvatting. Terugwerkende kracht tot 1 januari 2001 is in deze zienswijze te billijken.

In het verlengde van de voorgestelde wijziging in artikel 3.91, tweede lid, onderdeel c, Wet IB 2001 vragen de leden van de fracties van het CDA en de PvdA, overeenkomstig de opmerking van de Orde, of de fictiebepaling van artikel 3.91, tweede lid, onderdeel b, ten zesde, Wet IB 2001 kan komen te vervallen.

Artikel 3.91, tweede lid, onderdeel b, ten zesde, Wet IB 2001 bepaalt dat terbeschikkingstellingen van een belastingplichtige aan de vennootschap/onderneming/werkzaamheid van zijn minderjarige kind in box I in de heffing worden betrokken. Zoals hiervoor aangegeven, is de oorspronkelijke gedachte achter de omschrijving van de groep verbonden personen in de terbeschikkingstellingsregeling geweest dat alle terbeschikkingstellingen tussen (kort gezegd) ouders onderling, aan hun minderjarige kinderen of juist door minderjarige kinderen aan hun ouders onder de reikwijdte van de beperkte familiegroep zouden moeten worden gebracht. Afschaffing van artikel 3.91, tweede lid, onderdeel b, ten zesde, Wet IB 2001 zoals deze leden voorstellen, zou leiden tot een doorbreking van

deze gedachte. Ik zie ook geen reden om voor de terbeschikkingstellingsregeling van vermogensbestanddelen door ouders aan een onderneming of vennootschap van minderjarige kinderen te verwijzen naar maatschappelijk ongebruikelijke situaties.

De leden van de CDA-fractie vragen zich af hoe de aanpassingen in de terbeschikkingstellingsregeling zich verhouden tot een wetsvoorstel dat technische onvolkomenheden wil herstellen. Daarnaast plaatsen deze leden vraagtekens bij de voorgestelde aanpassingen van de terbeschikkingstellingsregeling die zij als een verscherping ervaren. In antwoord hierop, merk ik op dat het wetsvoorstel niet alleen technische wijzigingen bevat maar ook wijzigingen van inhoudelijke aard, waaronder die waarbij wetgeving wordt versoepeld of wordt aangescherpt. Dit is ook al opgemerkt in de memorie van toelichting en nader rapport. De wijzigingen met betrekking tot de reikwijdte van verbonden personen in de beperkte familiegroep hebben het karakter van herstel van technische onvolkomenheden. Deze wijzigingen dienen te worden gezien als herstel van een ommissie (art. 3.91, tweede lid, onderdeel b, ten vijfde, Wet IB 2001) en een nadere precisering van de oorspronkelijke gedachte achter de terbeschikkingstellingsregeling (art. 3.91, tweede lid, onderdeel c, Wet IB 2001).

Het toevoegen van optiecontracten aan de terbeschikkingstellingsregeling betreft wel een inhoudelijke wijziging. Deze bepaling is een verscherping van de per 1 januari 2001 ingevoerde terbeschikkingstellingsregeling. Om die reden is aan deze voorgestelde wijziging geen verdere terugwerkende kracht verleend dan de datum van indiening van het wetsvoorstel. Hierbij past de kanttekening dat de maatregel in de optiesfeer het karakter van een anti-misbruikbepaling heeft.

De leden van de fracties van het CDA en de VVD vragen een reactie op het commentaar van de Orde ten aanzien van de toepassing van de regeling voor het ter beschikking stellen van vermogensbestanddelen aan de eigen vennootschap of aan (de vennootschap van) een verbonden ondernemer op optierechten. Volgens de Orde is toepassing van de terbeschikkingstellingsregeling op optierechten onterecht omdat geen sprake is van een terbeschikkingstelling van een vermogensbestanddeel.

Ik heb in de praktijk constructies gesignaleerd waarbij optierechten worden gebruikt om de grondslag van de vennootschapsbelasting uit te hollen. Het is evident dat dergelijke constructies dienen te worden bestreden, omdat een optie waar een belastingplichtige in diverse hoedanigheden bij betrokken is (enerzijds als privé-persoon en anderzijds als belanghebbende bij het vermogen van de vennootschap waarin hij een aanmerkelijk belang heeft) geen enkele economische betekenis heeft. De bedoeling van reële optieovereenkomsten is het verleggen van het belang bij een deel van de waardeontwikkeling van de onderliggende waarde naar echte derden, terwijl de transacties waartegen de in het wetsvoorstel opgenomen maatregelen zijn gericht geen ander doel hebben dan het verschuiven van winsten naar de privé-sfeer en verliezen naar de winst-sfeer. De transactie is dus zuiver fiscaal geïndiceerd. Het wetsvoorstel beoogt deze fiscale «prikkel» te elimineren door optierechten als een werkzaamheid aan te merken. Ik heb begrip voor de opmerking van de Orde dat geen sprake is van een terbeschikkingstelling van een vermogensbestanddeel. Dat is echter niet de achtergrond van het geheel aan anti-misbruikmaatregelen. De maatregelen ter voorkoming van uitholling van de heffingsgrondslag in de winstsfeer zijn ondergebracht in de artikelen 3.91 en 3.92 Wet IB 2001 omdat daarmee naar mijn oordeel sprake is van een adequate bestrijding van dergelijke constructies.

Verder betwijfelen de leden van de fractie van het CDA of terugwerkende kracht tot het moment van indiening van het voorstel gerechtvaardigd is.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waar mijn verwachtingen ten aanzien van de aankondigingseffecten op zijn gebaseerd. Nogmaals wil ik benadrukken dat een optie waar een belastingplichtige in diverse hoedanigheden bij betrokken is, geen enkele economische betekenis heeft. Ik zie geen enkele aanleiding om belastingplichtigen nog langer in de gelegenheid te stellen de verschillen in grondslag en tarief voor natuurlijke personen (privé-sfeer) en rechtspersonen (winstsfeer) door creatief gebruik van opties op oneigenlijke wijze te benutten. De aankondiging van een antimisbruik-maatregel zonder onmiddellijke inwerkingtreding leidt in de praktijk tot een toename van het aantal constructies als gevolg waarvan de grondslag van de vennootschapsbelasting verder zou worden uitgehoud. Ik merk nog op dat rechten die gaan behoren tot het vermogen van een werkzaamheid, overeenkomstig het winstregime, te boek worden gesteld voor de waarde in het economische verkeer van die rechten op het tijdstip van inwerkingtreding. In zoverre worden bestaande posities dus geëerbiedigd. Het is te doen om nieuwe constructies waarmee wordt geprobeerd onwenselijke verschuivingen van winst en verlies zoveel mogelijk voor 1 januari 2003 te laten plaatsvinden. Wellicht ten overvloede merk ik op dat van enige schending van het rechtszekerheidsbeginsel geen sprake is, omdat burgers vanaf het moment van de aankondiging van de voorgenomen maatregelen hier rekening mee hebben kunnen houden.

In antwoord op de vraag van de leden van de fractie van het CDA hoe de waarde in het economische verkeer van bestaande rechten uit optie-overeenkomsten die overgaan naar het regime van overige werkzaamheden wordt bepaald op het moment van indiening van het wetsvoorstel, merk ik het volgende op. De waarderingsproblematiek die hierbij speelt, is in beginsel niet anders dan bij de vaststelling van een zakelijke optiepremie op het moment van toekenning. Tegen die achtergrond ga ik ervan uit dat de waardering van optierechten in de praktijk niet tot onoverkomelijke problemen hoeft te leiden.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de fractie van de VVD of het gewenste resultaat niet kan worden bereikt door een economische duiding van de feiten dan wel op basis van het leerstuk van de wetsontduiking, merk ik het volgende op. Uitgangspunt voor mij is dat, mede gelet op de rechtszekerheid voor de burger en de uitvoeringspraktijk, de gewenste materiële inhoud zo helder mogelijk in regelgeving wordt vastgelegd, wat er verder zij van de kans op een succesvolle bestrijding met bijzondere rechtsmiddelen zoals schijnhandeling en *fraus legis*. Deze leden vragen verder of een 5% aandeelhouder die in het kader van zijn dienstbetrekking optierechten heeft verkregen op aandelen in de vennootschap waarin hij een aanmerkelijk belang heeft, wordt belast in box I voor de waardevermeerdering die wordt gerealiseerd na drie jaar. In het verlengde hiervan vragen deze leden of ik het rechtvaardig acht dat een «gewone» werknemer de waardevermeerdering na drie jaar onbelast kan realiseren, terwijl een 5% aandeelhouder hiervoor progressief in box I belast wordt. Tevens vragen zij of artikel 3.92, tweede lid, onderdeel a, ten vijfde, van de Wet IB 2001 gelet op de woorden «vermogensbestanddeel van (...) vennootschap» van toepassing is. Zo deze vraag ontkennend wordt beantwoord, vragen deze leden of directeuren-grootheidshouders dan nog wel optierechten zullen wensen te verkrijgen om aandelen te verwerven met een looptijd van meer dan drie jaar. Bij de beantwoording van deze vragen ga ik ervan uit dat de werknemer op het moment van toekenning belasting heeft betaald over de intrinsieke en de verwachtingswaarde van het aandelenoptierecht. Over het werkelijk behaalde voordeel op het moment dat de opties worden vervreemd of uitgeoefend (het moment van realisatie) wordt, zoals deze leden terecht opmerken, geen loonbelasting meer geheven. Bij vervreemding of uitoe-

fening van het aandelenoptierecht binnen drie jaar na toekenning wordt conform het regime voor werknemersopties aanvullend geheven. De werkgever kan ter zake van de toekenning van werknemersopties het bedrag in aftrek brengen dat op het moment van de toekenning bij de werknemer als belast loon in aanmerking wordt genomen. De hiervoor beschreven belastingheffing ter zake van werknemersopties vloeit voort uit de bestaande regelgeving. Met de voorgestelde wijzigingen is niet beoogd de vermogenswinst die na drie jaar met het aandelenoptierecht als bedoeld in artikel 10a van de Wet op de loonbelasting 1964 wordt gerealiseerd, progressief te belasten op de voet van artikel 3.92, tweede lid, onderdeel a, ten vijfde, van de Wet IB 2001. Dergelijke aandelenoptierechten zullen dan ook met de gelijktijdig met deze nota uit te brengen nota van wijziging worden uitgezonderd van toepassing van de terbeschikkingstellingsregeling. Wellicht ten overvloede merk ik nog op dat de voorgestelde wijzigingen geen invloed hebben op de wijze waarop voornoemde vermogenswinst binnen het aanmerkelijkbelangregime in aanmerking wordt genomen. De desbetreffende werknemer bevindt zich immers in dezelfde positie als iedere willekeurige andere aandeelhouder met een dergelijk belang. De verkregen opties worden op grond van artikel 4.9 Wet IB 2001 tot het aanmerkelijk belang gerekend. De verkrijgingsprijs van deze opties bestaat uit hetgeen voor de optie is betaald verhoogd met het bedrag dat als loon in aanmerking is genomen. Ingeval de optie wordt vervreemd, zal dit tot aanmerkelijkbelangheffing leiden. Ingeval de optie wordt uitgeoefend, vindt geen heffing plaats, maar schuift de verkrijgingsprijs op grond van artikel 4.30 Wet IB 2001 door naar de in het kader van de uitoefening verworven aandelen.

De leden van de fractie van de VVD hebben het volgende voorbeeld voor-gelegd. Een besloten vennootschap (hierna: BV) is in het bezit van een aandelenportefeuille met een waarde in het economische verkeer van 100 die voor 80% bestaat uit aandelen in een AEX-fonds en voor 20% uit overige aandelen. De BV verleent haar aandeelhouder (hierna: Q) het recht op contante betaling van het verschil tussen de stand van de AEX op het moment van toekenning (100) en op het moment van uitoefening (200), tegen betaling van een zakelijke premie. Q behaalt een voordeel van 100, verminderd met de betaalde premie. Deze leden vragen of ik kan bevestigen dat het voordeel voor 80% onder de werking van artikel 3.92 Wet IB 2001 valt.

De waardeontwikkeling van het recht is gekoppeld aan de stand van de AEX index, en heeft geen betrekking op de aandelen die de BV ter belegging aanhoudt. De waardeontwikkeling komt bij de BV ten laste van de winst (en leidt op termijn tot een lager inkomen uit aanmerkelijk belang). Door bij Q hetzelfde bedrag als resultaat uit overige werkzaamheden in aanmerking te nemen, wordt per saldo een evenwichtige situatie bereikt. Het verlies wordt immers vergolden tegen een cumulatieve druk van vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting in box II en daar tegenover staat een progressief belaste winst in box I. Geheel in overeenstemming met de realiteit verloopt de transactie fiscaal neutraal. Q kan voordeel behalen noch nadeel lijden. De transactie heeft binnen het totale vermogen van Q geen reële betekenis.

Hier staat verder los van of, en in welke mate, de BV aandelen ter belegging aanhoudt. Het ten behoeve van de optiegerechtigde (Q) gecreëerde verlies ter zake van het recht staat in dit verband los van de boekwinst ter zake van een (willekeurige) belegging.

De leden van de fractie van D66 vragen naar de omvang van de van de aankondigingseffecten die optreden wanneer terugwerkende kracht achterwege blijft. Voorts vragen deze leden waarom niet is gekozen voor het in het nader rapport geschetste alternatief voor formele terugwerkende kracht.

Ter beantwoording van deze vraag merk ik op dat de omvang van de aankondigingseffecten zich niet laat kwantificeren. Wel kan redelijkerwijs worden verondersteld dat in het zicht van wetswijziging de speelruimte voor uitholling van de grondslag van de vennootschapsbelasting ten volle zou worden benut.

Ik heb in dit geval een sterke voorkeur voor formele terugwerkende kracht omdat daarmee tevens opties die zijn aangegaan na indiening van het wetsvoorstel doch expireren vóór 1 januari 2003 onder het bereik van de terbeschikkingstellingsregeling zullen vallen. Gelet op het grillige verloop van de aandelenkoersen kan zich binnen een dermate kort tijdsbestek een behoorlijke verschuiving van winst naar de privé-sfeer of verlies naar de winstsfeer voordoen.

De leden van de fracties van het CDA, D66 en de Christen Unie vragen in te gaan op de niet overgenomen suggestie van de Raad van State, om de wijziging van artikel 3.91, tweede lid, onderdeel a en e, Wet IB 2001 en artikel 3.92, tweede lid, onderdelen a en f, Wet IB 2001 onder te brengen in een separaat wetsvoorstel en de terugwerkende kracht achterwege te laten of nader te motiveren. In hetzelfde kader is de opmerking van de leden van de fractie van de PvdA te plaatsen waarin zij, naar aanleiding van het artikel van de heer Meussen (WFR 2002/6495, p. 1241–1247), vragen naar een algehele herbezinning van de terbeschikkingstellingregelingen.

In antwoord daarop merk ik allereerst op dat de Raad voorstelde de terbeschikkingstellingsregeling in een ruimer kader in een afzonderlijk wetsvoorstel op te nemen, en niet zoals de leden van de fractie van D66 stellen, enkel de hiervoor genoemde wijzigingen. Verder merk ik op dat zolang de wettelijk vastgelegde evaluatie van de Wet IB 2001 nog niet heeft plaatsgevonden, een fundamentele herbezinning dan wel het bezien in een ruimer kader van de terbeschikkingstellingsregeling, evenals bij de forfaitaire vermogensrendementsheffing, nog niet aan de orde is. De evaluatie voor de Wet IB 2001 staat gepland voor het jaar 2005, dit zal veel meer het moment kunnen zijn de terbeschikkingstellingsregeling in een ruimer kader te bezien. Op dat moment zal ook ruimere ervaring met de regeling zijn opgedaan.

Ondanks het hiervoor genoemde voornemen is het echter in situaties waarin duidelijk op oneigenlijke wijze wordt ingespeeld op het behalen van fiscale voordelen steeds geboden snel in te grijpen. Vandaar dat gekozen is de wijziging van artikel 3.91, tweede lid, onderdelen a en e, Wet IB 2001 en artikel 3.92, tweede lid, onderdelen a en f, Wet IB 2001 op te nemen als onderdeel van het onderhavige voorstel van wet. Gezien de aanmerkelijke aankondigingseffecten die zijn te verwachten, is terugwerkende kracht tot datum indiening, zoals tevens is aangegeven in het nader rapport, en eerder in deze nota, mijns inziens te billijken.

De leden van de fractie van de VVD vragen om een reactie op de vragen en opmerkingen van de Orde over de werkruimte eigen woning. In het onderhavige wetsvoorstel is geen heroverweging van de wetgeving met betrekking tot werkruimte in de eigen woning opgenomen. Momenteel wordt bestudeerd of de in de praktijk tot nu toe opgedane ervaring aanleiding is om de wetgeving met betrekking tot dit onderwerp intergraal te herzien. Hierbij wordt ook aandacht besteed aan de opmerkingen van de Orde.

3.8 Buitenlandse belastingplicht en terbeschikkingstelling

De leden van de fractie van de VVD vragen het kabinet nader in te gaan op de relatie tussen de voorgestelde wijziging van artikel 7.2, derde lid, Wet IB 2001, en de door Nederland afgesloten belastingverdragen.

In antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de VVD merk ik het volgende op. De wijziging in artikel 7.2, derde lid, Wet IB 2001, verduidelijkt de opvatting dat de terbeschikkingstellingsregelingen ook van toepassing zijn voor buitenlandse belastingplichtigen. De toelichting bij de huidige tekst van artikel 7.2, tweede lid, onderdeel c, Wet IB 2001, was onvoldoende duidelijk. Een inhoudelijke wijziging is niet beoogd, hetgeen tevens valt op te maken uit het besluit van 30 november 2001, CPP2001/3035M (vraag B.3.4.af.). Aangezien de voorgestelde wijziging geen inhoudelijke wijziging tot gevolg heeft, blijft de relatie tot belastingverdragen hetzelfde. Indien een buitenlandse belastingplichtige resultaat uit overige werkzaamheden geniet en Nederland is met de woonstaat van de belastingplichtige een belastingverdrag overeengekomen dan zullen deze resultaten onder het desbetreffende belastingverdrag moeten worden gekwalificeerd. In de belastingverdragen zijn echter geen specifieke bepalingen opgenomen die zien op het resultaat uit overige werkzaamheden. Inkomsten, die naar nationaal recht onder het resultaat uit overige werkzaamheden vallen, worden onder werking van het belastingverdrag bijvoorbeeld gekwalificeerd als interest, vermogenswinsten, inkomen uit onroerende zaken of restinkomen. Afhankelijk van de kwalificering zal aan Nederland wel of niet de heffingsbevoegdheid toekomen. De heffingsbevoegdheid zal zich ingevolge veel verdragen veelal beperken tot de in Nederland gelegen onroerende zaken en vorderingen op (het in Nederland gevestigde deel van) de vennootschap, onderneming of werkzaamheid. Indien Nederland geen heffingsbevoegdheid krijgt toebedeeld onder het belastingverdrag dan zal Nederland van heffing afzien. Heeft Nederland wel heffingsbevoegdheid dan zal de woonstaat van de belastingplichtige op basis van het belastingverdrag dubbele belastingheffing voorkomen, hetzij via een vrijstelling van dat inkomen, hetzij via een verrekening van de in Nederland betaalde belasting.

3.9 Hybride leningen

De leden van de fractie van het CDA voeren aan dat de aftrek van kosten van vreemd vermogen in de vennootschapsbelasting langzamerhand bepaald wordt door een reeks van bepalingen waarbij telkens een op dat moment actueel probleem werd aangepakt. Deze leden achten een fundamentele discussie over de behandeling van eigen en vreemd vermogen van groeiend belang. Zij vragen in dit verband om een reactie op de suggestie van de Orde tot het instellen van een studiegcommissie met als opdracht binnen een redelijke termijn tot systematisering van de behandeling van vreemd en eigen vermogen in de vennootschapsbelasting te komen.

Mijn reactie hierop is dat een systematische behandeling van eigen en vreemd vermogen inderdaad van groot belang is. Geconstateerd kan worden dat de huidige behandeling niet de toevallige uitkomst is van ad hoc wetgeving, maar de uitkomst van een duidelijke lijn. Die lijn is, dat voor de vraag of aftrek van de kosten van vreemd vermogen is toegestaan, in beginsel de juridische vormgeving van de vermogensverschaffing wordt gevolgd. In de jurisprudentie is daarop in de loop van de tijd een nuancering aangebracht voor gevallen waarin aftrek in strijd zou komen met doel en strekking van de wet. Die jurisprudentie is met een zekere vertraging gevolgd door codificering, waarbij die codificering een aanknopingspunt vormde om tot verdere verduidelijking en tot een zekere aanscherping te komen. In grote lijnen gaat het daarbij om bepalingen met betrekking tot grondslaguithollende («onzakelijke») geldleningen (artikel 10a en 15, vierde en vijfde lid, Wet op de vennootschapsbelasting 1969) en om hybride vormen van vreemd en eigen vermogen (artikel 10, eerste lid, onderdeel d, Wet op de vennootschapsbelasting 1969). Als jurisprudentie en wetgeving samen in ogenschouw worden genomen, kan worden gesteld dat er weliswaar sprake is van een geleide-

lijke ontwikkeling in de behandeling van de kosten van vreemd vermogen, maar dat dit aan de systematiek in de behandeling in wezen weinig afbreuk heeft gedaan. Tegen deze achtergrond is het naar mijn mening zinvoller om de systematiek van de behandeling aan de orde te stellen als daar een concrete aanleiding voor bestaat, dan om deze in algemene termen voor te leggen aan een studiec commissie.

De leden van de fractie van het CDA en de VVD vragen, onder verwijzing naar het commentaar van de Orde, waarom het kabinet de wetgeving inzake hybride leningen niet heeft doorgetrokken naar de inkomstenbelasting en ondergebracht in de aanmerkelijkbelangregeling van box II. Gelet op de gelijkstelling van hybride geldleningen met aandelen meent de Orde dat deze rentebaten bij de aanmerkelijkbelanghouder op dezelfde wijze als een reguliere dividenduitkering deel zou moeten uitmaken van het inkomen uit aanmerkelijk belang en derhalve met 25% inkomstenbelasting moet worden belast.

De in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 opgenomen beperking in de aftrek van kosten van hybride leningen richt zich tegen het fiscale voordeel dat zou kunnen worden behaald met min of meer gekunstelde tussenvormen van eigen en vreemd vermogen. Te verwachten valt dat zulke hybride leningen daardoor niet of nauwelijks meer zullen voorkomen. In dit licht lijkt het dan ook niet nodig deze regeling door te trekken naar de Wet IB 2001.

3.10 Verruiming earn-outregeling

De leden van de fractie van het CDA vragen of de earn-outregeling in de deelnemingsvrijstelling, neergelegd in artikel 13, eerste lid, tweede volzin, Wet op de vennootschapsbelasting 1969 van toepassing is bij verkoop van een deelneming voor een hoge prijs met de verplichting tot gedeeltelijke terugbetaling bij tegenvallende resultaten.

Gelet op de achtergrond van de earn-outregeling dient ook in een dergelijke situatie die regeling van toepassing te zijn. Om elke twijfel op dit weg te nemen, is in de gelijktijdig met deze nota uitgebrachte nota van wijziging een aanvulling van de voorgestelde tekst opgenomen. Die aanvulling expliciteert dat wanneer de verkoper van een deelneming later een deel van de ontvangen koopsom moet terugbetalen (bijvoorbeeld vanwege tegenvallende omzet of winst), die terugbetaling evenals het eerder ontvangen van de koopsom onder de deelnemingsvrijstelling valt. Hetzelfde geldt voor terugbetalingen in verband met in de verkoopovereenkomst opgenomen zogenoemde betalingsgaranties.

3.11 Vervallen formule voor berekening premie volksverzekeringen op jaarloon opgaaf werknemer

De leden van de fractie van D66 vinden de redengeving voor het laten vervallen van de verplichting van het opnemen van een formule voor de berekening premie volksverzekeringen op de jaarloonopgaaf voor de werknemer wat mager. Zij vragen uitgebreider de achtergrond van deze regeling te geven en de redenen om daar nu van af te stappen.

De loonbelasting en de premie volksverzekeringen worden met ingang van 1990 – de Oort-wetgeving – in één bedrag ingehouden op het loon van de werknemer. Tot 1990 vond de inhouding van loonbelasting en premie volksverzekeringen, toen nog alleen bestaande uit de premie AOW en AWW, gescheiden plaats. Om, met name voor de werknemers die geen aanslag in de inkomstenbelasting krijgen, zichtbaar te laten blijven dat de inhouding van loonheffing uit zowel belasting als premie volksverzekeringen bestaat, is voor de werkgever de verplichting ingevoerd op de jaarloonopgaaf een formule op te nemen aan de hand waarvan de werknemer de totale inhouding kan splitsen in een deel belasting en een deel

premie volksverzekeringen. Deze opzet heeft tot en met 2000 zonder problemen gefunctioneerd. In deze formules was geen onderscheid nodig naar tariefgroepindeling en tegenwoordige of vroegere arbeid. Alleen het al dan niet verschuldigd zijn van belasting en de verschillende premies volksverzekering, zoals bij voorbeeld het niet verschuldigd zijn van premie AOW voor werknemers van 65 jaar en ouder, was van belang. Het nieuwe belastingstelsel leidt echter tot complicaties. Waar in het oude stelsel het arbeidskostenforfait en de belastingvrije sommen voor de verschillende tariefgroepen geen invloed hadden op de maximaal verschuldigde premie volksverzekeringen, is dat in het nieuwe stelsel waar deze inkomensafrekken zijn vervangen door heffingskortingen wel het geval. De maximale premie volgens het schijventarief (over de eerste en tweede schijf) moet worden verminderd met de premiecomponent die is begrepen in de heffingskortingen. Dit heeft tot gevolg dat voor elke mogelijke combinatie van heffingskortingen in de loonbelasting een aparte formule moet gelden. Afgezien van andere gevallen van beperkte premieplicht dan het niet verschuldigd zijn van premie AOW voor werknemers ouder dan 65 jaar, zou dit na de invoering van de verhoogde arbeidskorting voor oudere werknemers per 1 april 2002 vijftien verschillende formules opleveren, waar tot en met 2000 twee formules volstonden. Deze uitbreiding van het aantal formules van twee tot vijftien zou leiden tot administratieve lastenverzwaring voor het bedrijfsleven, terwijl het beleid er juist op is gericht te komen tot een aanzienlijke administratieve lastenreductie. Daar komt nog bij dat ook bij een uitbreiding van het aantal formules tot vijftien de aan de werknemer gegeven informatie in veel gevallen (bijvoorbeeld bij voorlopige teruggaaf heffingskortingen) nog niet adequaat zou zijn. Het zijn deze overwegingen die ertoe geleid hebben voor te stellen deze verplichting voor de inhoudingsplichtigen te laten vervallen.

4. Overige punten

4.1 Fietsaftrek

De leden van de fractie van het CDA en PvdA vragen zich af waarom de regeling betreffende de fietsaftrek – zonder terugwerkende kracht – nog wordt gewijzigd, terwijl in het Belastingplan 2003 wordt voorgesteld om de gehele regeling voor de fietsaftrek af te schaffen. Aangezien ik niet vooruit kan lopen op de nog niet aangenomen wijziging die afschaffing van de fietsaftrek beoogt, stel ik voor om een verduidelijking van de fietsaftrek op te nemen.

4.2 Alphahulpen

De leden van de CDA-fractie vragen of de verwachte salarisstijging voor alphahulpen en gastouders die de afgeschafte invorderingsvrijstelling moet compenseren naar behoren volgens tijdschema verloopt. Het doorvoeren van die salarisstijging verloopt volgens schema. In de brochure «Bent u alphahulp, gastouder of werkt u voor iemand met een persoonsgebonden budget?» (VWS november 2000) zijn de alphahulpen geïnformeerd omtrent het tijdpad van salarisstijging.

Deze brochure is als bijlage meegestuurd met de beantwoording van de vragen van het lid Arib van de fractie van de PvdA (TK, vergaderjaar 2000–2001, nr. 994). Daarin staat op pagina 7 tot en met 10 de compensatie uitgelegd voor de verschillende categorieën. Voor de gastouders komt de compensatie in de Wet Basisvoorziening Kinderopvang (WBK). De invoering daarvan is vertraagd van 1 januari 2003 naar 1 januari 2004 terwijl de beleidsverantwoordelijkheid ervoor recent is overgegaan van VWS naar SZW. Voor de alphahulpen en de ex-AAW-hulpen staat op pagina 9 van de aangehaalde brochure een tabel met de gefaseerde inkomens-

voortgang. Het tempo van die inkomensvoortgang is versneld. In plaats van de koppeling aan salarisnummer 1, 3, 5, 7 en 9 geldt nu de tijdreeks 2, 4, 6, 8 en 9. Voor degenen die hulp verlenen aan iemand met een persoonsgebonden budget (PGB) geldt nog steeds hetgeen op pagina 10 van die brochure is vermeld. Het PGB stijgt analoog met de stijging voor de alphahulpverlening. De budgethouder en hulpverlener moeten zelf, in onderling overleg, het verruimde budget in een hogere beloning vertalen.

Het kabinet is ermee ingenomen dat de leden van de fractie van de PvdA verheugd zijn dat het onbedoelde effect, dat alphahulpen door loonsverhoging geen recht meer zullen hebben op de tijdelijke verhoging van de algemene heffingskorting wordt weggenomen. Zij vragen zich overigens nog af welke groep alphahulpen door deze aanpassing nu binnen de regeling van alphahulpen wordt gehouden, welke groep niet en om hoeveel alphahulpen het dan gaat. Verder vragen zij zich af of de problemen die alphahulpen als gevolg van het nieuwe belastingstelsel ondervonden definitief opgelost zijn.

De aanpassing van de tijdelijke verhoging van de heffingskorting was noodzakelijk aangezien een groep alphahulpen door de afgesproken stijging van de uurvergoeding buiten de regeling dreigde te vallen. Signalen uit het veld wijzen erop dat circa 5% van de alphahulpen in 2002 de inkomensgrens dreigden te overschrijden, het zou hierbij dan om circa 3000 personen gaan. Met de in dit wetsvoorstel opgenomen bepaling wordt getracht dit te voorkomen. Tevens wordt gevraagd of hiermee de gevolgen van het nieuwe belastingstelsel definitief zijn opgelost. Naar nu blijkt is door het College Tarieven Gezondheidszorg bij de vaststelling van de uurvergoedingen voor alphahulpen een extra stijging ingeboekt van 11,1%. Dit werd veroorzaakt door de omzetting van het maandsalaris in de CAO-thuiszorg naar een uurvergoeding gebaseerd op een 36-urige werkweek waar voorheen nog van 40 uur werd uitgegaan ($40/36 = 11,1\%$). Deze onbedoelde verhoging is niet verwerkt in de aanpassing van dit wetsvoorstel. Voor een deel van de alphahulpen zal het probleem daarom blijven bestaan, hier staat echter tegenover dat de alphahulpen een extra stijging van de uurvergoeding hebben ontvangen van 11,1%.

De leden van de fractie van D66 vragen zich af of het niet zo is dat de tijdelijke verhoging in het leven is geroepen met het oog op de relatief lage beloning van alphahulpen en of het dan logisch is dat die voorziening bij loonsverhoging blijft bestaan. De tijdelijke verhoging van de algemene heffingskorting is ingevoerd als een tijdelijke vervanging van de invorderingsvrijstelling. Door het afschaffen van die vrijstelling zouden met name alphahulpen er in netto-inkomen op achteruitgaan. Ter voorkoming hiervan zal het brutoloon van alphahulpen in de komende jaren (2001 tot en met 2005) geleidelijk verhoogd worden. De tijdelijke verhoging is ingevoerd om het inkomen van de alphahulpen ook in die overgangsjaren op peil te houden. Nadien biedt de structurele verhoging van het brutoloon compensatie voor de afschaffing van de invorderingsvrijstelling.

4.3 Overig

De leden van de fractie van het CDA vragen of de regering het eens is met het betoog van de Lange en Van Bijnen (Weekblad 2002/6498, blz. 1385–1391) dat de voorwaarden die in het nieuwe artikel 3116, vijfde lid, Wet IB 2001 gesteld worden eigenlijk overbodig zijn?

In het artikel van genoemde auteurs waarnaar de leden van de fractie van het CDA verwijzen wordt betoogd dat de conserverende aanslag van rechtswege verminderd zou moeten worden waardoor de voorwaarden van artikel 3116, vijfde lid, Wet IB 2001 mogelijk overbodig zouden zijn. Er is bewust gekozen om deze conserverende aanslag niet van rechtswege te verminderen maar op verzoek. Tussen het moment van terugkeer naar

Nederland en het doen van aangifte over zowel de laatste buitenlandse periode als de eerste binnenlandse periode verloopt enige tijd. Gedurende deze periode is het mogelijk dat de belastingdienst nog niet terstond beschikt over alle benodigde informatie om de conserverende aanslag direct te verminderen. De belastingplichtige daarentegen, kan wel direct beschikken over deze informatie. Tegelijkertijd kan het ook in het belang zijn van de belastingplichtige dat de conserverende aanslag zo spoedig mogelijk wordt verminderd. Daarnaast kan het voorkomen dat kort voor terugkeer van de belastingplichtige naar Nederland zich een omstandigheid voordoet waardoor de woning ophoudt een eigen woning te zijn, terwijl dit voor de belastingdienst niet direct kenbaar is. Uit doelmatigheidsoverwegingen is daarom bewust gekozen voor het op verzoek verminderen van de conserverende aanslag, zodat de voorwaarden van artikel 3116, vijfde lid, Wet inkomstenbelasting 2001 noodzakelijk zijn.

II. TOELICHTING OP DE ARTIKELEN

Artikel I, onderdeel C (artikel 2.5 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De vraag van de leden van de fractie van de VVD of de wijziging van artikel 2.5 Wet IB 2001 in overeenstemming is met jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen over het recht van vrij verkeer beantwoord ik bevestigend. Buitenlandse belastingplichtigen die kiezen voor toepassing van de regels voor binnenlandse belastingplichtigen worden in beginsel niet effectief voor dividenden in de heffing van inkomstenbelasting betrokken, omdat het heffingsrecht terzake van dividenden doorgaans is toegewezen aan de woonstaat. Naast het land waarin de dividendgenieter woont, komt echter ook het land waarin de dividenduitkerende vennootschap is gevestigd (de bronstaat) een zeker internationaal aanvaard heffingsrecht toe ter zake van dividenden. De voorgestelde wijziging beoogt voornoemde heffing door de bronstaat zeker te stellen.

Artikel I, onderdeel M (artikel 3.65 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De leden van de fractie van het CDA maken uit de toelichting bij dit onderdeel op, dat het de bedoeling is om in geval van een geruisloze omzetting van een IB-onderneming bij de bepaling van de verkrijgingsprijs van de aandelen rekening te houden met zowel de vrijval van een eventuele positieve als van een eventuele negatieve terugkeerreserve. Betekent dit – zo vragen zij – dat noch een positieve noch een negatieve terugkeerreserve de winst beïnvloedt?

Het antwoord hierop is, dat in de voorgestelde wettekst abusievelijk het woord negatief is weggefallen. Een positieve terugkeerreserve moet belast worden opgeheven bij een geruisloze inbreng in een BV. Een negatieve terugkeerreserve valt belastingvrij vrij; compensatie wordt geboden door aanpassing van de verkrijgingsprijs van de ab-aandelen. In de bijgevoegde nota van wijziging wordt het weggefallen van het woord negatief hersteld.

Artikel I, onderdeel U, tweede en derde lid (artikel 3.91 van de Wet inkomstenbelasting 2001);

Artikel I, onderdeel V, tweede lid (artikel 3.92 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De leden van de fractie van de PvdA vragen of de ingangsdatum van de wijziging van het tweede lid, onderdeel b, ten vijfde van artikel 3.91 Wet IB 2001, met betrekking tot de uitsluiting van de niet voor partnerschap opterende inwonende meerderjarige kind ouder dan 27 jaar voor het materiële partnerbegrip in de terbeschikkingstellingsregeling, niet 1 januari 2001 dient te zijn. De vraag van deze leden beantwoord ik bevestigend. De inwerkingtredingsbepaling met betrekking tot deze wijziging is aangepast in de nota van wijziging die gelijktijdig met dit verslag naar de Tweede Kamer is gezonden.

Artikel I, onderdelen Z, eerste lid, AA, tweede en derde lid, en AB (artikelen 3116, 3118 en 3122 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Voorts vragen de leden van de fractie van het CDA om een reactie op het commentaar van de redactie van Vakstudie Nieuws dat de gewijzigde bepaling van artikel 3116 Wet IB 2001 over haar doel heen schiet. Ook de leden van de VVD-fractie vragen hiernaar.

De redactie van de Vakstudie Nieuws merkt in haar commentaar op de wijziging van het tot achtste lid vernummerde zevende lid van artikel 3116 Wet IB 2001 op, dat de gewijzigde bepaling over haar doel heen schiet omdat niet in alle gevallen dat een kapitaalverzekering na 14 september 1999 is afgesloten, gebruik kan worden gemaakt van de vrijstelling van hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel AN, Invoeringswet Wet IB 2001. De vrijstelling is namelijk niet meer van toepassing als de looptijd van de levensverzekering is verlengd dan wel het verzekerd kapitaal is verhoogd na 13 september 1999. Voorts wijst de redactie op het feit dat de vrijstelling geldt tot maximaal een bedrag van € 123 428.

De wijziging van het tot achtste lid vernummerde zevende lid van artikel 3116 Wet IB 2001 heeft als doel het voorkomen van dubbele belastingheffing in gebruikelijke situaties. Daarbij kan worden gedacht aan gevallen waarin een belastingplichtige na 14 september 1999 een kapitaalverzekering heeft afgesloten. De waarde van een degelijke kapitaalverzekering wordt gerekend tot de bezittingen in box III, waarover vermogensrendementsheffing is verschuldigd. Indien de belastingplichtige op enig moment besluit deze kapitaalverzekering te koppelen aan de eigen woning, wordt de uitkering te zijner tijd belast in box I. Als de polis in box III niet was vrijgesteld kan dit dubbele heffing tot gevolg hebben. Artikel 3116 Wet IB 2001 voorkomt deze dubbele heffing.

Het kan echter ook voorkomen dat een op 14 september 1999 bestaande polis is omgezet in een kapitaalverzekering eigen woning. In een dergelijk geval zal de belastingplichtige gebruik hebben gemaakt van de vrijstelling van hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel AN, Invoeringswet Wet IB 2001 en is er van dubbele heffing geen sprake. Voor deze polissen bestaat geen recht op vrijstelling meer indien de belastingplichtige er voor kiest om de looptijd van de levensverzekering te verlengen dan wel het verzekerd kapitaal te verhogen, doch dit is een eigen keuze van belastingplichtige. Belastingplichtige kan dus zelf bepalen of hij gebruik wil maken van deze vrijstelling in box III. In de situatie dat de belastingplichtige een kapitaalverzekering heeft waarvan de waarde op enig moment meer bedraagt dan de maximale vrijstelling van € 123 428 kan er sprake zijn van een gedeeltelijke dubbele heffing. Naar verwachting zal deze situatie zich zelden voordoen en in voorkomende gevallen zal met behulp van de hardheidsclausule een oplossing worden geboden. Indien in de regeling met deze laatste beperkte dubbele heffing rekening zou moeten worden gehouden,

dan maakt dat de regeling als geheel zeer gecompliceerd voor een beperkt aantal gevallen. Om deze reden is de wijziging van het tot achtste lid vernummerde zevende lid van artikel 3 116 Wet IB 2001 beperkt tot polissen die in elk geval geen gebruik kunnen maken van deze vrijstelling omdat er in die gevallen altijd sprake zal zijn van dubbele heffing. Naar mijn oordeel schiet de voorgestelde bepaling in gebruikelijke situaties dan ook niet over haar doel heen.

Op basis van de tekst van de in de voorgestelde artikelen 3 118 en 3122 Wet IB 2001 geformuleerde voorwaarden zou een (fictieve) uitkering van één kapitaalverzekering eigen woning tot gevolg hebben dat de hypotheekrenteaftrek eveneens wordt beperkt voor een tweede polis kapitaalverzekering eigen woning en dat bij remigratie de voor de tweede polis bij emigratie benutte vrijstelling niet wordt teruggedraaid. Zowel de leden van de fractie van het CDA als de VVD vragen om een reactie. Er zijn situaties denkbaar waarin een belastingplichtige twee of meer kapitaalverzekeringen eigen woning bezit waarvoor bij emigratie een fictieve uitkering op grond van artikel 3116, vierde lid, Wet IB 2001 in aanmerking is genomen. Over het totaal van de in aanmerking genomen fictieve uitkering bij emigratie wordt na aftrek van de vrijstelling van artikel 3118 Wet IB 2001 een conserverende aanslag opgelegd waarvoor uitstel van betaling wordt verleend als wordt voldaan aan de voorwaarden van artikel 25, zesde lid, Invorderingswet 1990. Indien nu in de periode dat belastingplichtige in het buitenland verblijft bij één kapitaalverzekering eigen woning zich een omstandigheid voordoet als bedoeld in onderdeel b of c van artikel 25, zesde lid, Invorderingswet 1990, dan wordt het uitstel van betaling, voorzover het betrekking heeft op deze polis, ingetrokken. Voorzover de conserverende aanslag betrekking heeft op de overige kapitaalverzekering(en) eigen woning, die nog wel aan de voorwaarden van artikel 25, zesde lid, Invorderingswet 1990 voldoet(n), wordt het uitstel van betaling gecontinueerd, overeenkomstig de bepalingen inzake het uitstel van betaling bij een conserverende aanslag op grond van artikel 25, vijfde lid, Invorderingswet 1990.

Gedurende het verblijf in het buitenland wordt de hypotheekrenteaftrek niet beperkt als aan de voorwaarden van artikel 3122, derde lid, Wet IB 2001 wordt voldaan. Als één kapitaalverzekering eigen woning gedurende de buitenlandse periode (fictief) tot uitkering komt dan wordt de hypotheekrenteaftrek beperkt met het bedrag dat op het moment van emigratie als de fictieve uitkering van die kapitaalverzekering eigen woning in aanmerking is genomen. De hypotheekrenteaftrek wordt niet beperkt met de waarde van de overige kapitaalverzekering(en) eigen woning. Zoals de leden van de fractie van het CDA opmerken, is in de huidige tekst van het wetsvoorstel deze bedoeling van de wetgever niet uitdrukkelijk terug te vinden. Om deze reden is in de gelijktijdig met deze nota uitgebrachte nota van wijziging een aanpassing van artikel 3122, derde lid, Wet IB 2001 opgenomen.

De werking van artikel 3122, derde lid, Wet IB 2001 blijft beperkt tot de periode dat de belastingplichtige in het buitenland verblijft. Zodra belastingplichtige door remigratie weer binnenlands belastingplichtig is geworden, wordt op diens verzoek het geconserveerde inkomen van het jaar waarin de fictieve uitkering in aanmerking is genomen, verlaagd met de waarde van die fictieve uitkering voorzover deze waarde tot het geconserveerde inkomen is gerekend. Nadat de geconserveerde aanslag is verlaagd, is bij belastingplichtige geen fictieve uitkering op grond van artikel 3116, vierde lid, Wet IB 2001 meer in aanmerking genomen, waardoor artikel 3122, derde lid, Wet IB 2001 vanaf dat moment toepassing mist.

Na terugkeer in Nederland wordt op grond van artikel 3118, zesde lid, Wet IB 2001 de bij emigratie benutte vrijstelling kapitaalverzekering eigen woning teruggedraaid indien en voorzover aan de voorwaarden van

artikel 3118, zesde lid, Wet IB 2001 wordt voldaan. Ingeval in de periode van buitenlandse belastingplicht de situatie zich zou voordoen dat één van de kapitaalverzekeringen eigen woning (fictief) tot uitkering komt, dan is, nadat er weer sprake is van binnenlandse belastingplicht door terugkeer in Nederland, artikel 3118, zesde lid, Wet IB 2001 op de overige kapitaalverzekering(en) eigen woning wel van toepassing als deze kapitaalverzekeringen eigen woning wel aan de gestelde voorwaarden voldoen. Met de leden van de fractie van het CDA ben ik van mening dat de hier-vóór weergegeven bedoeling van de wetgever in dit artikel onvoldoende tot uitdrukking komt, zodat in de nota van wijziging ook een aanpassing van artikel 3118, zesde lid, Wet inkomstenbelasting 2001 is opgenomen.

De leden van de fractie van de VVD vragen op welke wijze de belastingheffing verloopt over een uitkering op grond van artikel 3116, eerste lid, Wet IB 2001, indien met betrekking tot deze polis kapitaalverzekering eigen woning op de voet van artikel 3116, vierde lid, Wet IB 2001 reeds een fictieve uitkering in aanmerking is genomen. Voorts vragen deze leden zich af of de vrijstelling van de kapitaalverzekering eigen woning wordt gekort met het bedrag van de fictieve uitkering op grond van artikel 3116 Wet IB 2001 en als dit het geval is vragen deze leden zich af of er dan geen sprake is van een onwenselijke dubbele heffing?

Ter beantwoording van de vragen van deze leden merk ik het volgende op. Indien zich een situatie voordoet als bedoeld in artikel 3116, vierde lid, Wet IB 2001, dan is aan belastingplichtige een conserverende aanslag opgelegd voor zover op de desbetreffende fictieve uitkering niet de vrijstelling van artikel 3118 Wet IB 2001 van toepassing is. Op grond van artikel 25, zesde lid, Invorderingswet 1990 is onder voorwaarden voor deze conserverende aanslag uitstel van betaling verleend. Als de polis kapitaalverzekering eigen woning daadwerkelijk tot uitkering komt in de buitenlandse periode, dan doet zich een situatie voor als bedoeld in het voorgestelde onderdeel b, van artikel 25, zesde lid, Invorderingswet 1990 en vervalt het uitstel van betaling voor de conserverende aanslag. De uitkering op grond van artikel 3116, eerste lid, Wet IB 2001 juncto artikel 7.2, tweede lid, onderdeel f, Wet IB 2001, wordt in de heffing betrokken voorzover die uitkering niet in aanmerking is genomen op grond van artikel 3116, vierde lid, Wet IB 2001 zodat van dubbele heffing geen sprake is.

De vrijstelling kapitaalverzekering eigen woning wordt gekort met het bedrag dat als vrijgestelde fictieve uitkering op grond van artikel 3116, vierde lid, Wet IB 2001 in aanmerking is genomen. Ook als de uitkering op grond van artikel 3116, eerste lid, Wet IB 2001 plaatsvindt nadat belastingplichtige is geremigreerd, is er geen sprake van dubbele heffing. In die situatie is immers de eerdere imputatie van de vrijstelling kapitaalverzekering eigen woning, vanwege het in aanmerking nemen van de fictieve uitkering op grond van artikel 3116, vierde lid, Wet IB 2001, na terugkeer ongedaan gemaakt op grond van artikel 3118, zesde lid, Wet IB 2001.

Artikel I, onderdeel AK (artikel 5.3 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De leden van de fractie van de CDA en van de PvdA wijzen op twee omissies in de inwerkingtreding van het voorstel tot aanpassing van de doelmatigheidsdrempel van artikel 5.3, derde lid, Wet IB 2001. Deze omissies worden bij nota van wijziging hersteld.

Artikel I, onderdeel AP (artikel 5.15 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom de wijziging van artikel 5.15, derde lid, van de Wet IB 2001 geen terugwerkende kracht heeft tot 31 december 2001. Aan de wijziging van artikel 5.15, tweede lid, Wet IB 2001, is namelijk wel terugwerkende kracht verleend tot 31 december 2001.

In antwoord hierop wijs ik op het verschil in werking van het tweede en derde lid van het desbetreffende artikel. Het derde lid behelst een formeel criterium, te weten wie bevoegd is projecten aan te wijzen. De wijziging van het tweede lid van artikel 5.15, Wet IB 2001, daarentegen heeft een inhoudelijk karakter; de wijziging in dit lid kan effect hebben op de kwalificatie als sociaal-ethisch fonds. Door de wijziging in dit lid vindt een versoepeling plaats, het «nagenoeg»criterium wordt immers vervangen door het «hoofdzakelijk»criterium.

Dit verschil in karakter tussen het tweede en het derde lid, heeft mij er toe gebracht aan het tweede lid, waarbij sprake is van een versoepeling, wel terugwerkende kracht te verlenen en aan het derde lid, waarbij sprake is van wijziging van een aanwijzingsbevoegdheid, geen terugwerkende kracht te verlenen.

Artikel I, onderdeel AS (artikel 5.21 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De leden van de fractie van het CDA vragen aandacht voor een eerder gesignaleerde onjuistheid in artikel 5.21 van de Wet IB 2001. Uit de huidige wettekst blijkt niet duidelijk welke prijscourant gehanteerd dient te worden voor de waardering van effecten indien de binnenlandse belastingplicht in de loop van het jaar ontstaat. In antwoord op de vraag van deze leden merk ik op dat de wettekst bij nota van wijziging op dit punt zal worden verduidelijkt. De waardering in die situatie op de begindatum wordt gesteld op de slotnotering van de voorafgaande dag, dan wel, indien voor die voorafgaande dag geen prijscourant is uitgegeven, de slotnotering die is vermeld in de laatst verschenen prijscourant.

Artikel I, onderdeel AY (artikel 6.37 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De leden van de VVD-fractie hebben enkele vragen in verband met de voorgestelde wijzigingen van de wettelijke bepalingen op het punt van de aanwijzing van buitenlandse instellingen waarvoor de giftenaftrek van artikel 6.37 van de Wet IB 2001 en die van artikel 16, derde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 geldt. Uit efficiencyoverwegingen wordt voorgesteld niet langer de vorm te kiezen van aanwijzing bij ministeriële regeling, maar die van besluit van de minister. In beide gevallen gaat het derhalve om een besluit van de minister. In de praktijk zal de aanwijzing, evenals thans al het geval is, geschieden door een daartoe gemandateerde inspecteur. Deze wijziging in formele aanwijzingsbevoegdheid beoogt geen wijziging te brengen in de inhoudelijke gang van zaken rond de aanwijzing van buitenlandse instellingen. Nu er in de bestaande procedure geen reden is deze open te stellen voor bezwaar en beroep, is deze naar mijn mening er evenmin in de nieuwe opzet. Daarbij wordt opgemerkt dat hoewel de aanwijzing van de minister in de nieuwe opzet lijkt op een individuele beschikking, namelijk de beslissing of een buitenlandse instelling al dan niet wordt aangewezen, deze beslissing toch een meer algemene strekking heeft, namelijk dat belastingplichtigen slechts giften aan buitenlandse instellingen in aftrek kunnen brengen als deze door de minister zijn aangewezen.

De gang van zaken rond de aanwijzing van buitenlandse instellingen,

zoals die inmiddels al ruim tien jaren in feite geschiedt door de inspecteur te Heerlen, heeft in de praktijk geen signalen opgeleverd dat zich daarbij problemen voordoen.

Naar aanleiding van de meer in het algemeen gestelde vraag over de rechtsbescherming tegen beslissingen van de inspecteur en tegen departementale beslissingen merk ik op dat het zogenoemde gesloten stelsel met zich brengt dat slechts tegen beslissingen die als zodanig voor bezwaar vatbaar zijn verklaard, bezwaar en vervolgens beroep kan worden ingesteld. Aan de keuze of bezwaar en beroep mogelijk dient te zijn ligt telkens een individuele beleidsafweging ten grondslag. Het gesloten stelsel van rechtsmiddelen inzake belastingen geldt ook ten aanzien van ministeriële beslissingen die worden genomen op grond van een wettelijke bepaling inzake belastingen. Artikel 8:4, onderdeel g, van de Algemene wet bestuursrecht zondert dergelijke fiscale beslissingen uit van de bepalingen inzake beroep van de Awb. Overigens bevat artikel 8:2, onderdeel b, van de Awb meer algemeen de bepaling dat geen beroep en bezwaar open staat tegen algemeen verbindende voorschriften en beleidsregels. Bij departementale beslissingen gaat het nu juist veelal om dergelijke in artikel 8:2, onderdeel b, van de Awb bedoelde beslissingen, zodat ook om deze reden het niet voor de hand ligt bezwaar en beroep open te stellen tegen departementale beslissingen.

Artikel II, onderdeel G (hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel AN van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001)

De leden van de fractie van de VVD zouden graag vernemen waarom het nieuwe voorgestelde onderdeel AN van hoofdstuk 2, artikel I, van de Invoeringswet Wet IB 2001 alleen de mogelijkheid biedt dat partners de vrijstelling voor een kapitaalverzekering volledig aan elkaar overdragen? Tevens vragen deze leden of een soortgelijk resultaat niet bereikt wordt doordat de partners de polis op basis van artikel 2.17, tweede lid, Wet IB 2001 verdelen over hun beider aangiften? Voorts vragen zij aan te geven welke bezwaren bestaan tegen een mogelijkheid tot gedeeltelijke overdracht. Daarnaast vragen de leden van de fractie van de VVD zich af hoe het wetsvoorstel zich op dit punt verhoudt met het besluit van 19 december 2000, CPP2000/2985M en of het wetsvoorstel in dit opzicht ook afwijkt van de praktijk die bij de aanslagregeling over 2001 wordt gevolgd? Zo ja, waarom kan deze praktijk niet gecodificeerd worden, zo vragen deze leden zich af.

De integrale overdracht van de vrijstelling als bedoeld in het nieuw voorgestelde onderdeel AN, tweede lid, van hoofdstuk 2, artikel I van de Invoeringswet Wet IB 2001 is vormgegeven analoog aan de methodiek die is gekozen voor de overdracht van de vrijstellingen maatschappelijke beleggingen en beleggingen in durfkapitaal. Hetzelfde resultaat – het optimaal benutten van de vrijstelling van de belastingplichtige en van diens partner – kan ook bereikt worden via een toerekening van bezittingen op grond van artikel 2.17, tweede lid, Wet IB 2001. Omwille van de eenvoud voor de belastingplichtigen is gekozen voor de extra mogelijkheid van overdracht van de vrijstelling aan de partner van de belastingplichtige. Hierdoor hoeft namelijk in de meest voorkomende situaties niet op de euro nauwkeurig te worden bepaald welk gedeelte van de waarde van de kapitaalverzekering aan de partner moet worden overgedragen voor een optimale benutting van ieders vrijstelling. Vanuit het oogpunt van eenvoud wordt conform de systematiek van de vrijstelling maatschappelijke beleggingen voorgesteld alleen overdracht van de integrale vrijstelling mogelijk te maken. Deze benadering is conform hetgeen voor de heffing van inkomstenbelasting over het jaar 2001 al is goedgekeurd in het besluit van 8 januari 2002, DGB2001/1648M en sluit derhalve aan bij de praktijk van de belastingheffing. Ter voorkoming van misverstand wijs ik erop dat ook na de overdracht van de integrale vrijstelling aan de

partner de mogelijkheid van toerekening van de waarde van een of meer kapitaalverzekeringen aan de partner op grond van artikel 2.17, tweede lid, Wet IB 2001, blijft bestaan. Dit brengt mee dat ook in de minder vaak voorkomende situaties waarin overdracht van de integrale vrijstelling aan de partner nog onvoldoende soelaas biedt, toch de meest optimale benutting van de vrijstelling van de belastingplichtige en zijn partner mogelijk is.

Artikel II, onderdeel H (hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel AO van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001)

De leden van de fractie van de VVD vragen om een reactie op het betoog dat de voorgestelde wijziging van hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel AO, eerste lid, Invoeringswet Wet IB 2001 een omissie bevat die door een kleine aanpassing kan worden rechtgezet.

Het betoog voor een kleine aanpassing van het overgangsrecht ziet op een wijziging van hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel AO, tweede lid, Invoeringswet Wet IB 2001 en heeft betrekking op het looptijdvereiste. In de nota van wijziging wordt voorgesteld om het overgangsrecht op dit punt aan te passen.

Artikel II, onderdeel J (hoofdstuk 2 van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001, Artikel I, onderdeel Ata)

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom het voorbeeld van de berekeningen van de tijdelijke verhoging van de algemene heffingskorting in guldens luidt en niet in euro's.

Bij het opstellen van het voorbeeld in de Memorie van Toelichting is aansluiting gezocht bij de voorbeelden die zijn geven in de memorie van toelichting op de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001. Die voorbeelden betreffen het jaar 2001 en zijn dus gesteld in guldens.

Artikel IV, onderdeel A (artikel 10 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

De leden van de fractie van het CDA hebben enkele vragen c.q. opmerkingen met betrekking tot de regeling van artikel 10 Wet op de vennootschapsbelasting 1969, waarin is bepaald dat de rente op hybride leningen niet aftrekbaar is. Zij vragen om verheldering van het begrip aflossingsdatum bij converteerbare obligatieleningen. Zij schetsen de volgende situatie: stel dat een converteerbare obligatielening wordt uitgegeven met een looptijd van 15 jaar en een volledig winstafhankelijke rente. Daarnaast geeft de lening recht om de lening te converteren in aandelen, welk recht gedurende de gehele looptijd van de lening kan worden uitgeoefend. Zij vragen of hier sprake is van (i) een lening zonder vaste aflossingsdatum, (ii) een lening met een aflossingsdatum die ligt 15 jaar na het aangaan van de lening of (iii) wellicht een lening met een aflossingsdatum die minder dan 10 jaar na het aangaan van de lening ligt omdat conversie meteen na het aangaan van de lening mogelijk is?

De regeling is op deze obligatielening van toepassing. De schuldenaar behoeft namelijk niet eerder dan na 15 jaar de lening in contanten af te lossen. De lening valt derhalve onder artikel 10, tweede lid, onderdeel a, Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Dat de schuldeiser (de obligatiehouder) het recht heeft om eerder tot conversie in aandelen over te gaan, leidt er niet toe dat de schuldenaar eerder contanten moet terugbetalen. Integendeel, het terugbetalen in contanten komt in dat geval zelfs te vervallen.

Daarnaast vragen deze leden hoe de geldlening moet worden gekwalificeerd ten aanzien waarvan is afgesproken dat deze binnen tien jaar geheel moet zijn afgelost, doch waarbij de keuze van de aflossingstijdstippen op

voorhand niet (geheel) vastliggen. Naar de voorgestelde letterlijke tekst zou een dergelijke lening als hybride moeten worden gekwalificeerd, omdat er geen «vaste» aflossingsdatum is. Zoals deze leden opmerken is het de vraag of er in dit geval naar strekking wel sprake is een hybride lening. Gelet op het feit dat de schuldenaar in ieder geval bij het aflopen van de leenperiode van tien jaar moet aflossen zo hij nog niet eerder tot aflossing is overgegaan, ben ik van oordeel dat deze lening niet moet worden behandeld als een lening zonder vaste aflossingsdatum.

In de memorie van toelichting bij dit wetsvoorstel is ingegaan op de problematiek van de renteloze leningen tussen gelieerde partijen in internationale situaties. De leden van de fractie van de CDA vragen of er meer inzicht kan worden verschaft hoe in een binnenlandse situatie moet worden gehandeld bij een renteloze lening tussen gelieerde partijen. Daar wordt, zoals deze leden terecht opmerken, bij degene die de renteloze hybride lening heeft verstrekt een fictieve rente in aanmerking genomen, terwijl deze fictieve rente niet onder de deelnemingsvrijstelling valt (zie de thans voorgestelde uitsluiting in artikel IV, onderdeel C, tweede lid). De constatering van deze leden dat daardoor dubbele heffing kan optreden is juist, doch uiteraard niet beoogd. Mocht die heffing zich in de praktijk inderdaad voordoen – veelal zal dit niet het geval zijn vanwege het opgenomen zijn van de gelieerde partijen in een fiscale eenheid – dan ben ik bereid in deelnemingsverhoudingen met behulp van de hardheidsclausule daarvoor een oplossing te zoeken.

Artikel IV, onderdeel B (artikel 10a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

De aanvulling van artikel 10a, eerste lid, en tweede lid, onderdeel a, Wet op de vennootschapsbelasting 1969 met de schuldig gebleven lening die feitelijk functioneert als eigen vermogen (hybride lening) heeft ten doel te voorkomen dat in plaats van bijvoorbeeld het schuldig blijven van gestort kapitaal – ter zake waarvan de rente op grond van genoemd artikel niet aftrekbaar is – de schuldig gebleven hybride lening opgezocht wordt. De leden van de fractie van het CDA vragen zich in dat verband af of een overeenkomst waarbij een (hybride) lening wordt verstrekt die niet tot verstrekking van geld leidt wel tot iets fiscaal relevants leidt en welke journalposten zouden moeten worden gemaakt.

Het antwoord hierop is, dat dit geheel van rechtshandelingen – evenals de situatie waarin geen gevolg wordt gegeven aan de verplichting tot het storten van kapitaal – leidt tot het ontstaan van een rentelast en een rentebate. Ter zake van de schuldig gebleven hybride lening zullen wat betreft deze rentelast en rentebate de volgende journalposten dienen te worden gemaakt:

Bij de verstrekker van de schuldig gebleven hybride lening:
Rentekosten
Aan liquide middelen/rekening-courant/crediteur

Bij de ontvanger van de schuldig gebleven lening:
Liquide middelen/rekening-courant/debiteur
Aan rentebaten

De leden van de fractie van het CDA vragen voorts of in het nieuwe fiscale eenheidsregime (wetsvoorstel 26 854) een geldlening die op grond van artikel 10, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt geacht te functioneren als eigen vermogen (een «hybride lening»), meetelt bij de beoordeling of is voldaan aan de 95%-bezitseis.

De moedermaatschappij van een fiscale eenheid moet volgens het voorgestelde fiscale-eenheidsregime de juridische en economische eigendom bezitten van ten minste 95 percent van de aandelen in het nominaal gestorte kapitaal van de dochtermaatschappij. Een geldlening die op grond van artikel 10, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt geacht te functioneren als eigen vermogen, kan voor de beoordeling van die bezitseris niet worden aangemerkt als een deelname in het nominaal gestorte kapitaal.

Artikel IV, onderdeel C (artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

De leden van de CDA-fractie hebben een vraag bij het voorstel om in artikel 13, derde lid, tweede volzin, Wet op de vennootschapsbelasting 1969, aan het slot toe te voegen: «..omdat aldaar de schuld bij de schuldenaar wordt behandeld als eigen vermogen». Waarom zou het voor de fiscale behandeling bij de Nederlandse uitlenende belastingplichtige van belang moeten zijn op welke grond het land van de schuldenaar de aftrek van rente uitsluit? Voldoende zou moeten zijn het enkele feit dat het andere land de aftrek uitsluit.

Het gaat hier om zogenoemde hybride leningen. Bij de schuldeiser worden deze, wanneer de schuldeiser reeds een deelneming heeft, onder die deelneming gebracht. Het is dan ook logisch dat als voorwaarde wordt gesteld dat het land van de schuldenaar de geldlening min of meer op dezelfde wijze behandeld als gestort aandelenkapitaal.

Op de situatie van een renteloze lening met een lange looptijd van een Nederlandse moeder aan een Nederlandse dochter is hiervoor (artikel IV, onderdeel A) reeds ingegaan. Voor de situaties waarin er geen fiscale eenheid is, zal met toepassing van de hardheidsclausule aan de zijde van de moedermaatschappij een evenwichtige oplossing worden nagestreefd.

Artikel IV, onderdeel E (artikel 13bb van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

De leden van de fractie van het CDA merken terecht op dat de tweede volzin, van het eerste lid, van artikel 13bb, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 dient te worden aangepast, zodat deze bepaling slechts van toepassing is op afgewaardeerde hybride leningen. Deze aanpassing zal bij nota van wijziging plaatsvinden.

Artikel 13bb, eerste lid, eerste volzin, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 geldt zowel als de vordering is afgewaardeerd door de belastingplichtige als door een «ander». In het huidige artikel 13b, zesde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, gaat het om de afwaardering door een ander lichaam. Deze wijziging beoogt beter tot uitdrukking te brengen dat niet de beperking geldt dat de afboeking ten laste van in Nederland belastbare winst moet zijn geschied door een met de belastingplichtige verbonden lichaam. Ook een afboeking door een derde, zelfs door een natuurlijk persoon ten laste van zijn winst voor de inkomstenbelasting, is relevant.

De leden van de PvdA-fractie vragen waarom voor de bedrijfsfusie, de splitsing en de juridische fusie geen regeling wordt voorgesteld die overeenkomt met het voorgestelde artikel 13bb Wet op de vennootschapsbelasting 1969, terwijl toch sprake is van een identieke problematiek. Het voorgestelde artikel 13bb van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 bevat een regeling voor de situatie waarin een ten laste van de winst afgewaardeerde hybride vordering onder de deelnemingsvrijstelling komt te vallen. De regeling houdt in dat tot het bedrag van de afwaardering, de deelnemingsvrijstelling niet geldt. Ten aanzien van de bedrijfsfusie, de juridische splitsing en de juridische fusie, werd ervan uitgegaan dat

toepassing van artikel 13bb van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de bij deze faciliteiten behorende standaardvoorwaarden reeds afdoende zouden zijn om te voorkomen dat, na een ten laste van de winst gekomen zijnde afwaardering een «opwaardering» zou kunnen optreden die belastingvrij is. Nadere bestudering van deze problematiek wijst echter uit dat zich bij bedrijfsfusies, juridische splitsingen of juridische fusies gevallen kunnen voordoen waarbij een ten laste van de winst afgevaardeerde hybride vordering teniet gaat door schuldvermenging, maar die niet vallen onder de reikwijdte van artikel 13bb van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, noch onder de bevoegdheid tot het stellen van standaardvoorwaarden. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan de situatie waarin de deelneming waaraan de hybride vordering is verstrekt in de belastingplichtige (de moedermaatschappij) opgaat. In de nota van wijziging is op dit punt een aanvulling in het wetsvoorstel opgenomen.

Artikel IV, onderdeel J, tweede lid (artikel 15 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

In de voorgestelde wijziging van artikel 15, vierde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, wordt de regeling uitgebreid van de verwerving van aandelen in een dochtermaatschappij tot de verwerving van aandelen of winstbewijzen in of hybride schuldvorderingen op een dochtermaatschappij. Voorts wordt met de verwerving van aandelen gelijkgesteld de storting van kapitaal. Uit dit laatste leiden de leden van de fractie van het CDA af, dat de voorgestelde wijziging mede beoogd BV1/BV2-structuren niet langer te gedogen. Vervolgens wijzen deze leden erop dat het wetsvoorstel geen overgangsregeling bevat waardoor bij ongewijzigde aanneming van het voorliggende wetsvoorstel reeds bestaande BV1/BV2-structuren onder het huidige fiscale eenheidsregime worden gebracht. Zij vragen in dit verband of bevestigd kan worden dat bestaande BV1/BV2-structuren voor de overgangsregeling zoals opgenomen in wetsvoorstel 26 854 in aanmerking blijven komen. Anders dan de leden van de fractie van het CDA menen, is de voorgestelde wijziging van artikel 15, vierde lid, Wet op de vennootschapsbelasting 1969, niet gericht tegen de zogenoemde BV1/BV2-structuren. Ik kan deze leden dan ook bevestigen dat, indien wordt voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van het overgangsrecht, bestaande BV1/BV2-structuren in aanmerking blijven komen voor de door hen bedoelde overgangsregeling. Omdat de zinsnede: «– daaronder begrepen een kapitaalstorting –», hierover kennelijk twijfel kan wekken, wordt in een nota van wijziging voorgesteld deze zinsnede te laten vervallen.

Artikel XVII (inwerkingtredingsbepaling)

De leden van de fractie van de VVD merken terecht op dat in de memorie van toelichting, ter zake van de inwerkingtredingsdatum van de in het wetsvoorstel opgenomen regelingen in de Wet op de dividendbelasting 1965, per vergissing het woord navordering is gebruikt waar naheffing is bedoeld.

De Staatssecretaris van Financiën,
S. R. A. van Eijck