

Vergaderjaar 2001–2002

**28 034**

## **Wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2002 II – Economische infrastructuur)**

**Nr. 3**

### **MEMORIE VAN TOELICHTING**

#### **Inhoudsopgave**

<b>1</b>	<b>Algemeen</b>	<b>2</b>
1.1	Inleiding	2
<b>2</b>	<b>Inhoud</b>	<b>2</b>
2.1	Tariefverlaging vennootschapsbelasting	2
2.2	Filminvesteringsaftrek	3
2.3	Speur- en ontwikkelingswerk	5
2.4	Continuering Euro-faciliteit	5
2.5	«Goed-doelinstellingen» en fondswervende instellingen	5
2.6	Beleggingsdochtermaatschappijen die niet in de EU gevestigd zijn	6
2.7	Hybride leningen	7
2.8	Overige aanpassingen	7
	<b>Artikelsgewijze toelichting</b>	<b>13</b>

## I. ALGEMEEN

### 1.1 Inleiding

De regering stelt in het kader van de begroting 2002 een aantal belastingmaatregelen voor. Mede vanwege de in het verleden geuite wens van de Raad van State, de Tweede Kamer en de Eerste Kamer zijn de maatregelen themagewijs ondergebracht in een vijftal afzonderlijke wetsvoorstellen. Deze zijn: Wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2002 I – Arbeidsmarkt en inkomensbeleid), Wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2002 II – Economische infrastructuur), Wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2002 III – Natuur, milieu en vervoer), Wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2002 IV – Herziening successie- en schenkingsrecht, BTW-maatregelen, artiesten- en sportersregeling, alsmede overige aanpassingen) en Wijziging van enkele sociale zekerheidswetten (Belastingplan 2002 V – Sociale zekerheidswetgeving). In het onderhavige wetsvoorstel zijn de volgende maatregelen opgenomen:

- verlaging van het Vpb-tarief met 0,5%-punt;
- invoering van filminvesteringsaftrek;
- S&O: ophoging van het budget (handhaving percentages en aftrekbedragen 2001);
- continuering eurofaciliteit;
- verruiming Vpb-vrijstelling goed-doel instellingen en fondswervende instellingen;
- aanpassing deelnemingsvrijstelling beleggingsdochtermaatschappijen die in de EU gevestigd zijn met belangen in beleggingsdochters buiten de EU;
- beperking aftrek vergoeding hybride leningen;
- overige aanpassingen:
- codificatie begrip arm's-length beginsel;
- aanpassing verrekening buitenlandse bronbelasting doorstroomvennootschappen;
- aanpassingen WIB;
- aanpassing eindafrekeningswinst;
- aanpassing deelnemingsvrijstelling in verband met earn-outregeling;
- 17e standaardvoorwaarde voor de fiscale eenheid wettelijk verantwoording;
- ambtshalve nihilaanslag vennootschapsbelasting;
- herstel tweetal omissies.

Voor de budgettaire en administratieve lasten en Europese en personele aspecten van de bovengenoemde maatregelen wordt verwezen naar de memorie van toelichting behorende bij het wetsvoorstel Wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2002 I – Arbeidsmarkt en inkomensbeleid).

## 2. Inhoud

### 2.1 Tariefverlaging vennootschapsbelasting

In de jaren 2000 en 2001 is in verschillende tranches uitvoering gegeven aan het zogenoemde ondernemerspakket 2001. Dit pakket van maatregelen ter versterking en dynamisering van het ondernemerschap was mede vormgegeven naar aanleiding van het rapport van de werkgroep Belastingen bedrijfsleven 21e eeuw. Het bevatte onder andere de invoering van de kaderregeling durfkapitaal, een overgangsregeling voor beleggingen in de filmsector, een verlaging van de kapitaalbelasting en een intensivering van de regelingen ter bevordering speur- en ontwikkelingswerk.

Mede naar aanleiding van het rapport «Verbreiding en verlichting», dat de Studiegroep Vennootschapsbelasting in internationaal perspectief op 11 juni 2001 heeft uitgebracht, stelt de regering voor om het tarief voor de vennootschapsbelasting met 0,5%-punt te verlagen naar 34,5%. Met de aanzienlijke lastenverlichting van € 222 mln (f 490 mln) structureel wordt een extra impuls gegeven aan het Nederlandse fiscale vestigings- en ondernemingsklimaat.

## 2.2 *Filminvesteringsaftrek*

Binnen het kader van het nieuwe belastingstelsel, dat per 1 januari 2001 van kracht is geworden, is een belangrijke wijziging opgetreden in de definitie van het ondernemersbegrip. Hierdoor zijn de fiscale (ondernemers)faciliteiten niet langer toegankelijk voor beleggers in film-cv's. Sinds 1 januari 2001 hebben commanditaire vennoten niet langer recht op de stakingsvrijstelling en bestaat (als gevolg van de zogenoemde samentelbepaling) de facto geen recht meer op kleinschaligheidsinvesteringsaftrek. De regering vond het noodzakelijk om het oorspronkelijke pakket maatregelen ter stimulering van de Nederlandse filmindustrie te heroverwegen. Aangezien duidelijk was dat dit de nodige tijd zou kosten, besloot de regering in het Belastingplan 2001 tot een overgangsregeling voor 2001 waardoor de bestaande algemene faciliteiten nog een jaar langer toegankelijk bleven voor participanten in film-cv's.

Inmiddels heeft heroverweging van het oorspronkelijke pakket film-maatregelen plaatsgevonden. Bij brief van 11 juni 2001 is de evaluatie van de filminvesteringsmaatregelen naar de Tweede Kamer gezonden. Eén van de belangrijkste conclusies in de tussenevaluatie is dat in te sterke mate sprake is geweest van fiscale oriëntatie in plaats van markt oriëntatie. In deze brief is aangekondigd dat voor 2002 en 2003 een specifieke investeringsaftrek voor investeringen in films zal worden voorgesteld in samenhang met een aangepaste desinvesteringsbijtelling. Deze film-investeringsaftrek in combinatie met de nieuw voorgestelde (commerciële) criteria zal er naar verwachting toe leiden dat de aandacht voor de commerciële aspecten van de film zal toenemen. Immers, om durfkapitaal voor commerciële films aan te kunnen trekken, dient het vereiste commerciële rendement hoger te liggen dan in het verleden. Daarnaast komt er een aanvullende maatregel in de vorm van publiek private samenwerking. Dit zal op de begroting van OC&W tot uitdrukking komen.

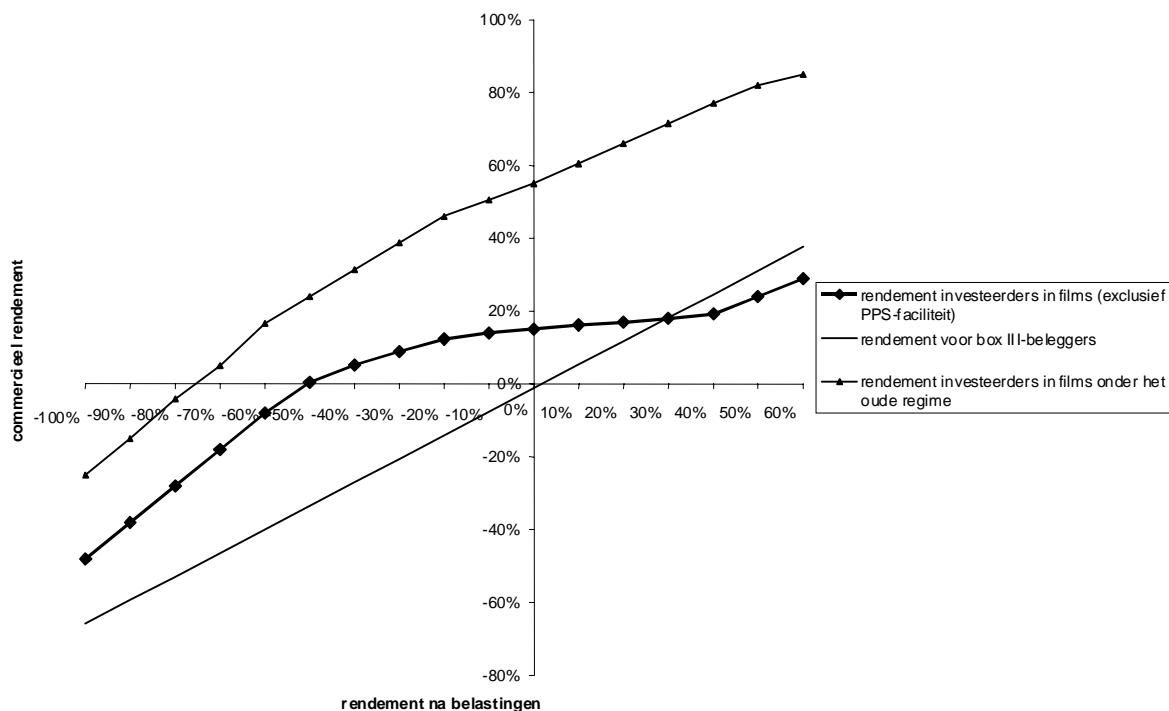
De filminvesteringsaftrek is bedoeld voor beleggers in een film-commanditaire vennootschap (filmcv). De filminvesteringsaftrek bedraagt 47% met dien verstande dat een maximum per belegger geldt. Voor de regeling is aansluiting gezocht bij de vormgeving van de bestaande investeringsaftrekken. Zowel commanditaire vennoten/natuurlijke personen als aan de vennootschapsbelasting onderworpen lichamen kunnen in aanmerking komen voor de filminvesteringsaftrek indien zij beschikken over een verklaring van de Minister van Economische Zaken dat sprake is van bij ministeriële regeling aangewezen filminvesteringen en dat toekenning van een aftrek ter zake past binnen het budget voor de regeling. Bij ministeriële regeling wordt aangewezen welke investeringen in films in aanmerking komen. Het moet in ieder geval gaan om investeringen in films in het belang van versterking van de filminfrastructuur in Nederland die primair zijn bestemd voor vertoning in bioscopen en waarbij het budget voor de film voor meer dan 50% betrekking heeft op voortbrenging in Nederland. Daarnaast wordt een aantal andere criteria gesteld in het kader van de ontwikkeling van een commercieel levensvatbare filmindustrie, bij voorbeeld eisen met betrekking tot het marketing- en distributieplan en de exploitatiestrategie. Voor de reeds bestaande willekeurige afschrijving op films die van kracht blijft, zullen dezelfde

eisen worden gesteld. Daardoor kan worden volstaan met één verklaring voor beide fiscale faciliteiten.

Als de overdrachtsprijs niet meer bedraagt dan 60% van het oorspronkelijke investeringsbedrag, zal – anders dan gebruikelijk – de film-investeringsaftrek niet worden teruggenomen bij vervreemding van de film binnen 5 jaar (met andere woorden, in die situatie is niet de gebruikelijke desinvesteringsbijtelling van kracht). Naarmate de overdrachtsprijs een hoger percentage dan de 60% van het investeringsbedrag belooft, wordt de desinvesteringsbijtelling hoger totdat de normale desinvesteringsbijtelling van 47% van de overdrachtsprijs van de film is bereikt. De combinatie van de filminvesteringaftrek van 47% en de aangepaste, lagere desinvesteringsbijtelling is een substantiële fiscale faciliteit voor film die ertoe kan leiden dat het risico bij een investering in de film voor een groot deel wordt afgedekt. Tegelijkertijd kan er geen sprake zijn van een gegarandeerd rendement voor de belegger ongeacht de kwaliteit (en het commerciële succes) van de film. Hiermee geeft de regering een verdere invulling aan het filmstimuleringsbeleid tot en met 2003, op een manier die tevens recht doet aan de conclusies die getrokken kunnen worden uit de evaluatie filminvesteringsmaatregelen.

De filminvesteringaftrek zal gelden in 2002 en 2003. Daarvoor is een bedrag van € 23 mln (f 50 mln) per jaar beschikbaar. De filminvesteringaftrek is een gebudgetteerde regeling. Het beroep op de regeling zal worden gevolgd aan de hand van de verklaringen van de Minister van Economische Zaken.

**Figuur 3: Commerciële rendement van een onderneming versus het rendement na belastingen voor investeerders.**



Bij het berekenen van de grafieken zijn de volgende veronderstellingen gehanteerd:

- Verondersteld is dat de gemiddelde box III-belegger een positief vermogen voor box III heeft.
- Voorts is er voor het gemiddelde rendement op box III-beleggingen vanuit gegaan dat het commerciële resultaat van de onderneming waarin is geïnvesteerd na Vennootschapsbelasting volledig tot uitdrukking komt bij de belegger.
- Er is geabstraheerd van eventuele vrijstellingen in box III.

### *2.3 Speur- en ontwikkelingswerk*

Voor werknemers die direct betrokken zijn bij werk dat is aangemerkt als speur- en ontwikkelingswerk (S&O), geldt in de loonbelastingsfeer een afdrachtvermindering voor inhoudingsplichtigen (werkgevers). Ook voor zelfstandigen is in de inkomstenbelasting een aftrek voor speur- en ontwikkelingswerk opgenomen. Beide regelingen zijn gebudgetteerd, hetgeen betekent dat bij een verwachte toename van het gebruik de percentages en de aftrekbedragen worden verlaagd. Voor 2002 wordt een ruimer gebruik van deze faciliteiten verwacht, onder meer als gevolg van de intensivering van beide regelingen met ingang van 2001. Om de percentages en de aftrekbedragen van 2001 ook in 2002 te handhaven wordt voorgesteld € 20 mln (f 45 mln) aan het speur- en ontwikkelingsbudget toe te voegen.

Voor startende ondernemers met S&O-activiteiten gelden in beide regelingen verruimde mogelijkheden. De wettekst van de faciliteiten voor deze starters wordt aangepast met het oog op een betere uitvoering ervan. De intentie blijft het stimuleren van nieuwe ondernemers die zich bezighouden met speur- en ontwikkelingswerk op technologisch gebied.

Aan de uitbreiding van het budget en de aanpassing van de faciliteit voor startende ondernemers zijn geen administratieve lasten voor ondernemers verbonden.

### *2.4 Continuering Euro-faciliteit*

Voor de jaren 1999 tot en met 2001 geldt een tijdelijke maatregel die ertoe strekt met name kleine bedrijven tegemoet te komen in de kosten van het invoeren van de euro in deze jaren. De tijdelijke maatregel behelst een tijdelijke verhoging van het percentage van de eerste schijf van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek met 3 procentpunten en van het bedrag van de zelfstandigenaftrek met f 200. Besloten is om deze tijdelijke maatregel voor het jaar 2002 te continueren binnen het budgettaire beslag van de regeling voor de jaren 1999 tot en met 2001 met dien verstande dat daarbij is gekozen voor een andere verdeling over de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek en de zelfstandigenaftrek. Het percentage van 25 van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (voor investeringen tussen – bedragen voor 2001 – € 1 800 en € 30 000) wordt voor 2002 verhoogd met 1,5 procentpunten en de bedragen van de zelfstandigenaftrek worden verhoogd met € 152.

### *2.5 «Goed-doelinstellingen» en fondswervende instellingen*

In de brieven van de ondergetekende van 14 april 1999 (persbericht nr. 99/081) en 18 april 2000 (WDB 2000–266M) aan de Tweede Kamer is een aantal knelpunten op het gebied van de vennootschapsbelasting gesignaleerd bij «goed-doelinstellingen» en fondswervende instellingen. Deze knelpunten zijn nader bezien. Naar aanleiding daarvan wordt een aantal

wettelijke aanpassingen voorgesteld en zal een aantal wijzigingen bij algemene maatregel van bestuur en bij Koninklijk Besluit plaatsvinden.

Instellingen die een algemeen maatschappelijk belang behartigen en waarbij het streven naar winst ontbreekt of van bijkomstige betekenis is, kunnen onder voorwaarden vrijgesteld zijn van vennootschapsbelasting. Voorgesteld wordt die vrijstelling voortaan ook te laten gelden voor instellingen welke geen algemeen maatschappelijk belang behartigen maar waarbij de behartiging van een sociaal belang op de voorgrond staat en de winst hoofdzakelijk wordt behaald met behulp van arbeid van vrijwilligers. Daarbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan amateursportclubs. Een voorwaarde die thans voor de vrijstelling geldt, is dat de winst niet meer bedraagt dan f 13 000, dan wel in het jaar en de daaraan voorafgaande vier jaren tezamen niet meer bedraagt dan f 65 000. Deze drempelbedragen zijn sinds 1990 niet meer aangepast. Zij zullen bij Koninklijk Besluit per 1 januari 2002 worden verhoogd naar € 7500 (afgerond f 16 600) respectievelijk € 37 500 (afgerond f 82 900). Die verhoging komt overeen met de inflatie sinds 1990.

Voor de vraag of een instelling waarbij een algemeen maatschappelijk of sociaal belang op de voorgrond staat binnen de winstgrenzen voor de vrijstelling blijft, kunnen thans onder bepaalde voorwaarden fictieve kosten voor vrijwilligers in aftrek worden gebracht. Voorgesteld wordt om deze aftrekmogelijkheid onder bepaalde voorwaarden ook te geven aan instellingen waarbij een algemeen maatschappelijk of sociaal belang op de voorgrond staat, maar die wel belastingplichtig zijn. Dit voorkomt schokeffecten indien de winst na aftrek van de fictieve kosten net boven de hiervoor genoemde drempelbedragen komt. De fictieve kosten mogen worden berekend op basis van het gebruikelijke loon voorzover de belastingplichtige aannemelijk maakt dat dit hoger is dan het minimumloon.

Tevens wordt voorgesteld een wettelijke aanpassing op te nemen voor fondswervende instellingen. Het gaat hierbij om instellingen waarvan de activiteiten uitsluitend of nagenoeg uitsluitend zijn gericht op het inzamelen van gelden voor goede doelen. Een voorbeeld daarvan zijn instellingen die gebruikte goederen inzamelen om de opbrengst daarvan af te staan aan goed-doelinstellingen. Voorgesteld wordt om wettelijk te regelen dat aftrekbaar zijn de uitkeringen door fondswervende instellingen aan instellingen die een algemeen maatschappelijk belang behartigen, zoals reeds aangekondigd in de hiervoor genoemde brief van 18 april 2000.

Voor lichamen waarvan de activiteiten uitsluitend of nagenoeg uitsluitend zijn gericht op de behartiging van een algemeen maatschappelijk belang, al dan niet in combinatie met de fondswerving voor goed-doelinstellingen, wordt voorgesteld ook de uitgaven ten bate van dit algemeen maatschappelijk belang naast de eventuele uitkeringen aan de goed-doelinstellingen aftrekbaar te maken.

## *2.6 Beleggingsdochtermaatschappijen die in de EU gevestigd zijn met belangen in beleggingsdochters buiten de EU*

De studiegroep Vennootschapsbelasting in internationaal perspectief concludeert in haar rapport dat het zinvol is om in de deelnemingsvrijstelling een anti-misbruikbepaling op te nemen voor indirect gehouden beleggingsdochtermaatschappijen die niet in een Lidstaat van de Europese Unie gevestigd zijn.<sup>1</sup> Dit wetsvoorstel voorziet hierin.

De achtergrond van deze maatregel is de volgende. In beginsel valt een belang in een buitenlandse dochtermaatschappij alleen onder de deelnemingsvrijstelling indien dit niet ter belegging wordt aangehouden.

<sup>1</sup> Rapport van de Studiegroep vennootschapsbelasting in internationaal perspectief, «verbreiding en verlichting», 11 juni 2001.

Sinds 1992 wordt op deze niet-ter-beleggingseis een uitzondering gemaakt voor dochtermaatschappijen die binnen de EU gevestigd zijn. Voor dergelijke beleggingsdochters geldt de deelnemingsvrijstelling namelijk wel, mits aan een aantal aanvullende voorwaarden is voldaan. Dit is een uitvloeisel van de verplichtingen die uit de zogenoemde Europese moeder/dochterraichtlijn voortvloeien.

Gebleken is dat oneigenlijk gebruik gemaakt kan worden van deze regeling, namelijk door buiten de EU gevestigde beleggingsdochtermaatschappijen onder de werkingsfeer van de deelnemingsvrijstelling te brengen via tussenschakeling van een EU-beleggingsdochtermaatschappij. Passieve kleindochtermaatschappijen die buiten de EU gevestigd zijn, zouden met de toepassing van de deelnemingsvrijstelling op de EU-dochtermaatschappij kunnen proberen mee te liften. Daarom wordt voorgesteld om een anti-misbruikbepaling voor indirect gehouden beleggingsdochtermaatschappijen buiten de EU op te nemen.

### *2.7 Hybride leningen*

Hybride leningen zijn vermogensvormen die een mengvorm zijn van eigen vermogen en vreemd vermogen. Het zijn vermogensvormen die formeel het karakter hebben van een lening, maar materieel trekken kennen van eigen vermogen. In de jurisprudentie zijn enkele criteria geformuleerd op grond waarvan een vermogensvorm die formeel vreemd vermogen is, materieel als eigen vermogen kan worden bestempeld. Van belang is onder meer of de «lening» een winstafhankelijke vergoeding kent, een onbepaalde looptijd heeft en achtergesteld is ten aanzien van andere schuldeisers. De Studiegroep vennootschapsbelasting in internationaal perspectief heeft in haar rapport<sup>1</sup> aangegeven dat een nadere wettelijke invulling van deze criteria kan voorkomen dat louter fiscaal gedreven producten worden benut of ontwikkeld op het grensvlak van eigen en vreemd vermogen. Als randvoorwaarde noemde de Studiegroep dat bancaire producten of transacties die niet-fiscaal-geïndiceerd zijn, zoveel mogelijk ongemoeid moeten worden gelaten en dat het Nederlandse bedrijfsleven internationaal niet uit de pas gaat lopen. De voorgestelde regeling sluit aan bij deze aanbevelingen van de studiegroep.

### *2.8 Overige aanpassingen*

#### *a. Beleidsvoornemens fiscaal vestigingsklimaat*

In mijn brief van 20 november 2000 (nr. G 2000-00454) aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal<sup>2</sup> heb ik maatregelen aangekondigd gericht op het versterken van het fiscale vestigingsklimaat in Nederland. Met name in bijlage 3 bij deze brief is een aantal maatregelen en processen tegen het licht gehouden die hieraan een bijdrage zouden kunnen leveren, waarbij – mede in het licht van de discussie die in het kader van de EU en de OESO plaatsvindt over schadelijke belastingconcurrentie – de nadruk is gelegd op reële economische activiteiten en het moderniseren en transparanter maken van de Nederlandse internationale fiscale praktijk. In dit kader zijn zowel maatregelen in de uitvoeringsfeer aangekondigd als maatregelen op wetgevend gebied. Inmiddels is hieraan in de uitvoeringsfeer invulling gegeven door een aantal op 30 maart 2001 gepubliceerde besluiten<sup>3</sup>. In het onderhavige wetsvoorstel zijn de aangekondigde wettelijke maatregelen opgenomen, te weten de codificatie van het arm's-lengthbeginsel, het beperken van de verrekening van buitenlandse bronbelasting bij doorstroomvennootschappen en een wijziging van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB). Onderstaand wordt op deze maatregelen nader ingegaan.

<sup>1</sup> Zie voetnoot 1.

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2000/01, 27 505, nr. 1.

<sup>3</sup> Het gaat daarbij om de volgende besluiten:

- a. Verrekenprijbesluit, nr. IFZ2001/295;
- b. Besluit hybride leningen, nr. RTB2001/1379;
- c. Besluit inzake dienstverleningslichamen, nr. IFZ2001/294;
- d. Besluit zekerheid vooraf, goede trouw jegens de verdragspartner, nr. BOB2001/698;
- e. APA-besluit, nr. IFZ2001/292;
- f. ATR-besluit, nr. IFZ2001/293;
- g. Organisatie- en competentieregeling, nr. RTB2001/1195;
- h. Instelbesluit CGVP, nr. RTB2001/1365.



## a.1 Codificatie arm's-lengthbeginsel

Voorgesteld wordt om in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 uitvoering te geven aan de codificatie van het zogenoemde arm's-lengthbeginsel. Met deze codificatie wordt bevestigd dat het arm's-lengthbeginsel zoals dat is neergelegd in artikel 9 van het OESO-modelverdrag van toepassing is in Nederland. Hiermee is tevens beoogd dat de invulling die in de Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations (OESO-richtlijnen) wordt gegeven aan artikel 9 van het OESO-modelverdrag doorwerkt in de Nederlandse rechtspraak. Op een aantal punten laten de OESO-richtlijnen ruimte voor een eigen invulling. Op een aantal andere punten vraagt de praktijk om een verduidelijking van de OESO-richtlijnen. Het Verrekenprijbesluit van 30 maart 2001 (IFZ 2001/295M) geeft op deze punten inzicht in de Nederlandse standpunten en heft waar mogelijk bestaande onduidelijkheden op. In dit besluit wordt tevens aandacht besteed aan de werking van overleg- en arbitrageprocedures ter oplossing van internationale dubbele belasting die ontstaat naar aanleiding van een verrekenprijscorrectie aangebracht door de belastingadministratie van Nederland of één van de landen waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten.

## a.2 Verrekening buitenlandse bronbelasting doorstroomvennootschappen

In het Besluit van 30 maart 2001, nr. IFZ2001/294M, heb ik aangegeven wetgeving te overwegen op het punt van de verrekening van buitenlandse bronbelasting bij zogenoemde financiële dienstverleningslichamen binnen concernverband zonder reële economische aanwezigheid in Nederland. Thans wordt hieraan invulling gegeven door een in artikel 8c van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 op te nemen maatregel op grond waarvan bij de bedoelde financiële dienstverleningslichamen in bepaalde gevallen de mogelijkheid zal komen te vervallen buitenlandse bronbelasting te verrekenen die drukt op bepaalde rente- en royalty-ontvangsten.

De voorgestelde maatregel hangt samen met het in het hiervoor genoemde Besluit uiteengezette beleid aangaande het verstrekken van zekerheid vooraf aan financiële dienstverleningslichamen binnen concernverband omtrent de fiscale gevolgen van door zulke lichamen voorgenomen samenhangende transacties waarvoor rente- of royalty-vergoedingen zullen worden ontvangen en (door)betaald.

Zoals ik ook heb opgemerkt in mijn brief van 19 maart 2001 aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal<sup>1</sup> zullen in de gevallen waarin sprake is van financiële dienstverleningslichamen zonder enige of met nauwelijks reële aanwezigheid in Nederland nagenoeg altijd fiscaal geïndiceerde constructies aan de orde zijn. Mijn beleid is er op dit punt op gericht het voor zulke lichamen minder aantrekkelijk te maken zich in Nederland te vestigen.

Daarbij heb ik mede op het oog het ondervangen van de voor onze verdragspartners schadelijke gevolgen van dergelijke doorstroomactiviteiten. Ik doel daarbij op het volgende. In de door Nederland gesloten belastingverdragen wordt de heffingsbevoegdheid ter zake van bepaalde rente- en royaltyinkomsten – ook dividenden passen in dit rijtje – van het verdragsland van waaruit deze inkomsten afkomstig zijn (bronstaat) beperkt. Een belangrijk uitgangspunt daarbij is dat de opbrengstgenieter inwoner moet zijn van het andere verdragsland (het woonland) en de uiteindelijk gerechtigde moet zijn tot de desbetreffende inkomsten. In dat geval zal het bronland, afhankelijk van het aan de orde zijnde verdrag en de inkomstensoort, in het geheel geen bronbelasting mogen heffen dan wel minder dan geheven zou worden op basis van de nationale wetgeving van dat bronland. Op dit punt kan het met Italië gesloten

---

<sup>1</sup> Kamerstukken II, 2000/01, 27 505, nr. 2.



belastingverdrag als voorbeeld dienen. Daarin is de heffingsbevoegdheid van het bronland ter zake van rente beperkt tot 10% van het bedrag van de rente en ter zake van royalty's tot 5% van het brutobedrag van de royalty's indien de genietter van deze inkomsten, naast inwoner van het «woonland» de uiteindelijk gerechtigde is tot deze inkomsten. Ingeval Nederland het woonland zou zijn, zou in dit voorbeeld op Nederland vervolgens op basis van het verdrag de verplichting drukken verrekening van de door Italië geheven bronbelasting te verlenen indien de desbetreffende inkomsten in de Nederlandse heffingsgrondslag zijn begrepen. Indien de baten niet tot de Nederlandse heffingsgrondslag behoren, en in Nederland derhalve geen heffing plaatsvindt over deze baten, is de buitenlandse bronbelasting dan ook niet in Nederland verrekenbaar.

Voor het bronland is derhalve de kwalificatie van de genietter van rente- of royalty-inkomsten als inwoner van het andere verdragsland en als uiteindelijk gerechtigde tot deze inkomsten van grote betekenis; het is immers mede bepalend voor de omvang van het heffingsrecht van dat land. Tegen deze achtergrond, en in het licht van het pleidooi van Nederland in het kader van de lopende Europese discussie rondom schadelijke belastingconcurrentie te komen tot meer transparantie en informatie-uitwisseling, acht ik het daarom van belang te waarborgen dat bij de verdragspartners geen onjuiste indruk wordt gewekt omtrent de positie van de inkomsten-genietter. Het hiervoor genoemde Besluit van 30 maart 2001, IFZ 2001/294M, heeft hierop betrekking. Daarin wordt aangegeven in welke gevallen en op welke wijze zal worden overgegaan tot het informeren van verdragspartners over de relevante feiten en omstandigheden met betrekking tot een financiële dienstverleningslichaam binnen concern-verband of door zo'n lichaam voorgenomen transacties. Het kan daarbij zowel gaan om informatie over de reële aanwezigheid van zo'n lichaam in Nederland als om informatie omtrent de mate waarin het lichaam risico's loopt met betrekking tot de uitgeoefende functies.

Daarentegen is in dit opzicht voor Nederland als woonland vooral van belang de vraag of inkomsten waarop bronbelasting drukt, tot de belastbare grondslag behoren. Bij een lichaam dat binnen concern rente- of royaltyvergoedingen betaalt en ontvangt ter zake van met elkaar samenhangende transacties – waarvan bij financiële dienstverleningslichamen sprake is – en dat per saldo geen reële risico's loopt met betrekking tot zulke transacties is dat niet het geval; het lichaam treedt in zo'n geval in feite op als een intermediair. In dat geval is Nederland, zoals hiervoor is aangegeven, niet verplicht eventuele buitenlandse bronbelasting te verrekenen. Dit standpunt heb ik ook verwoord in het hiervoor genoemde Besluit, genummerd IFZ 2001/294, waarbij ik heb aangegeven dit ook wettelijk vast te leggen. Dit geschiedt door in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 uitdrukkelijk te bepalen dat bij doorstroomlichamen rente- en royaltybetalingen c.q. -ontvangsten in de hiervoor geschetste situatie niet tot de winst behoren<sup>1</sup>. Indachtig de feitelijke functie van het lichaam in die situatie, zal de belastingheffing bij dat lichaam ter zake van de desbetreffende transacties plaatsvinden op basis van een arm's-lengthvergoeding voor de verrichte intermediairdiensten. Overigens zal het aantal gevallen waarin van zo'n situatie sprake zal zijn sterk afhangen van de uitwerking op de bedrijfsvoering van doorstroomlichamen (zowel wat betreft rulingvennootschappen als «rulingachtigen») van het in het Besluit van 30 maart 2001, IFZ 2001/294, opgenomen beleid op het punt van de «substance» van doorstroomlichamen. Het valt te verwachten – maar dat is op dit moment niet goed kwantificeerbaar – dat een aantal van de vennootschappen die zich thans bezighouden met financierings- of royaltyactiviteiten bij een gelijkblijvende bedrijfsvoering reeds aan de criteria voldoet, dan wel de bedrijfsvoering zodanig zal aanpassen dat wordt voldaan aan de criteria die zijn opgenomen in het Besluit van 30 maart 2001, IFZ 2001/294, en aan de in de thans voorgestelde regelgeving opgenomen criteria dan wel de vestigingsplaats naar elders zal verleggen.

---

<sup>1</sup> Dit laat uiteraard onverlet dat er naast de geschetste gevallen sprake kan zijn van samenhangende rente- en royaltyvergoedingen en -betalingen die niet tot de belastbare grondslag behoren.

Voor de goede orde wordt bij de hiervoor toegelichte aanpak op het punt van de verrekening van bronbelasting bij doorstroomvennootschappen opgemerkt dat de vraag of het financiële dienstverleningslichaam de uiteindelijk gerechtigde is tot de rente- of royalty-ontvangsten niet primair van belang is. Zoals hiervoor reeds is aangegeven, is het begrip «uiteindelijk gerechtigde» namelijk vooral van belang bij het bepalen van het heffingsrecht van het bronland. Bij de financiële dienstverleningslichamen is echter de positie van Nederland als (eventueel) woonland aan de orde en daarmee de vraag of Nederland op grond van de belastingverdragen verplicht is tot verrekening van ingehouden buitenlandse bronbelasting. Daarvoor is primair van belang of de rente- of royaltyvergoeding tot de Nederlandse belastinggrondslag behoort. Om deze reden is dan ook niet gekozen voor een aanpak met «uiteindelijk gerechtigdheid» als onderscheidend criterium – de verdragsbepalingen bieden daarvoor ook geen ruimte – zoals bij de maatregel met betrekking tot dividendstripping. Anders dan bij de verrekening van bronbelasting bij doorstroomlichamen is bij dividendstripping in het algemeen de positie van Nederland als bronland aan de orde, en is juist bij die rechtsfiguur de uiteindelijk gerechtigdheid een geëigend criterium.

### a.3 Wijziging Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen

Zoals ik in mijn eerder genoemde brief van 20 november 2000 inzake maatregelen ter versterking van het fiscale vestigingsklimaat in Nederland heb aangegeven gaat het onder meer om een wijziging van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB) in die zin dat de termijn voor het verstrekken van inlichtingen na de kennisgeving aan belanghebbende wordt verkort tot tien dagen. Tegelijkertijd zal – mede ten gevolge van recente jurisprudentie – de WIB worden aangepast om het begrip belanghebbende weer in overeenstemming te brengen met de bedoeling zoals oorspronkelijk bij de totstandkoming van de WIB is weergegeven. Daarnaast worden enkele technische aanpassingen aangebracht teneinde het Nederland mogelijk te maken op een meer adequate wijze te voldoen aan de op dit terrein aangelegane internationale verplichtingen.

#### *Schorsende werking*

Voorgesteld wordt de schorsende werking van de termijn van zes weken in artikel 5 van de WIB voor het verstrekken van inlichtingen na de kennisgeving, te wijzigen in een termijn van tien dagen.

#### *Het begrip belanghebbende*

Reeds tijdens de parlementaire behandeling van de WIB in 1986 is onderkend dat de mogelijkheden tot bezwaar en beroep gekoppeld dienen te worden aan het krijgen van de kennisgeving en dat het wenselijk is de kennisgeving uitsluitend te verzenden aan degene van wie de inlichtingen afkomstig zijn indien deze in Nederland woonachtig of gevestigd is. Het doel van de rechtsbescherming is dat de informatie over in Nederland geconstateerd inkomen of andere fiscaal relevante gegevens die aan een andere belastingadministratie wordt doorgegeven, zoveel mogelijk op juistheid berust. Hiervoor is het gewenst dat degene van wie de inlichtingen afkomstig zijn voorafgaand aan die verstrekking onjuistheden in die gegevens kan rechtzetten. In bezwaar en beroep kunnen ook andere aspecten van de WIB ter toetsing worden voorgelegd, zoals de wederkerigheid, het belang dat de verdragspartner bij de inlichtingen kan hebben en de vraag of de verdragspartner eerst zelf de nodige stappen heeft ondernomen voor het verkrijgen van de informatie. Deze aspecten zien echter op een prudent overheidshandelen in het internationale uitwisselingsverkeer en zijn niet primair de reden van de rechtsingang

voorafgaande aan het verstrekken van inlichtingen. Voor anderen dan degene van wie de inlichtingen afkomstig zijn, is de rechtsbescherming van de WIB niet beoogd. Met de herinstructie van de beperking van de kring van belanghebbenden wordt de rechtsbescherming weer in de juiste proporties gebracht.

Tussen Nederland en degene op wie de inlichtingen betrekking hebben, maar die niet de verstrekker van de inlichtingen zelf is geweest, bijvoorbeeld de genietter van de rente- en dividendopbrengsten waarover de financiële instelling informatie heeft verstrekt, bestaat geen fiscale rechtsbetrekking ten aanzien van deze gegevens. Het ligt dan ook niet voor de hand de hiervoor bedoelde derdebelanghebbende een bestuurlijke rechtsingang te bieden al dan niet in het kader van de WIB. Indien deze derdebelanghebbende van oordeel is dat het handelen van de Belastingdienst onrechtmatig is, kan hij zich wenden tot de burgerlijke rechter. Daarbij moet hij dan kunnen aangeven dat hij door dat handelen schade heeft geleden. Deze onrechtmatigheidstoets is van een andere aard dan de rechtsingang van de WIB en hoort niet tot het werkkerrein van de bestuursrechter. De verstrekking van de informatie kan gevolgen hebben voor deze derdebelanghebbende: hij kan bijvoorbeeld in de heffing worden betrokken voor de inkomsten die aan dat verdragsland zijn doorgegeven. Als de derdebelanghebbende van mening is dat dit ten onrechte geschiedt, zal deze derdebelanghebbende bovendien gebruik kunnen maken van de fiscale rechtsingang in dat verdragsland.

Voorgesteld wordt daarom de artikelen 5 en 7 van de WIB zodanig te wijzigen dat het begrip belanghebbende weer in overeenstemming wordt gebracht met de oorspronkelijke bedoeling van de rechtsbescherming in de WIB.

#### *Uitbreiding onderzoeksmogelijkheid*

Het is momenteel niet mogelijk om ingeval de Nederlandse fiscus het vermoeden heeft dat bepaalde informatie van belang is voor de belastingadministratie van een andere staat in het kader van de spontane verstrekking van inlichtingen een onderzoek in te stellen. In de internationale regelingen over de wederzijdse bijstand wordt uitgegaan van een sterk verplichtend karakter van de bepalingen teneinde belastingfraude over de landsgrenzen te kunnen aanpakken. Niet alleen moeten alle noodzakelijke inlichtingen op verzoek worden verschaft, maar ook zonder verzoek moeten alle inlichtingen worden uitgewisseld die nuttig kunnen zijn voor een juiste vaststelling van de belastingschuld. Daarom wordt voorgesteld de onderzoeksbevoegdheid van artikel 8 van de WIB uit te breiden tot de spontane inlichtingenuitwisseling.

#### *Informatieverstrekking tijdens onderzoeken in aanwezigheid van ambtenaren van de belastingadministratie van een andere staat*

Op grond van artikel 9 van de WIB kan de Minister van Financiën na overleg met een bevoegde autoriteit van een andere staat toestaan dat een ambtenaar van de belastingadministratie van die staat aanwezig is bij een onderzoek in het kader van te verlenen bijstand. De informatie die uit het onderzoek blijkt, kan thans niet direct worden verstrekt of gebruikt door de buitenlandse ambtenaren. Voorgesteld wordt daarom met zoveel woorden in de wet vast te leggen dat de informatie, zo deze uit het onderzoek blijkt, direct kan worden verstrekt aan de bij het onderzoek aanwezige ambtenaren van de buitenlandse staat. Op deze wijze loopt Nederland in de pas met de andere staten.

#### b. Aanpassing eindafrekeningbepalingen

Voorgesteld wordt om de formulering van de bepalingen over de partiële en de volledige eindafrekening in de vennootschapsbelasting aan te

passen omdat in de literatuur vragen zijn opgekomen over de precieze reikwijdte ervan. De partiële eindafrekening bewerkstelligt een fiscale afrekening over stille reserves in bestanddelen van het vermogen die buiten het bereik van de Nederlandse belastingheffing komen te vallen doordat aan het fiscaal inwonerschap een einde komt (fiscale emigratie), bijvoorbeeld bij een verplaatsing van de werkelijke leiding naar het buitenland. De volledige eindafrekening bewerkstelligt een afrekening over de niet eerder belaste winstbestanddelen indien een belastingplichtige ophoudt in Nederland belastbare winst te genieten. In de voorgestelde tekst van beide bepalingen is duidelijker tot uitdrukking gebracht dat ook stille reserves in beleggingen onder het bereik daarvan vallen.

c. Aanpassing deelnemingsvrijstelling i.v.m. earn-outregelingen

Dit wetsvoorstel bevat een aanpassing van de deelnemingsvrijstelling in de vennootschapsbelasting voor de situatie waarin een deelneming wordt verkocht tegen een zogenoemde earn-outregeling. Dat is een verkoopovereenkomst waarbij de prijs van de deelneming (ten dele) bestaat uit een recht op toekomstige uitkeringen waarvan het totale bedrag onzeker is. Gaan koper en verkoper uit van een verschillende schatting, dan kan dat leiden tot langdurige discussies met de inspecteur. Vanuit de praktijk (zowel de Belastingdienst als het bedrijfsleven) is daarom meermalen aangedrongen op een wettelijke regeling waarbij de waardeontwikkeling van het als tegenprestatie verkregen recht onder de deelnemingsvrijstelling wordt gebracht. De voorgestelde regeling voorziet daarin.

d. 17e Standaardvoorwaarde voor de fiscale eenheid vennootschapsbelasting wettelijke verankeren

Deze wijziging is reeds aangekondigd in de toelichting op de tweede nota van wijziging bij het wetsvoorstel tot herziening van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 c.a. (herziening regime fiscale eenheid) (26 854, nr. 8, blz. 6). Daar is aangegeven dat voorkomen moet worden dat de aanpassing van de inwerkingtreding van het wetsvoorstel herziening regime fiscale eenheid tot gevolg zou hebben dat het wettelijke alternatief voor de onverbindend verklaarde, huidige 17e standaardvoorwaarde vertraging zou oplopen. In verband daarmee werd aangekondigd dat het alternatief alsnog zou worden opgenomen in één van de onderdelen van het belastingplan 2002. Dit wettelijke alternatief is opgenomen in het onderhavige wetsvoorstel.

e. Ambtshalve nihilaanslag vennootschapsbelasting in situatie dat er geen aangifte is gedaan

Het gerechtshof Amsterdam heeft geoordeeld dat het niet mogelijk is in de situatie waarin de belastingplichtige geen aangifte heeft gedaan en het aannemelijk is dat geen belasting verschuldigd is, een zogenaamde nihilaanslag op te leggen. Om later discussies over de omvang van te verrekenen verliezen zoveel mogelijk te voorkomen is het wenselijk dat de werkwijze van de ambtshalve nihilaanslag wordt voortgezet. Daartoe is in het wetsvoorstel een voorstel opgenomen tot wijziging van artikel 25a Wet vennootschapsbelasting 1969.

f. Herstel tweetal omissies bij de buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting

Deze omissies zijn ontstaan rond de invoering van de Wet inkomstenbelasting 2001. De ene omissie heeft betrekking op winstberekening over een gebroken boekjaar. Deze mogelijkheid is per abuis niet gecontinueerd bij de invoering van de Wet inkomstenbelasting 2001. De andere omissie

heeft betrekking op zogenoemde aanmerkelijkbelang-schuldvorderingen. Per abuis is buitenlandse belastingplicht met betrekking tot deze vorderingen niet gecontinueerd bij de invoering van de Wet inkomstenbelasting 2001.

## **II. TOELICHTING OP DE ARTIKELEN**

### **Artikel I (Wet inkomstenbelasting 2001)**

*Artikel I, onderdeel A (artikel 3.33 Wet IB 2001)*

Als gevolg van de invoering van de filminvesteringsaftrek wordt de willekeurige afschrijving op films gewijzigd zodanig dat deze regelingen zoveel mogelijk op elkaar aansluiten. Dit vergt wijziging van de wettelijke basis van de willekeurige afschrijving op films. Daartoe is de willekeurige afschrijving op filminvesteringen opgenomen in artikel 3.33. Dit artikel bevatte de aanwijzingsbevoegdheid voor T&O-bedrijfsmiddelen. Bij brief van 8 december 2000 aan de Tweede Kamer is door de Minister van Economische Zaken, mede namens ondergetekende, kenbaar gemaakt dat van deze aanwijzingsbevoegdheid geen gebruik zal worden gemaakt, waardoor de wettelijke basis hiervoor kan vervallen.

In het eerste lid is bepaald dat de belastingplichtige de in een film-onderneming gemaakte voortbrengingskosten van filminvesteringen willekeurig kan afschrijven. Filminvesteringen zijn vervolgens gedefinieerd als investeringen die bij ministeriële regeling van de Minister van Economische Zaken in overeenstemming met de Minister van Financiën en de Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschappen zijn aangewezen als investeringen in het belang van versterking van de film-infrastructuur in Nederland. Zoals in het algemeen deel van deze memorie reeds is aangegeven, zal in de ministeriële regeling een aantal criteria worden gesteld in het kader van de ontwikkeling van een commercieel levensvatbare filmindustrie, bij voorbeeld eisen met betrekking tot het marketing- en distributieplan en de exploitatiestrategie. Daarbij kunnen ook voorwaarden worden gesteld op het budgettaire vlak. Gedacht kan worden aan de eis dat het budget van de film een bepaald maximum niet te boven gaat. Deze eisen zullen ook gelden voor de filminvesteringsaftrek. Daardoor kan worden volstaan met één verklaring voor beide fiscale faciliteiten.

Het derde lid bepaalt dat van filminvesteringen alleen sprake kan zijn indien het films betreft die primair zijn bestemd voor vertoning in bioscopen en waarvan de voortbrengingskosten voor meer dan 50% betrekking hebben op voortbrenging in Nederland.

In het vierde lid wordt het begrip filmonderneming gedefinieerd. Essentie is dat het gaat om een onderneming die films voortbrengt. Het is immers niet de bedoeling om investeringen in kant-en-klare films te stimuleren die mogelijk al in de exploitatiefase verkeren en het is evenmin de bedoeling dat de onderneming weliswaar films voortbrengt maar ook (forse) inkomsten uit andere activiteiten heeft.

Op grond van het vijfde lid geldt de willekeurige afschrijving op films alleen voor voortbrengingskosten die zijn gemaakt vóór 1 januari 2004.

*Artikel I, onderdelen B en C (artikel 3.34 en 3.36 Wet IB 2001)*

Deze wijzigingen vloeien voort uit onderdeel A en zijn van technische aard.

*Artikel I, onderdeel D (artikel 3.37 Wet IB 2001)*

De eerste wijziging vloeit voort uit onderdeel A en is van technische aard.

De tweede wijziging bewerkstelligt dat de verklaring van de Minister van Economische Zaken niet alleen kan worden verstrekt op een door de belastingplichtige zelf gedaan verzoek, maar ook op een namens hem ingediend verzoek. Dat betekent dat ook bij voorbeeld de filmproducent namens alle particuliere beleggers (medegerechtigden) een verzoek om de verklaring kan indienen. Dit beperkt de administratieve lasten.

*Artikel I, onderdeel E (artikel 3.40 Wet IB 2001)*

De in onderdeel E opgenomen wijziging heeft betrekking op de invoering van de filminvesteringsaftrek.

*Artikel I, onderdeel F (artikel 3.42b Wet IB 2001)*

De filminvesteringsaftrek is opgenomen in het nieuwe artikel 3.42b. Bij de vormgeving van de filminvesteringsaftrek (FIA) is zoveel mogelijk aansluiting gezocht bij de bestaande investeringsaftrekken.

Op grond van het eerste lid kan een medegerechtigde/natuurlijk persoon in aanmerking komen voor filminvesteringsaftrek, indien deze investeert in een film. Met deze aftrek wordt beoogd het aantrekken van durfkapitaal voor de productie van commerciële bioscoopfilms te bevorderen. Er bestaat alleen recht op de filminvesteringsaftrek in de situatie dat de belastingplichtige een medegerechtigde als bedoeld in artikel 3.3, eerste lid, onderdeel a, van de Wet inkomstenbelasting 2001 is. Een ondernemer/natuurlijk persoon is van de aftrek uitgesloten teneinde te voorkomen dat op deze wijze constructies met beleggers worden opgezet. De reden hiervoor is dat bij de maatvoering van de FIA is uitgegaan van een filmcv waarbij beleggers als commanditaire vennoten participeren hetgeen betekent dat de zogeheten maximumverliesbepaling (artikel 3.9 van de Wet inkomstenbelasting 2001) van toepassing is. Voor het claimen van de filminvesteringsaftrek is verder vereist dat op een daartoe door of namens de medegerechtigde gedaan verzoek de minister van Economische Zaken heeft verklaard dat er sprake is van investeringen in bedrijfsmiddelen die bij ministeriële regeling zijn aangewezen als investeringen in films in het belang van versterking van de filminfrastructuur in Nederland en de aftrek past binnen het beschikbare budget van € 23 mln (f 50 mln).

De werking van de filminvesteringsaftrek kan als volgt worden geïllustreerd. De filminvesteringsaftrek houdt in dat in het jaar van de investering recht op een aftrekpost ter grootte van 47% – opgenomen in het tweede lid – van de investering ontstaat. Daarnaast heeft de belastingplichtige recht op willekeurige afschrijving op films. Deze bedraagt in beginsel 100%. Een medegerechtigde kan vanwege de maximumverliesbepaling echter slechts 53% willekeurige afschrijving toepassen (ervan uitgaande dat er in dat jaar nog geen winst is) waardoor de boekwaarde van de film in het jaar van de investering uitkomt op 47%.

In het derde lid zijn twee maxima opgenomen; het laagste van de twee is van toepassing. Het eerste maximum houdt in dat de belastingplichtige met betrekking tot een filmonderneming als bedrag aan filminvesteringen in totaal per filmonderneming ten hoogste zijn inleg als bedoeld in artikel 3.9, tweede lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 in aanmerking kan nemen. Dit maximum geldt derhalve voor de bestaansduur van de filmonderneming en niet per kalenderjaar. Bij het vaststellen van het percentage filminvesteringsaftrek op 47 is hier namelijk vanuit gegaan. Het tweede maximum behelst dat de belastingplichtige per kalenderjaar ten hoogste € 25 000 in aanmerking kan nemen als bedrag aan filminvesteringen. Dit bedrag, € 25 000, is een maximum per belastingplichtige dat van toepassing is op alle filminvesteringen van die belastingplichtige in dat kalenderjaar, ook als deze via meer filmcv's plaatsvinden.



Filminvesteringsaftrek kan worden verkregen ter zake van voortbrengingskosten van een film. Indien een film in wording (of onderliggende rechten en dergelijke) wordt overgedragen in de voortbrengingsfase, zou het mogelijk zijn dat zowel de verkoper als de koper filminvesteringsaftrek krijgen. Het vierde lid beoogt dit te voorkomen. Met het oog hierop bepaalt het vierde lid dat indien ter zake van uitgaven voor goederen door een ander filminvesteringsaftrek in aanmerking kan worden genomen, deze uitgaven bij de belastingplichtige niet als voortbrengingskosten worden aangemerkt.

Op grond van het vijfde lid is cumulatie van filminvesteringsaftrek met de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek uitgesloten. De filminvesteringsaftrek kan wel cumuleren met de willekeurige afschrijving van bepaalde bedrijfsmiddelen. Indien een investering in een film kwalificeert voor de filminvesteringsaftrek, komt deze investering altijd in aanmerking voor willekeurige afschrijving op film. De verklaring van de Minister van Economische Zaken geldt voor beide regelingen.

Het zesde lid geeft de bevoegdheid aan de Minister van Economische Zaken om bij ministeriële regeling regels te stellen aan de verklaring van de Minister van Economische Zaken. Tegen de inhoud van de verklaring van de minister van Economische Zaken is bezwaar mogelijk bij de Minister van Economische Zaken. Tegen de uitspraak op het bezwaar is op grond van het zevende lid beroep mogelijk bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Daarbij is een cassatiemogelijkheid voorzien. Dit geldt eveneens voor de willekeurige afschrijving op filminvesteringen (zie artikel 3.37, derde lid).

Het achtste lid regelt dat de filminvesteringsaftrek alleen van toepassing is op voortbrengingskosten gemaakt vóór 1 januari 2004.

*Artikel I, onderdeel G (artikel 3.44 Wet IB 2001)*

De in dit onderdeel opgenomen wijziging is van technische aard. Door deze wijziging zijn de bepalingen betreffende het betalings- en ingebruiknemingscriterium ook van toepassing op de filminvesteringsaftrek.

*Artikel I, onderdeel H (artikel 3.47a Wet IB 2001)*

Het nieuwe artikel 3.47a heeft betrekking op het aangepaste percentage van de desinvesteringsbijtelling voor filminvesteringen en vormt daarmee een verbijzondering van artikel 3.47. Artikel 3.47 bepaalt in welke omstandigheden een desinvesteringsbijtelling is verschuldigd. Op grond van het eerste lid van artikel 3.47a geldt voor investeringen waarvoor filminvesteringsaftrek is genoten, niet het bijtellingspercentage van artikel 3.47 maar een aangepast percentage.

Het tweede lid bepaalt de hoogte van de desinvesteringsbijtelling. Indien de overdrachtprijs 60%, of minder, van het oorspronkelijke investeringsbedrag is, is geen desinvesteringsbijtelling verschuldigd. Pas bij een overdrachtprijs van meer dan 130% van het investeringsbedrag is de normale desinvesteringsbijtelling verschuldigd, te weten 47% van het investeringsbedrag. Voor overdrachtprijzen tussen de 60% en 130% van het oorspronkelijke investeringsbedrag is een lager percentage dan 47 van toepassing. Stel dat de overdrachtprijs bij voorbeeld 85% van het investeringsbedrag bedraagt, dan is de desinvesteringsbijtelling 12% van het investeringsbedrag.



Het derde en vierde lid zijn anti-misbruikbepalingen. Het derde lid regelt dat de omzet die met de film wordt behaald, ook als overdrachtprijs wordt beschouwd voor de toepassing van de desinvesteringsbijtelling. Dat betekent dat bij voorbeeld ook inkomsten uit presales als overdrachtprijs worden aangemerkt. Het vierde lid beoogt te voorkomen dat films in gedeelten worden verkocht met het oogmerk van een desinvesteringsbijtelling van nihil. Daarbij is ook het derde lid van belang. Indien bij voorbeeld in het eerste jaar presales van 30% van het investeringsbedrag worden behaald, wordt dit voor de toepassing van dit artikel aangemerkt als een overdrachtprijs van 30%; de daarbij behorende desinvesteringsbijtelling bedraagt nihil. Indien de film vervolgens zou worden verkocht voor 45% van het investeringsbedrag, wordt de actuele overdrachtprijs van 45% verhoogd met de eerdere overdrachtprijs van 30%, dit is 75%, en wordt de desinvesteringsbijtelling gesteld op 6%. De 6% desinvesteringsbijtelling wordt verminderd met de eerdere desinvesteringsbijtelling ad nihil waardoor nog 6% desinvesteringsbijtelling is verschuldigd.

De regeling van het aangepaste desinvesteringsbijtellingspercentage is slechts van toepassing in de periode dat de onderneming voldoet aan de omschrijving van filmonderneming. Vanaf het moment dat de onderneming daaraan niet meer voldoet, is het normale percentage van artikel 3.47 – te weten 47 – weer van toepassing voor de berekening van de bijtelling. Indien de onderneming bij voorbeeld kant-en-klare films van anderen aankoopt en gaat exploiteren of andere activiteiten gaat verrichten, is het aangepaste percentage van de desinvesteringsbijtelling derhalve niet meer van toepassing.

*Artikel I, onderdeel I (artikel 3.52 Wet IB 2001)*

Dit onderdeel betreft wijzigingen van technische aard.

*Artikel I, onderdeel J (artikel 3.77, tweede lid Wet IB 2001)*

Deze wijziging strekt er toe de faciliteit aan te passen voor startende zelfstandigen die zich bezighouden met speur- en ontwikkelingswerk op technologisch gebied. Gebleken is dat de huidige tekst tot onduidelijkheden bij de uitvoering leidt omdat Senter voor de verstrekking van de S&O-verklaringen die de ondernemer nodig heeft voor de toepassing van de verhoogde aftrek, gegevens nodig heeft die feitelijk nog niet beschikbaar zijn. Senter kan op moment van afgifte van de S&O-verklaring bijvoorbeeld (nog) niet toetsen of bij de ondernemer met betrekking tot het laatste onderhavige kalenderjaar de S&O-aftrek is toegepast. Door de wijziging wordt aangesloten bij de bij Senter aanwezige gegevens: Senter kan immers nagaan of in die genoemde periode aan de ondernemer met betrekking tot ten hoogste twee kalenderjaren een S&O-verklaring is afgegeven. Een S&O-verklaring wordt afgegeven voor maximaal een kalenderjaar. Een ondernemer komt in aanmerking voor deze faciliteit indien hij niet meer dan twee S&O-verklaringen die beide zien op een heel kalenderjaar, heeft verkregen. Een S&O-verklaring die is afgegeven in de tweede helft van een kalenderjaar of een S&O-verklaring die is afgegeven voor een deel van een kalenderjaar wordt aangemerkt als afgegeven met betrekking tot een heel kalenderjaar. Het is niet noodzakelijk dat de S&O-verklaring voor de aanvang van het desbetreffende kalenderjaar is afgegeven of het gehele kalenderjaar betreft. De op verzoek van de belastingplichtige ingetrokken S&O-verklaringen tellen niet mee. De wijziging doet niets af aan de intentie nieuwe ondernemingen te stimuleren die zich bezighouden met speur- en ontwikkelingswerk op technologisch gebied. De verwachting is dat door de wijziging de beoogde doelgroep niet wezenlijk groter wordt.

*Artikel I, onderdeel K (artikel 5.18a Wet IB 2001)*

In artikel 3.42b Wet inkomstenbelasting 2001 wordt de filminvesteringsaftrek geïntroduceerd. In samenhang hiermee komt de vrijstelling cultureel beleggen, voor zover deze betrekking heeft op de Nederlandse film, te vervallen.

*Artikel I, onderdeel L (artikel 10.1 Wet IB 2001)*

Met de wijziging van artikel 10.1 wordt bewerkstelligd dat op het in artikel 3.42b (filminvesteringsaftrek) genoemde drempelbedrag de inflatiecorrectie van toepassing is.

*Artikel I, onderdeel M (artikel 10.10 Wet IB 2001)*

Dit onderdeel bewerkstelligt dat de filminvesteringsaftrek niet van overeenkomstige toepassing is op filminvesteringen in de Nederlandse Antillen of Aruba. De filminvesteringsaftrek maakt deel uit van het pakket maatregelen ter stimulering van de Nederlandse filmindustrie en is bedoeld om investeringen in films in het belang van de versterking van de filminfrastructuur in Nederland te stimuleren.

**Artikel II (Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)**

*Artikel II, (artikel 21, tweede lid, van de WVA)*

Deze wijziging strekt er toe de faciliteit aan te passen voor inhoudingsplichtigen die zich bezighouden met speur- en ontwikkelingswerk op technologisch gebied. Gebleken is dat de huidige tekst tot onduidelijkheden bij de uitvoering leidt omdat Senter voor de verstrekking van de S&O-verklaringen die de inhoudingsplichtige nodig heeft om de verhoogde S&O-afdrachtvermindering te mogen toepassen, gegevens nodig heeft die feitelijk nog niet beschikbaar zijn. Senter kan op moment van afgifte van de S&O-verklaring bijvoorbeeld (nog) niet toetsen of de inhoudingsplichtige met betrekking tot het laatste onderhavige kalenderjaar de S&O-afdrachtvermindering heeft toegepast. Door de wijziging wordt aangesloten bij de bij Senter aanwezige gegevens: Senter kan immers nagaan of in die genoemde periode aan de inhoudingsplichtige met betrekking tot ten hoogste twee kalenderjaren een S&O-verklaring is afgegeven. Een S&O-verklaring wordt afgegeven voor maximaal een kalenderjaar. Een ondernemer komt in aanmerking voor deze faciliteit indien hij niet meer dan twee S&O-verklaringen die elk ziet op een heel kalenderjaar, heeft verkregen. Een S&O-verklaring die is afgegeven in het tweede helft van een kalenderjaar of een S&O-verklaring die is afgegeven voor een deel van een kalenderjaar wordt aangemerkt als afgegeven met betrekking tot een heel kalenderjaar. Het is niet noodzakelijk dat de S&O-verklaring voor de aanvang van het desbetreffende kalenderjaar is afgegeven of het gehele kalenderjaar betreft. De op verzoek van de inhoudingsplichtige ingetrokken S&O-verklaringen tellen niet mee.

De wijziging doet niets af aan de intentie nieuwe ondernemingen te stimuleren die zich bezighouden met speur- en ontwikkelingswerk op technologisch gebied. De verwachting is dat door de wijziging de beoogde doelgroep niet wezenlijk groter wordt.

### **Artikel III (Wet op de dividendbelasting 1965)**

*Artikel III, onderdelen A, B en C (artikel 1, 2 en 3, eerste lid onderdeel f, Wet op de dividendbelasting 1965)*

De in deze onderdelen opgenomen wijzigingen in de Wet op de dividendbelasting 1965 houden verband met de voorgestelde regeling in de vennootschapsbelasting voor de behandeling van hybride leningen. Voor een toelichting op die regeling zij verwezen naar de artikelsgewijze toelichting op artikel 10 Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

### **Artikel IV (Wet op de vennootschapsbelasting 1969)**

*Artikel IV, onderdeel A (artikel 6 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Op grond van het besluit van 9 april 1999, nr. DB99/1333M (Infobulletin 99/341) wordt de vraag of een instelling waarbij een sociaal belang op de voorgrond staat en die haar winst hoofdzakelijk met behulp van vrijwilligers behaalt, onder bepaalde voorwaarden langs de lijnen van artikel 6 beoordeeld.

Hierdoor zijn dergelijke instellingen slechts belastingplichtig indien hun winst – na aftrek van fictieve kosten in verband met de werkzaamheden door vrijwilligers – meer bedraagt dan f 13 000 per jaar en f 65 000 per vijf jaar. Aanleiding voor dit besluit waren de kamervragen van Reitsma over de fiscale behandeling van vrijwilligersorganisaties (persbericht ministerie van Financiën d.d. 14 april 1999, nr. 99/081). Voetbalclubs, muziekverenigingen, scoutinggroepen e.d. die door middel van inzet van vrijwilligers inkomsten verkrijgen, bijvoorbeeld met de inzameling van oud papier, kwamen voorheen niet in aanmerking voor een vrijstelling. Deze organisaties worden echter doorgaans maatschappelijk niet als concurrerend ervaren. De inzet van vrijwilligers wordt in het algemeen positief gewaardeerd en is ook van wezenlijk belang voor het functioneren van dergelijke instellingen. Een en ander vormde de aanleiding tot het nemen van het genoemde besluit van 9 april 1999. Met de opneming van het nieuwe onderdeel b 6 wordt dit beleid gecodificeerd.

*Artikel IV, onderdeel B (artikel 8 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Het vierde lid wordt aangepast omdat daarin abusievelijk niet werd verwezen naar het derde lid van artikel 3.15.

Als gevolg van het nieuwe zevende lid kunnen aan de vennootschapsbelasting onderworpen lichamen ook in aanmerking komen voor film-investeringsaftrek. Het moet dan wel gaan om een BV die voldoet aan de omschrijving van filmonderneming zoals verwoord in artikel 3.33, vierde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001. Het kan hierbij bij voorbeeld gaan om een filmproductieBV die in een film-cv participeert. Voor alle duidelijkheid zij opgemerkt dat de maxima in artikel 3.42b, derde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 eveneens van toepassing zijn voor een vennootschapsbelastingplichtige. Het maximum in het derde lid, onderdeel a, zal op overeenkomstige wijze moeten worden toegepast. Voorts blijft op grond van het zevende lid toepassing van de filminvesteringsoftrek achterwege indien bij de aangifte is gekozen voor energie-investeringsaftrek of milieu-investeringsaftrek.

Artikel 8b

Met de voorgestelde regeling in artikel 8b wordt uitvoering gegeven aan de codificatie van het zogenoemde arm's-lengthbeginsel.

Zoals in mijn brief aan de voorzitter van de Tweede Kamer van 20 november 2000 is opgemerkt, houdt de toepassing van dit beginsel in dat de fiscale winstberekening van gelieerde ondernemingen ter zake van hun onderlinge transacties geschiedt op basis van de prijzen en voorwaarden (verrekenprijzen) die zouden zijn overeengekomen door van elkaar onafhankelijk marktpartijen. Hiermee wordt een grote mate van gelijkheid bereikt in de fiscale behandeling van gelieerde en onafhankelijke ondernemingen. Voorts wordt ermee voorkomen dat tussen gelieerde, veelal multinationale, ondernemingen mogelijk optredende onzakelijke winstverschuivingen van invloed zouden kunnen zijn op de fiscale winstberekening.

In internationaal verband is dit arm's-lengthbeginsel vastgelegd in artikel 9 van het OESO-modelverdrag. Nationaal maakt het beginsel onderdeel uit van het winstbegrip van artikel 3.8 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (voorheen artikel 7 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964), dat ook geldt voor de vennootschapsbelasting. Gewezen kan ook worden op de in de notitie «Uitgangspunten van het beleid op het terrein van internationaal fiscaal (verdragen)recht» (Kamerstukken II, 1997/98, 25 087, nr. 4, blz. 38) aangehaalde implementatie van de door de OESO gepubliceerde Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations (hierna: OESO-richtlijnen) in het Nederlandse fiscale uitvoeringsbeleid.

Anders dan veel OESO-landen kent de Nederlandse wetgeving evenwel niet een expliciet voorschrift op het punt van het arm's-lengthbeginsel. In internationaal verband leidt dit tot het kritische geluid dat de toepassing van het arm's-lengthbeginsel in Nederland onvoldoende is gewaarborgd. Zeker met het oog op de beeldvorming die hiervan lijkt uit te gaan, moet ervoor worden gewaakt dat dit op de lange termijn de positie van Nederland als internationaal partner zou schaden. In dit verband is tevens van belang dat uit een uitspraak van Hof 's-Hertogenbosch van 20 juni 2000 nr. 96/3012 (V-N 21 september 2000, bladzijde 3713) is gebleken dat ook in Nederland niet voldoende duidelijkheid bestaat over de (wijze van) toepassing in Nederland van de hiervoor genoemde OESO-richtlijnen. Tegen deze uitspraak is overigens cassatie ingesteld.

Om de internationale beeldvorming in dezen ten goede te keren en eventueel in Nederland aanwezige onduidelijkheden ten aanzien van de toepassing van het arm's-lengthbeginsel en de OESO-richtlijnen weg te nemen, wordt voorgesteld het arm's-lengthbeginsel in de vennootschapsbelasting te verankeren. Daarmee wordt de toepassing van dit beginsel bij transacties tussen gelieerde partijen in de wet uitdrukkelijk bevestigd.

Bij de codificatie van het arm's-lengthbeginsel is er expliciet voor gekozen deze codificatie neer te leggen in het nieuwe artikel 8b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, in plaats van in artikel 3.8 van de Wet op de inkomstenbelasting 2001. Hiermee wordt beoogd dat de codificatie van artikel 9 van het OESO-modelverdrag slechts werking heeft in verhoudingen tussen lichamen. In verhoudingen met natuurlijke personen is er geen wijziging beoogd.

In artikel 8b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt voorts een op de toepassing van het arm's-lengthbeginsel toegespitste wettelijke maatregel van administratieve aard getroffen inzake de beschikbaarheid van informatie die benodigd is om vast te kunnen stellen of de verrekenprijzen op een zakelijke wijze tot stand zijn gekomen.

Bij de vormgeving van het arm's-lengthbeginsel in artikel 8b is een zo groot mogelijke (redactionele) gelijkheid nagestreefd met het reeds genoemde artikel 9 van het OESO-modelverdrag. Hiermee wordt een goede aansluiting gewaarborgd bij de internationaal geldende praktijk op dit punt, en met name ook bij het OESO-commentaar en de OESO-richtlijnen op dat artikel. Deze aansluiting leidt ertoe dat het ontstaan van internationale dubbele belasting als gevolg van een afwijking van het Nederlandse verrekenprijzeregime ten opzichte van de internationale standaard zoveel mogelijk wordt voorkomen. Mocht desondanks internationale dubbele belasting ontstaan, dan kan door belastingplichtigen bezwaar en beroep worden aangetekend tegen de betreffende aanslagen. Ook kan een beroep worden gedaan op het overlegartikel van het van toepassing zijnde verdrag ter voorkoming van dubbele belasting, dan wel het EU-arbitrageverdrag. Voor informatie over de werking van overleg- en arbitrageprocedures en de consequenties van eventuele samenloop tussen de Nederlandse bezwaar- en beroepsprocedure en de overleg- en arbitrageprocedure wordt verwezen naar het Verrekenprijzbesluit van 30 maart 2001 (IFZ2001/295M).

In het eerste lid van artikel 8b is het eigenlijke arm's-lengthbeginsel opgenomen. Bepaald wordt dat als – kort gezegd – gelieerde lichamen ter zake van hun onderlinge rechtsverhoudingen voorwaarden overeenkomen die afwijken van hetgeen van elkaar onafhankelijke partijen zouden overeenkomen, bij de winstberekening van die lichamen van die laatstbedoelde voorwaarden wordt uitgegaan. Dit betekent dat de fiscale winst van gelieerde ondernemingen wordt ontdaan van onzakelijke elementen die op deze gelieerdheid zijn terug te voeren. Opgemerkt wordt dat met het begrip «onafhankelijke partijen» bedoeld worden partijen die niet zijn gelieerd in de zin van het onderhavige artikel.

Ook ten aanzien van de verhoudingen die kunnen leiden tot gelieerdheid is aangesloten bij het OESO-modelverdrag. Gevolg hiervan is dat naast een aandeelhoudersrelatie ook een bestuurders-, of toezichtrelatie kan leiden tot gelieerdheid. Hiervoor is gekozen omdat de toegenomen globalisering tot gevolg heeft gehad dat internationale concerns groter zijn geworden, wat ertoe heeft geleid dat gebruik wordt gemaakt van een mondialer en uitgebreider net van concernmaatschappijen. Dit uitgebreidere net leidt ertoe dat de aandeelhoudersrelatie tussen het ene concernonderdeel en het andere concernonderdeel soms moeilijk is vast te stellen. Tevens is gebleken dat door concerns steeds vaker gebruik wordt gemaakt van lichamen zonder een in aandelen verdeeld kapitaal, zoals bijvoorbeeld stichtingen en buitenlandse rechtsvormen zoals bijvoorbeeld trusts. In die gevallen is zelfs helemaal geen sprake van een aandeelhoudersrelatie. Het enkel aansluiten bij de aandeelhoudersrelatie voor de vaststelling of sprake is van gelieerdheid leidt tot een situatie waarbij gelieerdheid eenvoudig stuurbaar en dus manipuleerbaar is. Dit wordt niet wenselijk geacht.

De mate van gelieerdheid is in navolging van artikel 9 van het OESO-modelverdrag niet ingevuld. Daaraan kan worden toegevoegd dat een dergelijke kwantificering ook ontbreekt in de op dit punt gewezen Nederlandse jurisprudentie. In zijn algemeenheid vloeit uit die jurisprudentie voort dat indien een vennootschap met een aandeelhouder een onzakelijke overeenkomst aangaat, met de bedoeling die aandeelhouder te

beoordelen, de fiscale winst van die vennootschap voor dat onzakelijke element moet worden gecorrigeerd. In welke mate die aandeelhouder deelneemt in de vennootschap is daarbij strikt genomen niet van belang. Van belang voor het constateren van gelieerdheid is dat de aandeelhouder, toezichthouder en/of bestuurder voldoende zeggenschap heeft om invloed uit te kunnen oefenen ten aanzien van de vaststelling van de prijzen voor de transacties die tussen de betrokken lichamen plaatsvinden. Per situatie zal dienen te worden beoordeeld of materieel sprake is van een dergelijke zeggenschap. Over het algemeen zal de aanwezigheid van normaal toezicht niet tot een dergelijke zeggenschap leiden. Dit betekent dat van een dergelijke zeggenschap niet snel sprake zal zijn bij de veel voorkomende situatie dat een bank in het kader van kredietverstrekking een toezichthoudende functie vervult bij een onderneming. Ook een commissaris zal als toezichthouder een dergelijke zeggenschap over het algemeen niet kunnen uitoefenen.

Overigens wordt nog opgemerkt dat ten aanzien van verrekenprijs-correcties de bevoordelingsbedoeling wordt geobjectiveerd. Het arm's-lengthbeginsel levert een objectieve maatstaf voor de bepaling van een zakelijke verrekenprijs. Een afwijking van deze objectieve maatstaf betekent tevens dat het vermoeden ontstaat – en daarmee het begin van bewijs is geleverd – dat het voor- of nadeel dat hierdoor voor het betrokken lichaam is ontstaan, zijn oorzaak vindt in de gelieerdheid tussen de betrokken lichamen. Dit wordt bedoeld met de hiervoor genoemde objectivering van de bewustheid.

Het arm's-lengthbeginsel houdt in dat de voorwaarden zoals die gelden voor transacties tussen gelieerde partijen worden vergeleken met de voorwaarden die in soortgelijke situaties worden overeengekomen tussen onafhankelijke derden. In zeer incidentele gevallen zal in soortgelijke situaties tussen onafhankelijke partijen een specifieke prijs resulteren. In de meeste gevallen zal het echter zo zijn dat in soortgelijke gevallen tussen onafhankelijke derden een prijs kan resulteren die zich bevindt tussen bepaalde marges. De uiteindelijke prijs die wordt overeengekomen is afhankelijk van de omstandigheden, zoals bijvoorbeeld de onderhandelingspositie van ieder van de betrokken partijen. Uit de toepassing van het arm's-lengthbeginsel volgt dat iedere prijs die zich tussen deze marges bevindt als een acceptabele verrekenprijs wordt aangemerkt. Slechts indien de prijs zich buiten deze marges beweegt, wordt niet meer gesproken van een arm's-lengthprijs daar een zakelijk handelende derde nooit een prijs zou zijn overeengekomen die buiten deze marges valt. Indien in gelieerde verhoudingen toch een prijs wordt overeengekomen die buiten deze marges valt, dan hadden de betrokken gelieerde partijen zich ervan bewust moeten zijn dat de prijsstelling niet als zakelijk is aan te merken.

Met betrekking tot gelieerdheid kan sprake zijn van wat kan worden genoemd een verticale gelieerdheid en een horizontale gelieerdheid. Een verticale gelieerdheid is aanwezig indien de ene partij zeggenschap (door middel van toezicht, leiding of aandeelhoudersband) heeft over de andere partij. Gedacht kan in dit verband worden aan de relatie tussen een moedermaatschappij en een dochtermaatschappij. Hierop heeft het eerste lid van artikel 8b betrekking. Van een horizontale gelieerdheid is sprake als twee partijen onder de zeggenschap van een zelfde persoon staan. Bij voorbeeld de relatie tussen twee zustermaatschappijen. Omwille van de leesbaarheid is deze horizontale gelieerdheid opgenomen in het tweede lid van artikel 8b.

In het verlengde van de codificatie van het arm's-lengthbeginsel is in het derde lid van artikel 8b een maatregel van administratieve aard opgenomen. Deze maatregel heeft – kort gezegd – betrekking op de beschik-



baarheid van informatie die benodigd is om te beoordelen of de door de belastingplichtige gehanteerde prijzen en voorwaarden (verrekenprijzen) in gelieerde verhoudingen als zakelijk zijn aan te merken. Met het administratieve voorschrift wordt beoogd de duidelijkheid hieromtrent te vergroten.

Ingeval de belastingplichtige duidelijk in gebreke blijft op het punt van het administratieve voorschrift, zal, gelet op de systematiek van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, de bewijslast met betrekking tot de zakelijkheid van de gehanteerde verrekeningprijzen naar de belastingplichtige verschuiven. In dat geval moet de belastingplichtige aannemelijk maken dat de door hem gehanteerde verrekenprijs als een arm's-lengthprijs kan worden aangemerkt. De belastingplichtige is hierbij vrij in de wijze waarop hij dit aannemelijk maakt.

In het derde lid wordt aangegeven dat de administratie van belastingplichtigen bepaalde gegevens dient te bevatten. Dit betreft informatie over de wijze waarop de gehanteerde verrekenprijzen tot stand zijn gekomen. In hoofdstuk 1 van de OESO-richtlijnen worden richtlijnen gegeven voor het toepassen van het arm's-lengthbeginsel (paragraaf 1.15 tot en met 1.70). In paragraaf 1.15 wordt aangegeven dat het toepassen van het arm's-lengthbeginsel over het algemeen gebaseerd is op een vergelijking van de voorwaarden van een concerntransactie met de voorwaarden van een transactie tussen onafhankelijke ondernemingen. De factoren die bepalend kunnen zijn voor de vergelijkbaarheid worden genoemd in de paragrafen 1.19 tot en met 1.41. Het betreft de kenmerken van goederen en diensten, de functieanalyse, de contractuele voorwaarden, de economische omstandigheden en de ondernemingsstrategieën. Zoals uit de OESO-richtlijnen blijkt, wordt de relevantie van de factoren bepaald door de feiten en omstandigheden van het specifieke geval. Belastingplichtige dient op basis van de invulling van de relevante factoren zijn keuze van de gehanteerde verrekenprijsmethode te kunnen onderbouwen. Het is echter uitdrukkelijk niet de bedoeling dat de belastingplichtige alle methoden beoordeelt en vervolgens onderbouwt waarom de door hem gekozen methode onder de gegeven omstandigheden tot de beste uitkomst leidt (best method rule). Voor de beschrijving van de verschillende verrekenprijsmethoden wordt verwezen naar de OESO-richtlijnen en het uitvoeringsbeleid op het punt van de verrekenprijzen dat de ondergetekende inmiddels vooruitlopend op de codificatie van het arm's-lengthbeginsel op 30 maart jl. heeft gepubliceerd in het besluit met nummer IFZ 2001/295M.

Opgemerkt wordt dat de ingevolge dit lid te voeren administratie, een administratie is in de zin van artikel 52, derde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Dit houdt in dat de in die wet opgenomen bepalingen met betrekking tot het voeren van een administratie mede van toepassing zijn op de onderhavige administratie op het punt van de verrekenprijzen.

#### Artikel 8c

Dit artikel betreft de in paragraaf 2.8 reeds toegelichte regeling op grond waarvan bij een lichaam in bepaalde gevallen ontvangen en (door)betaalde rente- en royaltybedragen niet tot de belastinggrondslag worden gerekend. Dientengevolge komt bij dat lichaam de mogelijkheid te vervallen de eventuele buitenlandse bronbelasting die op de ontvangen rente- of royalty-bedragen drukt, te verrekenen met de verschuldigde vennootschapsbelasting.

In het eerste lid wordt aangegeven in welke gevallen ontvangen en betaalde rente of royalty's niet tot de winst van een lichaam worden gerekend. Dit is kort gezegd het geval indien, toegespitst op rente, het lichaam



dat de rente betaalt en ontvangt tot hetzelfde concern behoort als de lichamen waarvan en waaraan de rente wordt ontvangen en betaald en sprake is van samenhangende rechtsverhoudingen ter zake waarvan het lichaam per saldo geen reële risico's loopt.

Van samenhangende rechtsverhoudingen is bijvoorbeeld sprake als risico's met betrekking tot uitstaande leningen worden gedekt door crediteuren van het lichaam. Meer concreet gaat het om rente en royaltystromen die zijn ontvangen c.q. betaald door lichamen waarop het Beleidsbesluit van 30 maart 2001, nr. IFZ2001/294M, van toepassing is. In dat besluit is onder meer geregeld dat de buitenlandse bronbelasting die is ingehouden op door het lichaam ontvangen rente en royalty's, onder omstandigheden wordt uitgesloten van verrekening met Nederlandse belasting.

Uitsluiting van rente- en royaltystromen van de belastinggrondslag is aan de orde ingeval het lichaam ter zake van de geldleningen en rechtsverhoudingen waarop deze stromen betrekking hebben geen reële risico's loopt. De mate waarin risico wordt gelopen, vertaalt zich met name in de mogelijkheid dat het eigen vermogen van het lichaam wordt aangesproken. Ter voorkoming van mogelijke onzekerheid op dit punt is ervoor gekozen een concrete grens op te nemen. Daarbij is aangesloten bij de in paragraaf 6 van het hiervoor genoemde Besluit opgenomen maatstaf met betrekking tot geldleningen. Op basis van het bepaalde in het tweede lid worden reële risico's met betrekking tot binnen concern samenhangende geldleningen aanwezig geacht indien het eigen vermogen dat passend is ter dekking van de risico's ter zake van deze geldleningen ten minste 1% van de uitstaande leningen bedraagt of – wanneer dat lager uitkomt – € 2 mln (f 4 407 420). Bijkomende voorwaarde is dat de belastingplichtige aanneemelijk maakt dat dit eigen vermogen aanwezig is en wordt aangetast als de risico's zich manifesteren.

De risico's die samenhangen met deze financiële dienstverlening bestaan met name uit kredietrisico's (debiteuren- en valutarisico's), marktrisico's en operationele risico's. Als uitsluitend operationele risico's worden gelopen, kan in zijn algemeenheid worden gesteld dat geen sprake is van reële risico's ter zake van de samenhangende geldleningen of rechtsverhoudingen.

Ook in het geval dat de rente- en royaltystromen niet tot de belastinggrondslag worden gerekend, is het reëel om een arm's-lengthvergoeding ter zake van de dienstverlenende activiteiten en daarmee samenhangende risico's van het lichaam die betrekking hebben op de passieve financieringsactiviteiten tot de winst te rekenen. Op grond van het derde lid dient die vergoeding te worden bepaald met inachtneming van het bepaalde in artikel 8b.

In het vierde lid is bepaald wat voor toepassing van deze regeling wordt verstaan onder het begrip «concern»: de belastingplichtige tezamen met de met hem verbonden lichamen en verbonden natuurlijke personen, bedoeld in artikel 10a, vierde onderscheidenlijk vijfde lid.

#### *Artikel IV, onderdeel D (artikel 9 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

In het eerste lid van onderdeel D wordt voorgesteld dat het eerste lid, onderdeel b van artikel 9 komt te vervallen. Dit is het gevolg van het nieuwe artikel 10, eerste lid, onderdeel d, zoals opgenomen in dit wetsvoorstel, waarin wordt beoordeeld of de vergoeding op een geldlening aftrekbaar is van de winst. In artikel 10, eerste lid, onderdeel d, wordt een objectief criterium gegeven dat zowel toepasbaar is in gelieerde als in niet gelieerde verhoudingen. Daarnaast behoudt de fiscus in gelieerde verhoudingen uiteraard de mogelijkheid het karakter van een lening of de hoogte van de rentevergoeding daarop te kunnen ontdoen van onzakelijke elementen op grond van de totaalwinstgedachte. In zo'n geval zal de

«gecorrigeerde» lening vervolgens objectief worden getoetst aan artikel 10, eerste lid, onderdeel d. De combinatie van het totaalwinstbegrip en artikel 10, eerste lid, onderdeel d, vormen een sluitend geheel. De bepaling van artikel 9, eerste lid, onderdeel b is daarmee overbodig geworden.

In de overige leden van onderdeel D zijn de wettelijke aanpassingen opgenomen voor fondswervende instellingen en lichamen die een algemeen maatschappelijk belang behartigen.

In het nieuwe artikel 9, eerste lid, onderdeel i, is bepaald dat uitkeringen door fondswervende instellingen onder bepaalde voorwaarden aftrekbaar zijn. Deze aftrekpost geldt voor instellingen waarvan de ondernemingsactiviteiten uitsluitend of nagenoeg uitsluitend zijn gericht op het inzamelen van gelden die worden uitgekeerd aan lichamen die onder de reikwijdte van de giftenaftrek vallen. Kerkelijke, levensbeschouwelijke, charitatieve, culturele, wetenschappelijke en het algemeen nut beogende instellingen vallen onder de reikwijdte van de giftenaftrek. De fondswervende instelling moet ingevolge de statuten of op grond van een schriftelijke overeenkomst verplicht zijn om deze gelden aan de goeddoelinstelling af te dragen.

Voor lichamen waarvan de activiteiten uitsluitend of nagenoeg uitsluitend zijn gericht op de behartiging van een algemeen maatschappelijk belang, wordt voorgesteld de uitgaven ten bate van dit algemeen maatschappelijk belang aftrekbaar te maken.

Voor de lichamen waarvan de activiteiten uitsluitend of nagenoeg uitsluitend zijn gericht op een combinatie van de fondswerving voor goeddoelinstellingen en het zelf behartigen van een algemeen maatschappelijk belang, wordt voorgesteld dat zowel de uitkeringen aan de goeddoelinstellingen als de uitgaven ten bate van het zelf behartigde algemeen maatschappelijk belang aftrekbaar zijn.

Deze aftrekpost voor lichamen die zelf een algemeen maatschappelijk belang behartigen, al dan niet in combinatie met de inzameling van gelden ten behoeve van andere lichamen die een algemeen maatschappelijk belang behartigen, ligt in het verlengde van de aftrekpost voor de fondswervende instellingen. Op deze wijze wordt immers de aanwending van gelden ten bate van een door een instelling zelf behartigd algemeen belang op gelijke voet behandeld als de uitkering van gelden aan andere instellingen die een algemeen maatschappelijk belang behartigen.

Ter voorkoming van maatschappelijk ongewenste effecten wordt als voorwaarde gesteld dat de aftrekpost van artikel 9, eerste lid, onderdeel i, niet mag leiden tot ernstige concurrentievervalsing.

In het nieuwe onderdeel j van artikel 9, eerste lid, is een bepaling opgenomen op grond waarvan fictieve kosten voor de werkzaamheden van vrijwilligers in aftrek kunnen worden gebracht. Deze bepaling geldt voor lichamen waarbij een algemeen maatschappelijk belang op de voorgrond staat. Daarbij moet «algemeen maatschappelijk belang» op dezelfde wijze worden uitgelegd als voor artikel 6. De bepaling is ook van toepassing op lichamen waarbij een sociaal belang op de voorgrond staat en die hun inkomsten hoofdzakelijk behalen met de activiteiten van vrijwilligers die minder dan 70% van het gebruikelijke loon verdienen. De fictieve kosten moeten worden gebaseerd op het minimumloon. Voor de bepaling van het aantal gewerkte uren moet worden aangesloten bij het aantal uren dat voortvloeit uit een efficiënte bedrijfsvoering. Het verschil tussen de op basis daarvan berekende kosten en de werkelijke kosten kan in aftrek worden gebracht. Voorzover belastingplichtige aannemelijk maakt dat in het economische verkeer een hogere beloning dan het minimumloon gebruikelijk is, mag de aftrekpost op basis daarvan worden berekend. Dit volgt uit het voorgestelde vierde lid van artikel 9. De aftrekpost werkt overigens ook door voor de vraag of een lichaam binnen de winstgrenzen

voor de vrijstelling van artikel 6 blijft. Ook voor deze aftrekpost wordt de voorwaarde gesteld dat deze niet mag leiden tot ernstige concurrentievervalsing.

In het vijfde lid is een bepaling opgenomen die een ongewenste cumulatie voorkomt van de aftrekken van het eerste lid, onderdelen i en j. Besparingen op arbeidskosten, welke leiden tot de aftrek van onderdeel j, kunnen tevens worden aangewend voor uitgaven die op grond van onderdeel i reeds in aftrek komen, waardoor sprake zou zijn van een niet te rechtvaardigen cumulatie van aftrekken. Deze cumulatie beoogt de eerste volzin van het vijfde lid te voorkomen.

In het vijfde lid is tevens een bepaling opgenomen die voorkomt dat de aftrekken van het eerste lid, onderdelen i en j, zouden kunnen leiden tot een fiscaal verlies. Dit zou tot immers tot zeer ongewenste effecten kunnen leiden, met name bij wijziging van activiteiten waarbij nadien behaalde commerciële winsten worden gecompenseerd met fiscale verliezen uit de goed-doelperiode.

Op grond van het zesde lid kunnen bij algemene maatregel van bestuur nadere voorwaarden worden gesteld aan de toepassing van het eerste lid, onderdelen i en j. Voor de toepassing van artikel 9, eerste lid, onderdeel i, zal de voorwaarde worden opgenomen dat de opbrengst uit de ondernemingsactiviteiten binnen een bepaald aantal maanden aan de goed-doelinstelling moet worden uitgekeerd respectievelijk moet worden aangewend ten bate van het algemeen maatschappelijk belang. Ook zullen voorwaarden worden opgenomen over de wijze waarop de belastingplichtige opgaaf moet doen van de om niet of tegen een te lage beloning verrichte arbeid, zodat de inspecteur de aftrekpost kan beoordelen. Als uitvloeisel van de bovenstaande wijzigingen worden het besluit van 26 augustus 1993, nr. DB93/3669M, BNB 1993/288 en het besluit van 9 april 1999, nr. DB99/1333M, Infobulletin 99/341 per 1 januari 2002 ingetrokken.

#### *Artikel IV, onderdeel E (artikel 10 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

De in dit onderdeel opgenomen wijziging van artikel 10 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 beoogt te voorkomen dat meer dan nu het geval is, producten worden ontwikkeld op het grensvlak van eigen en vreemd vermogen. De maatregel heeft dan ook vooral een preventief karakter en zal daarom in beginsel geen budgettaire opbrengst genereren. Met dit voorstel wordt ook tegemoetgekomen aan de bezwaren uit het bedrijfsleven tegen de overkill in de aanvankelijk voorgestelde maatregel. Bancaire producten die niet fiscaal zijn geïndiceerd, worden zoveel mogelijk ongemoeid gelaten en Nederland gaat internationaal niet uit de pas lopen. Hierdoor wijkt de voorgestelde bepaling ook af van de regeling die is opgenomen in artikel 3.3 Wet inkomstenbelasting 2001.

Voor een onderscheid tussen eigen en vreemd vermogen lijkt in andere landen de mate waarin de vergoeding afhankelijk is van de winst wat meer gewicht in de schaal te leggen dan de elementen looptijd en achtergesteldheid. In de mate van winstafhankelijkheid komt tot uiting in hoeverre de geldgever kan delen in het opwaartse en/of neerwaartse risico van de onderneming, hetgeen het belangrijkste aspect is van de verschaffing van eigen vermogen. Ook in het nieuwe tweede lid van artikel 10 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 is ervoor gekozen aan de winstafhankelijkheid van de lening een wat zwaarder gewicht toe te kennen dan aan de andere elementen. Zo wordt bij een vergoeding die volledig afhankelijk is van de winst of de uitdeling van winst, in combinatie met een looptijd van meer dan 10 jaar, aangenomen

dat in feite sprake is van eigen vermogen. Dit is bepaald in het nieuwe tweede lid, onderdeel a.

Op geldleningen met een gedeeltelijke winstafhankelijke vergoeding is het nieuwe tweede lid, onderdeel b, van toepassing. De vraag of bij een dergelijke lening in feite sprake is van het verstrekken van eigen vermogen, moet worden beantwoord aan de hand van de hoogte van het niet van de winst afhankelijke gedeelte van de vergoeding. Als het niet van de winst afhankelijke gedeelte van de vergoeding lager is dan de helft van de marktrente voor leningen met eenzelfde looptijd waarbij geen sprake is van een deels winstafhankelijke vergoeding, wordt de lening aangemerkt als eigen vermogen. Of hiervan sprake is, wordt beoordeeld op het moment dat de voorwaarde met betrekking tot de vergoeding tot stand komt. Een latere wijziging van de marktrente is hierop dus niet van invloed. Ook voor deze leningen geldt dat herkwalificatie pas plaatsvindt bij een looptijd van meer dan 10 jaar.

In het tweede lid, onderdeel c, wordt bepaald dat ook een geldlening waarvan de vergoeding noch volledig noch gedeeltelijk afhankelijk is van de winst in bepaalde gevallen kan worden aangemerkt als eigen vermogen. Hiermee worden leningen bedoeld waarvan de vergoeding een vast percentage van de hoofdsom bedraagt, dan wel waarvan de vergoeding afhankelijk is van een of meerdere externe – niet aan de onderneming gerelateerde – factoren (bijvoorbeeld LIBOR). Het gaat daarbij om achtergestelde leningen met een looptijd van meer dan 50 jaar, waarbij de verschuldigheid van de vergoeding wel afhankelijk is van de winst of de uitdeling van winst.

Voor alle duidelijkheid merk ik op, dat in de situatie waarin de vergoeding onder bepaalde omstandigheden kan worden opgeschort, maar alsnog dient plaats te vinden zodra deze omstandigheden zich niet meer voordoen (de vergoeding is met andere woorden cumulatief), de vergoeding in principe niet als winstafhankelijk wordt aangemerkt. Voorbeelden van zulke opschortende omstandigheden zijn de omvang van de winst of het dividend of – ingeval van banken – het onvoldoende aanwezig zijn van toetsingsvermogen (regulatory approval). Er is dan dus in beginsel sprake van vreemd vermogen. Ook ingeval er sprake is van een geldlening met een zogenoemde «loss absorption»-clausule, zal deze clausule als zodanig niet tot gevolg hebben dat sprake is van een niet-cumulatieve vergoeding. Een «loss-absorption»-clausule houdt in dat in geval van onvoldoende vermogen voor rente en aflossing bij het einde van de looptijd, het tekort geheel of ten dele wordt afgewenteld op de lening. Het einde van de looptijd kan hierbij zowel de overeengekomen looptijd zijn als het (eventueel op een eerder tijdstip gelegen) feitelijke einde van de looptijd. De mogelijkheid van een eerder feitelijk einde van de looptijd dient te zijn vastgelegd in de leningsvoorwaarden.

Een andere situatie is die waarin de lening in beginsel voor onbepaalde tijd is afgesloten, maar het zeer waarschijnlijk is dat deze na ommekomst van bijvoorbeeld 10 jaar wordt afgelost (bijvoorbeeld door uitoefening van een calloptie door de geldnemer) omdat anders een substantiële verhoging van de vergoeding zal plaatsvinden (step-up). Een dergelijke step-up kan er op wijzen dat in feite geen sprake is van perpetualiteit.

In het nieuwe derde lid van het artikel 10 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 is neergelegd dat er opnieuw wordt getoetst, indien zich een wijziging met betrekking tot de vergoeding wordt overeengekomen. Indien hieraan wordt voldaan, zal het eerste lid, onderdeel d, vanaf het moment van wijziging van toepassing zijn op de geldlening.

Ten aanzien van de looptijd is bepaald dat een tussentijdse verlenging van de looptijd, geacht wordt al vanaf het aangaan van de lening van toepassing te zijn geweest. Hiermee wordt voorkomen dat men door tussentijdse herziening van de looptijd kan bereiken dat artikel 10, eerste lid, onderdeel d, voor een gedeelte van de looptijd, buiten toepassing blijft. Artikel 10,

eerste lid, onderdeel d, kan dan vanaf het moment van de herziening van de looptijd worden toegepast en bovendien heeft de inspecteur de mogelijkheid om, voorzover de mogelijkheden daarvoor nog openstaan, een correctie te plegen op de reeds verstreken jaren.

In het vierde lid is bepaald dat indien tussen gelieerde partijen geen vergoeding of een vergoeding die in belangrijke mate afwijkt van een zakelijke vergoeding wordt overeengekomen, deze vergoeding geacht wordt een van de winst afhankelijke vergoeding te zijn. Voor het begrip gelieerdheid wordt aangesloten bij het voorgestelde artikel 8b. Op grond van het arrest BNB 1978/252 dient een renteloze lening voor fiscale doeleinden te worden ontdaan van aandeelhoudersinvloeden. Dit principe behoudt uiteraard haar gelding en wordt niet doorkruist door de toepassing van artikel 10, eerste lid, onderdeel d. De rente die in zo'n geval geacht wordt te zijn overeengekomen, kan in beginsel zowel vast als winstafhankelijk zijn. Indien deze rente winstafhankelijk zou zijn, zou vervolgens de toepassing van artikel 10, eerste lid, onderdeel d weer aan de orde kunnen komen. Uiteraard is het zeer lastig om, indien er in het geheel geen rente is overeengekomen, te bepalen of er in zakelijke verhoudingen een vaste of een variabele rente zou zijn overeengekomen. Daarom is in het vierde lid bepaald dat er vanuit wordt gegaan dat sprake is van een winstafhankelijke vergoeding.

Overigens wordt met de regeling slechts beoogd een andere fiscale behandeling te geven aan hybride financieringsvormen dan het geval zou zijn op grond van de jurisprudentie waarbij de herkwalificatie van de geldlening in het geding is. Het gaat hierbij vooral om de arresten van 11 maart 1998 (BNB 1998/208) en van 17 februari 1999 (BNB 1999/176c). Dit betekent ook dat de voorgestelde regeling de mogelijkheden van de fiscus om in gelieerde verhoudingen het karakter van een lening of de hoogte van een rentevergoeding te corrigeren indien daarbij anders wordt gehandeld dan zou worden gedaan tussen onafhankelijke partijen, niet beperkt. Dit vloeit immers rechtstreeks voort uit de totaalwinst-gedachte, welke aan de toepassing van artikel 10 vooraf gaat. Met de voorgestelde maatregel is overigens geen limitatieve opsomming in de vennootschapsbelasting opgenomen. Voor een herkwalificatie op andere gronden, namelijk het leerstuk van schijn en wezen of het zogenoemde «bodemloze put» criterium blijft de relevante jurisprudentie haar gelding behouden. Ik denk hierbij in het bijzonder aan het arrest van de Hoge Raad van 27 januari 1988 (BNB 1988/217).

Indien de vergoeding op een geldlening op grond van een van de genoemde criteria niet in aftrek komt, is voorts bepaald dat de herkwalificatie in beginsel ook doorwerkt naar de deelnemingsvrijstelling in de vennootschapsbelasting en naar de dividendbelasting.

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

De in dit onderdeel opgenomen wijziging van artikel 10a Wet op de vennootschapsbelasting 1969 houdt verband met de voorgestelde wijziging van artikel 10. Voorts is een omissie hersteld.

*Wijziging van Artikel IV, onderdelen G, GA en H (artikelen 13, 13b en 13d van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Artikel 13

De aanpassing van artikel 13 hangt samen met regels die in artikel 10 zijn opgenomen met betrekking tot hybride leningen. De doorwerking naar de

deelnemingsvrijstelling is opgenomen in de voorgestelde aanpassing van artikel 13, derde lid. In lijn met het voorstel op dit punt van de «Studiegroep vennootschapsbelasting in internationaal perspectief» kan de deelnemingsvrijstelling op vergoedingen uit hybride leningen slechts worden toegepast ingeval tevens een deelneming van de geldverstrekker in de geldnemer bestaat. Is dit laatste niet het geval, dan is de toepassing van de deelnemingsvrijstelling op een vergoeding uit de schuldvordering, uitgesloten. Dit sluit aan bij de benadering die thans in artikel 13, derde lid, wordt gevolgd met betrekking tot winstbewijzen. De gedachte hierachter is dat indien men de bedoeling heeft te gaan deelnemen in een lichaam, de mogelijkheid openstaat om dit te doen in de vorm van aandelenkapitaal. Overigens tellen de desbetreffende schuldvorderingen zelf niet mee voor de bepaling van de omvang van de deelneming.

Dat de deelnemingsvrijstelling alleen kan worden toegepast op de lening indien er tevens een deelneming bestaat, wordt permanent getoetst, dus niet alleen op het moment van het verstrekken van de lening. Dit betekent dat zich een situatie voor kan doen dat op een lening eerst niet, maar als gevolg van een wijziging in de omstandigheden wel, de deelnemingsvrijstelling van toepassing is. Dit is bijvoorbeeld het geval indien een schuldvordering, die voldoet aan de kenmerken van artikel 10, eerste lid, onderdeel d, wordt overgedragen door een belastingplichtige die geen deelneming heeft in de schuldenaar aan een belastingplichtige die wel een deelneming heeft in de schuldenaar. In artikel 13b, zesde lid, is een bepaling opgenomen om de voorkomen dat deze «sfeerovergang» kan leiden tot een onevenwichtige uitkomst.

De tweede volzin van het nieuwe derde lid van artikel 13 heeft betrekking op de internationale kwalificatieverschillen die op kunnen treden bij artikel 10, eerste lid, onderdeel d, leningen. Indien in Nederland een geldlening aan een buitenlands lichaam op grond van artikel 10, eerste lid, onderdeel d, wordt aangemerkt als eigen vermogen van dat buitenlandse lichaam, maar in het andere land als vreemd vermogen, kan dit leiden tot een «double dip», hetgeen betekent dat de vergoeding niet is belast in Nederland en wel aftrekbaar is in het andere land. Door het opnemen van deze bepaling wordt beoogd te voorkomen dat belastingplichtigen gaan inspelen op deze kwalificatieverschillen.

In artikel 13 en volgende artikelen wordt gesproken van schuldvorderingen bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdeel d, terwijl in artikel 10 zelf wordt gesproken van geldleningen. Uiteraard wordt in beide gevallen dezelfde geldlening bedoeld. Het onderscheid in terminologie wordt gemaakt omdat in artikel 10 de positie van de belastingplichtige/schuldenaar aan de orde is en in artikel 13 de positie van de belastingplichtige/schuldeiser.

#### Artikel 13b

De wijziging van artikel 13b houdt verband met het onder de deelnemingsvrijstelling brengen van schuldvorderingen bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdeel d. Zoals hiervoor opgemerkt kan zich een situatie voordoen dat een dergelijke schuldvordering eerst niet maar later wel onder de werking van de deelnemingsvrijstelling valt. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn indien de schuldvordering wordt overgedragen aan een belastingplichtige die reeds een deelneming heeft in de schuldenaar, of indien de belastingplichtige/schuldeiser een deelneming verkrijgt in de schuldenaar.

Indien in de periode dat de schuldvordering niet onder de werking van de deelnemingsvrijstelling viel, een afwaardering ten laste van winst heeft plaatsgevonden, en bij het weer volwaardig worden van de vordering de deelnemingsvrijstelling van toepassing is, zou de opwaardering van de lening onbelast kunnen plaatsvinden. Dit is uiteraard ongewenst. Daarom



is in artikel 13b, zesde lid bepaald dat tot het bedrag van de eerdere afwaardering de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing is.

#### Artikel 13d

Wanneer een deelneming is vervreemd tegen een zogenoemde earn-outregeling, waarbij de prijs bijvoorbeeld geheel of ten dele bestaat uit een winstrecht, waardoor het aantal of de omvang van de termijnen in het jaar van de vervreemding nog niet vaststaat, rijst de vraag hoe daar voor de deelnemingsvrijstelling mee moet worden omgegaan. In het arrest BNB 1993/180 besliste de Hoge Raad ten aanzien van de verkoper dat deze de opbrengst van de deelneming moet bepalen met inachtneming van de geschatte waarde van dat recht, en dat waardeveranderingen van dat recht die zich naderhand voordoen niet kunnen worden aangemerkt als voordelen uit hoofde van de deelneming. In het arrest BNB 2001/139 besliste de Hoge Raad ten aanzien van de koper van de deelneming dat deze de op hem rustende verplichting uit hoofde van de earn-outregeling bij het ontstaan ervan dient te waarderen en dat latere waardeveranderingen van die verplichting in het belastbare resultaat vallen.

Indien een deelneming wordt verkocht tegen een earn-outregeling en de uiteindelijke betalingen lager zijn dan de bij vervreemding geschatte prijs, leidt dit bij de verkoper tot een aftrekbaar verlies op een vordering en bij de koper tot belaste vrijval van een verplichting. De verkoper heeft daardoor in de regel belang bij een zo hoog mogelijke waardering, de koper bij een zo laag mogelijke. Indien koper en verkoper in een dergelijk geval de overdrachtprijs niet op hetzelfde bedrag schatten, kan dat leiden tot langdurige discussies met de inspecteur. Vanuit de praktijk is daarom meermalen aangedrongen op een wettelijke regeling waarbij de waardeontwikkeling van een als tegenprestatie verkregen recht onder de deelnemingsvrijstelling wordt gebracht.<sup>1</sup> De voorliggende aanpassing van artikel 13, eerste lid, strekt hiertoe. De waardeveranderingen van een bij de verkoop van een deelneming verkregen winstrecht vallen dus voortaan onder de deelnemingsvrijstelling. Dit geldt ook bijvoorbeeld voor waardeveranderingen die het gevolg zijn van oprenting van de contant gemaakte termijnen en als gevolg van valutawijzigingen. Bij de koper gaan de waardeveranderingen van zijn verplichting deel uitmaken van de kostprijs van de deelneming. Voorts gaan bij de koper die waardeveranderingen op grond van de aanpassing van artikel 13d deel uitmaken van het voor de deelneming opgeofferde bedrag.

Het nieuwe onderdeel d houdt verband met het onder de deelnemingsvrijstelling brengen van schuldvordering bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdeel d. Het opgeofferde bedrag wordt mede verhoogd met het door de belastingplichtige voor een dergelijke schuldvordering opgeofferde bedrag. Dit kan zijn het bedrag van de schuldvordering, of, indien de belastingplichtige de schuldvordering heeft gekocht, het bedrag dat hij daarvoor betaald heeft. Indien de schuldvordering is afgewaardeerd ten laste van de winst, dat wil zeggen in een periode dat de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing was, verminderd deze afwaardering het opgeofferde bedrag.

#### *Artikel IV, onderdeel I (artikel 13g van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

De aanpassing van artikel 13g betreft de in het algemene deel van deze memorie aangekondigde anti-misbruikmaatregel in verband met indirect gehouden beleggingsdochters buiten de EU. De deelnemingsvrijstelling geldt in zijn algemeenheid niet voor een belang in een niet in Nederland gevestigde vennootschap dat als beleg-

<sup>1</sup> Zie het antwoord op vragen van het lid De Vries (VVD) over earn-out en deelnemingsvrijstelling, Aangangsel Handelingen nr. 1630, vergaderjaar 1999–2000.



ging wordt gehouden. In het eerste lid van artikel 13g is, in uitzondering op deze hoofdregel, bepaald dat een dergelijk aandelenbezit of een stemrecht van ten minste 25 percent in een vennootschap die in een EU-Lidstaat is gevestigd onder bepaalde voorwaarden toch als deelneming kan worden aangemerkt. Deze uitzondering is terug te voeren op de (implementatie van) de zogenoemde moeder/dochterraichtlijn die voorschrijft dat voor een bezit van 25 percent of meer in een EU-dochter in zijn algemeenheid een tegemoetkoming moet worden verleend hetzij in de vorm van een vrijstelling, hetzij in de vorm van een credit.

Om ook een beleggingsdochter die is gevestigd buiten de EU onder de werking van de deelnemingsvrijstelling te brengen, zou men een EU-beleggingsdochter kunnen tussenschuiven. Dit is uiteraard niet de bedoeling. Om dit te voorkomen wordt thans een anti-misbruikmaatregel voorgesteld. Deze maatregel houdt in dat indien de bezittingen van een EU-beleggingsdochter hoofdzakelijk bestaan uit het houden van aandelen in niet in de EU gevestigde (klein)dochtermaatschappijen, waarop, indien deze aandelen rechtstreeks zouden worden gehouden, de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing zou zijn, de deelnemingsvrijstelling ook niet van toepassing is op het belang in de EU-beleggingsdochter. De maatregel is niet van toepassing indien de EU-beleggingsdochter naast het aandelenbezit in de beleggingskleindochters ook nog andere bezittingen heeft en deze bedragen ten minste 30% van het totaal van de bezittingen. In die situatie wordt aangenomen dat de EU-beleggingsdochter niet uitsluitend met het oog op misbruik van artikel 13g is tussengeschoven.

In het nieuwe vierde lid is bepaald dat voorzover op de aandelen in de niet in de EU gevestigde kleindochter(s), indien deze rechtstreeks zou worden gehouden, het waarderingsvoorschrift van artikel 28b van toepassing zou zijn, dit waarderingsvoorschrift ook van toepassing is op de aandelen in de EU-beleggingsdochter. Artikel 28b schrijft voor dat een belang van 25% of meer in een niet in Nederland gevestigd lichaam waarvan de bezittingen voor meer dan 90% bestaan uit beleggingen, jaarlijks moet worden gewaardeerd op de waarde in het economische verkeer. Dit waarderingsvoorschrift zou kunnen worden omzeild door tussenschuiving van een EU-beleggingsdochter. Indien de deelnemingsvrijstelling van toepassing is, heeft het waarderingsvoorschrift immers geen betekenis. De herwaarderingswinst is dan vrijgesteld als deelnemingsvoordeel. Door de combinatie van het uitsluiten van de deelnemingsvrijstelling en het toepassen van het waarderingsvoorschrift wordt ook deze vorm van misbruik voorkomen.

In het vijfde lid is een tegenbewijsregeling opgenomen. Indien de belastingplichtige aannemelijk maakt dat de EU beleggingsdochter niet is tussengeschoven met het oog op het ontgaan of uitstel van belastingheffing, zijn het derde en vierde lid niet van toepassing. Dit zal bij voorbeeld het geval zijn indien de belastingplichtige aannemelijk maakt dat bij de EU-dochter de inkomsten en waardeveranderingen uit de niet in de EU gevestigde kleindochter(s) op een adequate wijze en zonder uitstel in de heffing worden betrokken naar een tarief dat naar Nederlandse maatstaven redelijk is.

*Artikel IV, onderdeel IA en IB (artikel 15 en 15a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Deze wijziging is reeds aangekondigd in de toelichting op de tweede nota van wijziging bij het wetsvoorstel tot herziening van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 c.a. (herziening regime fiscale eenheid) (26 854, nr. 8, blz. 6). Daar is aangegeven dat voorkomen moet worden dat

de aanpassing van de inwerkingtreding van het wetsvoorstel herziening regime fiscale eenheid tot gevolg zou hebben dat het wettelijke alternatief voor de onverbindend verklaarde, huidige 17e standaardvoorwaarde vertraging zou oplopen. In verband daarmee werd aangekondigd dat het alternatief alsnog zou worden opgenomen in één van de onderdelen van het belastingplan 2002.

De Hoge Raad heeft geoordeeld dat de 17e standaardvoorwaarde als onverbindend moet worden beschouwd (HR 21 maart 2001, nr. 35 883). Hierdoor wordt echter de mogelijkheid geopend voor onbedoeld gebruik van de fiscale eenheid. De thans voorgestelde wijziging beoogt dat onbedoelde gebruik te bestrijden.

Onder de huidige werking van artikel 15 worden maatschappijen van de fiscale eenheid, ten behoeve van de berekening van het belastbare bedrag en de daarover verschuldigde belasting, als één belastingplichtige beschouwd. Dit geldt ook voor de berekening van de vermindering van belasting ingevolge voorschriften ter voorkoming van dubbele belasting. Hierop wordt door het voorgestelde zesde lid een inbreuk gemaakt in de situatie dat er financieringskosten aan een buitenlandse vaste inrichting (of aan in het buitenland gelegen onroerend goed) gealloceerd kunnen worden, die bij de fiscale eenheid niet tot uitdrukking komen. Deze «interne» financieringskosten zullen in het andere land veelal wel in aftrek worden toegelaten bij de berekening van de belastbare grondslag. Om een evenwichtige situatie te bereiken worden in dat geval deze financieringskosten – hoewel deze bij de fiscale eenheid niet tot uitdrukking komen – ook in aanmerking genomen bij de berekening van de vermindering. De regeling beoogt derhalve te voorkomen dat bij «interne» financieringskosten in de situatie van een fiscale eenheid voor een groter bedrag voorkoming van dubbele belasting zou moeten worden verleend, vergeleken met de situatie dat er geen fiscale eenheid is.

De regeling is specifiek bedoeld voor situaties die vergelijkbaar zijn met de situatie van het arrest van de Hoge Raad van 4 juni, BNB 1986/239, en is daarom in de voorgestelde tekst beperkt tot interne financieringskosten. Indien er financieringskosten worden gemaakt die aan de vaste inrichting (of aan inkomsten uit in het buitenland gelegen onroerend goed) gealloceerd kunnen worden en die per saldo wél bij de fiscale eenheid tot uitdrukking komen, omdat de desbetreffende financiële middelen zijn verkregen van een niet in de fiscale eenheid opgenomen partij, is het zesde lid niet van toepassing. De regeling is zodanig geformuleerd dat bij «interne» financieringskosten voor de berekening van de vermindering de buitenlandse winst ten minste wordt gesteld op het gezamenlijke bedrag aan buitenlandse winst van moeder- en dochtermaatschappij bij afwezigheid van de fiscale eenheid. Bij mede-aanwezigheid van inter-company-baten in de buitenlandse vaste inrichting zou de beperking tot «interne» financieringskosten er namelijk toe kunnen leiden dat de buitenlandse winst tot een lager bedrag zou kunnen dalen dan in de situatie van geen fiscale eenheid. Mocht de voeging tot fiscale eenheid op zich leiden tot een lagere voorkoming, dan is dat inherent aan voor- en nadelen van het regime van een fiscale eenheid.

De maatregel geldt zowel voor inkomsten uit een vaste inrichting als voor inkomsten uit in het buitenland gelegen onroerend goed.

De regeling is aangevuld met een tegenbewijsregeling. Deze is opgenomen in het zevende lid. Indien de belastingplichtige aannemelijk maakt dat in het andere land, als gevolg van het nationale recht in dat land, de financieringskosten in verband met de binnen de fiscale eenheid verstrekte lening bij de bepaling van de belastbare grondslag niet in aftrek kunnen worden gebracht, is sprake van een evenwichtige situatie en behoeft de correctie van het zesde lid niet plaats te vinden.

*Artikel IV, onderdeel J en K (artikelen 15c en 15d van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

In de literatuur zijn vragen opgeworpen over de verhouding tussen enerzijds artikel 15c en 15d en anderzijds de fictie van artikel 2, vijfde lid, dat lichamen als bedoeld in artikel 2, eerste lid, onderdeel a, b en c, geacht worden een onderneming te drijven. Om eventuele twijfel hierover weg te nemen, zijn beide bepalingen zodanig aangepast dat het begrip onderneming er niet meer in voorkomt.

De partiële eindafrekening van het gewijzigde artikel 15c heeft betrekking op bestanddelen van het vermogen die buiten het bereik van de Nederlandse belastingheffing vallen omdat aan het fiscaal inwonerschap een einde is gekomen. In de eerste plaats gaat het om lichamen opgericht naar buitenlands recht waarvan de werkelijke leiding naar het buitenland wordt verplaatst. Indien deze als buitenlandse belastingplichtigen aan de belasting onderworpen blijven, komt de eindafrekening van artikel 15d niet aan de orde. Artikel 15c bewerkstelligt dan een eindafrekening over bestanddelen van het vermogen waarvan de voordelen geen deel meer uitmaken van de belastbare winst. Te denken valt aan stille reserves in activa maar ook aan vrijval van fiscale reserves. In de tweede plaats gaat het om lichamen opgericht naar Nederlands recht die voor de toepassing van een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting of de Belastingregeling voor het Koninkrijk niet meer worden aangemerkt als inwoner van Nederland, meestal als gevolg van een verplaatsing van de werkelijke leiding naar het buitenland. Zolang het verdrag of de Koninkrijksregeling nog toestaat dat de voordelen uit bepaalde vermogensbestanddelen hier aan belastingheffing worden onderworpen, komt de eindafrekening van artikel 15d niet aan de orde. Artikel 15c bewerkstelligt een eindafrekening over bestanddelen van het vermogen waarvan de voordelen als gevolg van toepassing van het verdrag of de Koninkrijksregeling niet langer in Nederland mogen worden belast.

Het tweede lid van artikel 15c is ontleend aan het wetsvoorstel nr. 26 854 (herziening regime fiscale eenheid). Bij de eerste nota van wijziging op dit wetsvoorstel (26 854, nr. 7) is dit lid toegevoegd en als volgt toegelicht: «Indien artikel 15, eerste lid, van toepassing is, wordt de belasting geheven alsof sprake is van één belastingplichtige in die zin dat de werkzaamheden en het vermogen van de dochter deel uitmaken van de werkzaamheden en het vermogen van de moeder. Door deze formulering zou twijfel kunnen bestaan of artikel 15c ook van toepassing is indien een dochtermaatschappij die is opgenomen in een fiscale eenheid, vermogensbestanddelen naar het buitenland overbrengt en gelijktijdig of daarna de werkelijke leiding naar het buitenland overbrengt. Het nieuwe tweede lid voorkomt deze onduidelijkheid.».

Artikel 15d regelt de eindafrekening indien een belastingplichtige ophoudt in Nederland belastbare winst te genieten. In artikel 15d wordt door de aanpassing niet meer gesproken over voordelen uit een onderneming maar meer algemeen over voordelen, die niet reeds uit anderen hoofde in aanmerking zijn genomen.

*Artikel IV, onderdeel L (artikel 16 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Met deze wijziging wordt artikel 16, derde lid, in lijn gebracht met artikel 6.37 van de Wet inkomstenbelasting 2001. Tevens wordt met deze wijziging bereikt dat de bepaling overeenkomt met de praktijk om de buitenlandse instellingen in plaats van de individuele giften aan te wijzen.

*Artikel IV, onderdeel LA (artikel 17a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Onder de werking van de Wet inkomstenbelasting 1964 vielen zogenoemde aanmerkelijkbelangschuldvorderingen onder de reikwijdte van de buitenlandse belastingplicht voor de heffing van vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting. Door een omissie zijn in het wetgevende proces, rond de invoering van de Wet inkomstenbelasting 2001, deze schuldvorderingen niet opgenomen in de buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting. Hierdoor vallen de rente en waardeverschillen van aanmerkelijkbelangschuldvorderingen niet langer onder het heffingsobject van de buitenlandse belastingplicht, waar dat voorheen wel het geval was. De invoering van dit onderdeel herstelt deze omissie. Voor de inkomstenbelasting is het aanstonds wel sluitend geregeld. Voor die heffing vallen aanmerkelijkbelangschuldvorderingen onder «belastbaar resultaat uit overige werkzaamheden in Nederland», als geregeld in artikel 7.2, eerste lid, onderdeel c, van de Wet IB 2001.

*Artikel IV, onderdeel M.1. (artikel 18 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Dit onderdeel betreft een wijziging van technische aard. Voorts houdt de in dit onderdeel opgenomen wijziging verband met de codificatie van het arm's-lengthbeginsel in artikel 8b alsmede met de in artikel 8c opgenomen maatregel met betrekking tot de winstberekening ter zake van passieve financiële dienstverlening binnen concernverband. De wijziging houdt in dat de artikelen 8b en 8c van overeenkomstige toepassing zijn bij de winstberekening van buitenlandse belastingplichtigen.

De verwijzing naar artikel 8b houdt concreet in dat het daarin opgenomen arm's-lengthbeginsel en de daarmee samenhangende voorschriften van administratieve aard ook van toepassing zijn op «transacties» tussen een in Nederland gelegen vaste inrichting en het buitenlandse hoofdhuis of met het hoofdhuis gelieerde ondernemingen. Ook in dergelijke gevallen dient bij de berekening van de aan de vaste inrichting toe te rekenen winst het arm's-lengthbeginsel in acht genomen te worden. Daarbij kan opgemerkt worden dat met de wettelijke verankering van de toepassing van het arm's-lengthbeginsel geen wijziging optreedt op het punt van de fiscale behandeling van een vaste inrichting als zodanig. De codificatie heeft bijvoorbeeld geen gevolgen voor de leer die inhoudt dat geen (interne) rente wordt berekend over de door een hoofdhuis aan een vaste inrichting ter beschikking gesteld eigen vermogen (sluitrekening). In dit verband wordt gewezen op het OESO-commentaar op artikel 7 van het OESO-modelverdrag en de arresten van de Hoge Raad van 7 mei 1997 (BNB 1997/263 en BNB 1997/264).

De verwijzing naar artikel 8c betekent dat ook bij een buitenlandse belastingplichtige de binnen het concern ontvangen en doorbetaalde renten of royalty's niet tot de winst worden gerekend indien er sprake is van met elkaar samenhangende rechtsverhoudingen ter zake waarvan door de belastingplichtige per saldo geen reële risico's wordt gelopen. Aangezien deze baten daardoor niet tot de belastbare grondslag behoren, kan de belastingplichtige geen aanspraak maken op verrekening van de eventueel met betrekking tot de ontvangen renten of royalty's ingehouden buitenlandse bronbelasting, zoals hiervoor reeds is toegelicht ten aanzien van binnenlandse belastingplichtigen.

*Artikel IV, onderdeel M.2. (artikel 18 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Buitenlandse belastingplichtigen voor de vennootschapsbelasting konden

tot de inwerkingtreding van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001 hun winst in bepaalde situaties bepalen over een gebroken boekjaar, zijnde een boekjaar dat niet samenvalt met het kalenderjaar. Dit volgde uit het feit dat in artikel 18 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 hoofdstuk II van de Wet IB 1964 – met daarin artikel 20 dat zag op de situatie van een gebroken boekjaar – van overeenkomstige toepassing was verklaard. Door de nieuwe redactie van artikel 18 met ingang van 1 januari 2001 is ongewild de mogelijkheid van een winstberekening over een gebroken boekjaar komen te vervallen. Het voorstel is met terugwerkende kracht de mogelijkheid van een winstberekening over een gebroken boekjaar te continueren.

*Artikel IV, onderdeel N (artikel 20a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Met de aanpassing van artikel 20a, wordt in de eerste plaats verduidelijkt hoe artikel 20a werkt indien er na een aandeelhouderswisseling winst wordt behaald in een jaar waarin de bezittingen grotendeels uit beleggingen bestaan. In die situatie kunnen de verliezen in beginsel nog worden verrekend met een later winstjaar waarin de bezittingen niet grotendeels uit beleggingen bestaan. Een tweede aanpassing ziet op de situatie dat er activiteiten in directe samenhang met de aandeelhouderswijziging worden gestart. Hierbij valt bijvoorbeeld te denken aan de activiteiten die een lege verliesvennootschap overneemt van een andere vennootschap die vervolgens alle aandelen in de verliesvennootschap verwerft. Deze activiteiten tellen uiteraard niet mee bij de vraag of sprake is van een belangrijke inkrimping. Dit is met het nieuwe vijfde lid verduidelijkt.

*Artikel IV, onderdeel O (artikel 22 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Met de wijziging van artikel 22 wordt het vennootschapsbelastingtarief met een half procentpunt verlaagd, naar 34,5 procent. In de inwerkingtredingsbepaling is bepaald dat deze tariefsverlaging van toepassing is met betrekking tot boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2002. Indien men een boekjaar heeft dat afwijkt van het kalenderjaar betekent dit dus dat het verlaagde tarief voor het eerst van toepassing is op het eerstvolgende boekjaar dat aanvangt na 1 januari 2002. Zo wordt voorkomen dat binnen één boekjaar twee verschillende tarieven van toepassing zijn.

*Artikel IV, onderdeel OA (artikel 25a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Dit voorstel houdt verband met de uitspraak van het Gerechtshof Amsterdam van 29 maart 2000, nr. 99/1953 (V-N 2000/26.11). In deze procedure had belanghebbende verzuimd het aan haar uitgereikte aangiftebiljet 1995 binnen de daarvoor geldende termijn in te dienen. Na het verstrijken van deze termijn had de Belastingdienst een ambtshalve aanslag vastgesteld naar een belastbaar bedrag van nihil. Het Gerechtshof Amsterdam oordeelt dat de door de Belastingdienst opgelegde aanslag naar een belastbaar bedrag van nihil niet had kunnen worden opgelegd. Artikel 25a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 bepaalt namelijk dat – indien geen aangifte is gedaan – er geen aanslag mag worden opgelegd indien de berekening van de belasting niet tot een positief belastbaar bedrag leidt. Deze uitspraak van het Gerechtshof Amsterdam heeft tot gevolg dat het niet meer mogelijk is voor de Belastingdienst om een nihil-aanslag op te leggen indien door belastingplichtige geen aangifte over een bepaald jaar

wordt gedaan, hoewel aan hem wel een aangiftebiljet is uitgereikt. Een nihil-aanslag werd voorheen opgelegd aan belastingplichtige die verlies leed, dan wel waarvan het belastbaar bedrag na verrekening van verliezen uit oude jaren uitkwam op een belastbaar bedrag van nihil. Bij het opleggen van de nihil-aanslag over een verliesjaar kon dan namelijk een verliesbeschikking worden afgegeven, nu in artikel 20b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 als voorwaarde voor de verliesbeschikking is opgenomen dat deze gelijktijdig met de aanslag wordt vastgesteld en op het aanslagbiljet afzonderlijk wordt vermeld. Ook bij voorwaartse verrekening van verliezen is een aanslag een onmisbaar instrument nu in artikel 21a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 is bepaald dat deze verliesverrekening bij beschikking wordt vastgesteld, gelijktijdig met de vaststelling van de aanslag, en voorts afzonderlijk op het aanslagbiljet wordt vermeld. Om deze werkwijze voort te kunnen zetten en daarmee te blijven voorkomen dat na een jaar waarin geen aangifte is gedaan discussie ontstaat over de omvang van de nog te verrekenen verliezen, is het voorstel in artikel 25a, eerste lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 op te nemen dat in situaties waarin de berekening van de belasting niet leidt tot een positief bedrag de inspecteur ook de mogelijkheid heeft een ambtshalve nihil-aanslag op te leggen.

*Artikel IV, onderdeel P (artikel 28 van de wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

De achtergrond van het huidige onderdeel d van het tweede lid is het tegengaan van een tussengeschoven lichaam in een laag belastend land. Een dergelijk lichaam zou anders kunnen worden gebruikt om het effect van de uitdelingsverplichting te ontgaan, door de uitdeling bijvoorbeeld in een «belastingparadijs» te laten neerslaan. Indien het forfaitair rendement van box III van toepassing is, sorteert een dergelijke opzet evenwel voor natuurlijke personen geen effect meer, omdat men dan niet meer voor de winstuitdeling als zodanig in de heffing wordt betrokken, maar op forfaitaire basis. Het feit dat de uitdeling van winst aan de particuliere aandeelhouder achterwege blijft, leidt dan dus niet meer tot uitstel van belastingheffing. De natuurlijke personen kunnen daarom uit onderdeel d worden geschrapt.

De wijzigingen van de onderdelen f en g houden verband met het volgende. In de Veegwet Wet inkomstenbelasting 2001 is een wijziging opgenomen, op grond waarvan het in principe niet langer mogelijk is dat een natuurlijke persoon een aanmerkelijk belang heeft in een fiscale beleggingsinstelling. Bij amendement is deze bepaling aangepast in die zin dat beleggingsinstellingen die aan de beurs zijn genoteerd, hun status pas verliezen bij participatie door een natuurlijke persoon van 25%. Voor dit criterium is gekozen enerzijds omdat voor beursgenoteerde beleggingsinstellingen met een veranderlijk kapitaal pas een meldingsplicht bestaat ingevolge de Wet Melding Zeggenschap bij een participatie van ten minste 25% en anderzijds omdat beursgenoteerde beleggingsinstellingen zich in zijn algemeenheid zullen wenden tot het beleggend publiek. Het criterium beursgenoteerd/niet-beursgenoteerd lijkt echter in sommige gevallen te beperkt om de beleggingsinstellingen die zich daadwerkelijk wenden tot een breed publiek te onderscheiden. Zo kunnen open fondsen voor gemene rekening niet aan de kwalificatie beursgenoteerd voldoen. Daarom is gezocht naar een aanvullend criterium op grond waarvan dit onderscheid beter tot uitdrukking komt. Beleggingsinstellingen die een vergunning hebben op grond van de Wet toezicht beleggingsinstellingen opereren op de publieke beleggingsmarkt en vallen onder het toezicht van De Nederlandse Bank. Daarom wordt thans voorgesteld dat deze beleggingsinstellingen, ongeacht of zij wel of niet beursgenoteerd zijn, ook pas hun status van fiscale beleggingsinstelling



verliezen bij participatie van een natuurlijke persoon van 25 percent of meer. Op verzoek van de belastingplichtige kan deze bepaling reeds met ingang van 1 januari 2001 worden toegepast. Dit is geregeld in de inwerkingtredingsbepaling.

#### **Artikel V (Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen)**

*Artikel V, onderdelen A en F (artikelen 2 en 11 WIB)*

In deze artikelen worden enkele tekstuele onjuistheden hersteld.

*Artikel V, onderdeel B (artikel 5 WIB)*

Ingevolge de artikelen 5 en 7 van de WIB stelt de Minister van Financiën zowel bij de uitwisseling van inlichtingen op verzoek van een bevoegde autoriteit van een andere staat als bij de spontane uitwisseling van inlichtingen degene op wie de inlichtingen betrekking hebben in kennis van zijn besluit de inlichtingen te verstrekken. Degene die in kennis is gesteld van het besluit tot het verstrekken van de inlichtingen heeft de mogelijkheid daartegen in bezwaar en beroep te komen. Sinds 1 januari 1994 is op de WIB in beginsel de Awb van toepassing. De Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State heeft in een uitspraak d.d. 25 november 1996, nr. HO1. 95.0618 (Infobulletin Belastingdienst 1997, nr. 584) beslist dat het begrip belanghebbende uit de Awb maatgevend is voor de bepaling van degene wiens rechten beschermd dienen te worden bij een besluit tot het verstrekken van inlichtingen in de zin van de WIB. Dit begrip belanghebbende stemt niet overeen met de strekking van de WIB (Handelingen II 1985/86, 18 852, blz. 3462 – 3463), waarbij het uitdrukkelijk de bedoeling was alleen degene van wie de inlichtingen afkomstig zijn een rechtsingang te verschaffen. In dit kader is van belang het advies van de Werkgroep voor aspecten van rechtsbescherming in het belastingrecht van 7 april 1995 (Kamerstukken II 1995/96, 24 452 (R 1551), nr. 5, bijlage 1) waarin gewezen wordt op de wenselijkheid van een beperking van het belanghebbendebegrip. In dit verband verwijs ik ook naar de uitspraak van de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State d.d. 19 november 1998, nr. 99/85, (Infobulletin Belastingdienst 1999, nr. 3). In deze zaak heeft de Raad de tekst van de WIB van voor 1994 aldus uitgelegd dat uit de wordingsgeschiedenis van de WIB blijkt dat een kennisgeving alleen moet worden gezonden aan de in Nederland gevestigde of woonachtige belanghebbende aan wie de te verstrekken inlichtingen zijn gevraagd of van wie deze afkomstig zijn. Teneinde het begrip belanghebbende weer in overeenstemming te brengen met de oorspronkelijke bedoeling van de WIB wordt in het tweede lid van artikel 5 de beperking opgenomen dat de kennisgeving van het besluit tot inwilliging van het verzoek om inlichtingen alleen wordt gezonden aan in Nederland wonende of gevestigde belanghebbenden. Op grond van het derde lid kunnen alleen deze belanghebbenden bezwaar en beroep instellen. Hiermee wordt de oorspronkelijke strekking van de WIB tot uitdrukking gebracht in de wettekst en wordt het genoemde advies van de Werkgroep voor aspecten van rechtsbescherming in het belastingrecht van 7 april 1995 gevolgd.

De voorgestelde terminologie «degene van wie de inlichtingen afkomstig zijn» in het tweede lid van dit artikel sluit het duidelijkst aan bij de oorspronkelijke bedoeling van de wetgever zoals tot uitdrukking gebracht tijdens de parlementaire behandeling van de WIB in 1986. Door het in artikel 7 van de WIB van overeenkomstige toepassing verklaren van het derde tot en met vijfde lid van artikel 5 geldt deze terminologie eveneens voor de toepassing van artikel 7 van de WIB.



De in de beleids sfeer voorgeschreven schorsende werking van de inlichtingenverstrekking wanneer bezwaar of beroep is ingesteld blijkt in de praktijk dermate vertragend te werken dat niet alleen de effectiviteit van de wederzijdse bijstand in nadelige zin wordt beïnvloed, maar dat daardoor tevens de geloofwaardigheid van Nederland als verdragspartner in het geding is. Om die reden is in de nota naar aanleiding van het verslag bij de goedkeuringswet ter zake van het op 25 januari 1988 te Straatsburg tot stand gekomen Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (Kamerstukken II 1995/96, 24 452 (R 1551), nr. 5, blz. 4 en 5), op advies van de Werkgroep voor aspecten van rechtsbescherming in het belastingrecht van 7 april 1995 (zie bijlage 1 bij de genoemde nota naar aanleiding van het verslag), een aanpassing van het beleid voorgesteld (Besluit wijziging beleid schorsende werking inlichtingenverstrekking van 31 juli 1996, nr. AFZ 96/2648M, Stcrt. 147). Het genoemde besluit van 31 juli 1996 zal worden ingetrokken, waarbij de in de beleids sfeer voorgeschreven schorsende werking komt te vervallen. Schorsende werking kan dan worden bereikt door het aanvragen van een voorlopige voorziening op grond van artikel 8:81 van de Awb. Met deze regeling wordt beter aangesloten bij het systeem van de Awb.

In de voorgestelde regeling blijven de bezwaar- en beroepsmogelijkheden van de WIB gehandhaafd. Ingeval degene van wie de inlichtingen afkomstig zijn bezwaar heeft gemaakt tegen het besluit tot het verstrekken van inlichtingen, kan hij daarnaast op grond van artikel 8:81 van de Awb een voorlopige voorziening vragen bij de president van de rechtbank om te voorkomen dat de inlichtingen na tien dagen worden verstrekt. De verstrekking zal in dat geval worden opgeschort totdat de rechter met betrekking tot het verzoek tot het treffen van een voorlopige voorziening heeft beslist, ook al wordt daardoor de termijn van tien dagen die is voorgesteld in het nieuwe artikel 5, vierde lid, van de Awb, overschreden. Dat is noodzakelijk teneinde de rechterlijke beslissingsbevoegdheid terzake niet illusoir te doen zijn. In artikel 8.84 van de Awb is bepaald dat de president zo spoedig mogelijk uitspraak doet. In de praktijk zal de president marginaal toetsen of een zwaarwegend belang wordt geschonden als de inlichtingen worden verstrekt. Als de president beslist dat tot verstrekking van de inlichtingen kan worden overgegaan, worden deze verstrekt. Mocht hij tot het oordeel komen dat belanghebbende een goede reden heeft om de verstrekking te voorkomen, dan kan hij beslissen dat de inlichtingen pas mogen worden verstrekt nadat de bodemprocedure is afgerond (artikel 8.85 van de Awb). Er kan sprake zijn van een schadevergoedingsplicht wanneer voortijdig wordt overgegaan tot het verstrekken van de betrokken informatie.

Wellicht ten overvloede merk ik op dat de mogelijkheid van artikel 5, vijfde lid, van de WIB, te weten de kennisgeving achteraf wanneer dringende redenen daartoe aanleiding geven, blijft bestaan. Het huidige vijfde lid van artikel 5, dat de verzoeken ten behoeve van een onderzoek naar strafbare feiten betreft, vervalt. Deze vorm van bijstandsverlening, die betrekking heeft op strafrechtshulp, is geregeld in het op 20 april 1959 te Straatsburg tot stand gekomen Europees Verdrag aangaande de wederzijdse rechtshulp in strafzaken (Trb. 1965, 10). Dit verdrag is tot stand gekomen in het kader van de Raad van Europa. Daarnaast heeft Nederland nog andere – veelal bilaterale – verdragen op het gebied van strafrechtshulp gesloten.

#### *Artikel V, onderdeel C (artikel 7 WIB)*

In dit artikel, dat ziet op de spontane verstrekking van inlichtingen aan de bevoegde autoriteit van een andere staat, is de in artikel 5 opgenomen regeling met betrekking tot degene aan wie een kennisgeving wordt

gezonden alsmede ter zake van de rechtsbescherming van overeenkomstige toepassing verklaard.

*Artikel V, onderdeel D (artikel 8 WIB)*

Het verstrekken van inlichtingen geschiedt op verzoek, automatisch of spontaan (spontane verstrekking geschiedt zonder voorafgaand verzoek). Indien de belastingdienst niet over de betreffende gegevens beschikt, kan ingevolge artikel 8 van de WIB hier te lande bij een belanghebbende uitsluitend een onderzoek worden gestart naar aanleiding van een verzoek om inlichtingen van de bevoegde autoriteit van een andere staat dan wel in het kader van de automatische verstrekking van inlichtingen. Het is momenteel niet mogelijk om ingeval de Nederlandse fiscus het vermoeden heeft dat bepaalde informatie van belang is voor de belastingadministratie van een andere staat in het kader van de spontane verstrekking van inlichtingen een dergelijk onderzoek in te stellen bij een belanghebbende.

Voorgesteld wordt derhalve de onderzoeksbevoegdheid van artikel 8 van de WIB uit te breiden tot de spontane uitwisseling van inlichtingen.

*Artikel V, onderdeel E (artikel 9 WIB)*

In artikel 6 van de Richtlijn nr. 77/799/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 19 december 1977 (PbEG L 336) betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de Lid-Staten op het gebied van de directe en indirecte belastingen, wordt de lidstaten de mogelijkheid geboden om onderling nadere afspraken te maken met betrekking tot het doen uitvoeren van onderzoeken in elkaars landen. Dit houdt onder meer in dat ambtenaren van de ene lidstaat aanwezig mogen zijn bij een onderzoek in een ander land. Een dergelijke bepaling is ook opgenomen in het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (WABB-verdrag). De toetreding van Nederland tot het WABB-verdrag heeft geleid tot een aantal aanpassingen van de WIB teneinde aan de internationale verplichtingen te kunnen voldoen. Tijdens de behandeling van die aanpassingen van de WIB heeft de toenmalige Staatssecretaris van Financiën zijn beleid uiteengezet bij het toestaan van de aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren bij een onderzoek in Nederland en van Nederlandse ambtenaren in het buitenland (Kamerstukken II 1995/96, 24 453, nr. 3). In de WIB is ter zake van het doen uitvoeren van een onderzoek in het kader van te verlenen bijstand in hoofdstuk II, afdeling 4, een aantal bepalingen opgenomen.

Zoals ook reeds opgemerkt in de notitie Internationaal fiscaal (verdrags)beleid (Kamerstukken II 1997/98, 25 087, nr. 4, paragraaf 3.5.3), worden steeds vaker afspraken met andere landen gemaakt over de mogelijkheid ambtenaren van het ene land bij een onderzoek in het andere land aanwezig te laten zijn. In deze afspraken is opgenomen dat de belastingadministraties van beide staten ambtenaren op elkaars grondgebied zullen toelaten ten behoeve van belastingonderzoek in bijzondere gevallen. Aan de aanwezigheid van ambtenaren zijn voorwaarden verbonden, die in de afspraken zijn omschreven. Indien het onderzoek in Nederland plaatsvindt, wordt het onderzoek uitgevoerd door Nederlandse ambtenaren. De buitenlandse ambtenaren mogen daarbij aanwezig zijn. Immers, voordat de informatie verstrekt kan worden, dient op grond van artikel 5 van de WIB degene van wie de informatie afkomstig is daarvan eerst in kennis te worden gesteld. De betrokken buitenlandse ambtenaren hebben de informatie tijdens hun aanwezigheid bij het onderzoek wel mogen inzien, maar kunnen niet met die informatie aan de slag. Nederland wijkt met deze werkwijze af van de praktijk die in andere staten gebruikelijk is.

Daarbij moet worden bedacht dat degene van wie de informatie afkomstig is, daarvan zo spoedig mogelijk in kennis wordt gesteld doch in elk geval binnen vier maanden na het begin van de uitvoering. Hij kan, indien hij van mening is dat die informatie niet had mogen worden verstrekt, daartegen bezwaar maken en tegen de beslissing op het bezwaar beroep instellen.

Het nieuwe derde lid strekt ertoe de bestaande verplichting om de belanghebbende ook in geval van een bij hem uitgevoerd onderzoek waarbij buitenlandse ambtenaren aanwezig zijn, van tevoren op de hoogte te stellen van het besluit van de Minister van Financiën om tijdens bedoeld onderzoek voor de vertegenwoordigde staat verzamelde gegevens daadwerkelijk aan de bevoegde autoriteit ter hand te stellen, niet langer noodzakelijk te doen zijn. Voortaan zal het mogelijk zijn de informatie, zo deze uit het onderzoek blijkt, direct aan de bij het onderzoek aanwezige ambtenaren van de buitenlandse staat te verstrekken.

#### *Artikel V, onderdeel G (artikel 15 WIB)*

Het doen vervallen van de zinsnede «op het verzoek is het bepaalde in artikel 5 van overeenkomstige toepassing» in dit artikel brengt mee dat het mogelijk wordt informatie die door Nederland aan een ander land is verstrekt en waarvoor de kennisgevingprocedure van de WIB is afgerond, door de autoriteit van het land waaraan de informatie is verstrekt, te doen doorgeven aan een derde staat. In een dergelijk geval behoeft de autoriteit van het land waaraan de informatie door Nederland is verstrekt dit niet weer aan Nederland te melden en behoeft ook niet opnieuw – zoals thans wel het geval is – de kennisgevingprocedure te worden gestart. Het komt niet zinnig voor om ten tweede male – zoals momenteel ingevolge de WIB is voorgeschreven – een kennisgevingprocedure in gang te zetten. De te verstrekken informatie is al in de eerste kennisgevingprocedure op juistheid getoetst. De wijziging van dit artikel strekt daartoe.

#### **Artikel VI Overgangsrecht in verband met artikel I, onderdeel F**

Dit onderdeel heeft betrekking op de aansluiting tussen het overgangsregime voor investeringen in films voor het kalenderjaar 2001 (hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel Dd, van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001) en het voorgestelde regime voor investeringen in films voor de kalenderjaren 2002 en 2003. In de praktijk zal het immers vaak voorkomen dat bij films waarvan de eerste voortbrengingskosten in 2001 worden gemaakt, ook in 2002 nog sprake is van voortbrengingskosten. In dit onderdeel wordt een onderscheid aangebracht tussen filmcv's die in 2001 van start zijn gegaan en waarbij de medegerechtigden in aanmerking (kunnen) komen voor de stakingsvrijstelling en filmcv's die weliswaar in 2001 van start zijn gegaan maar waarbij niet is voldaan aan de voorwaarde dat de voortbrengingskosten in belangrijke mate in 2001 zijn gemaakt (hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel Dd, derde lid, onderdeel a, van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001).

Het eerste lid ziet op de situatie dat de stakingsvrijstelling van toepassing is of kan worden, dus de situatie dat de voortbrengingskosten in belangrijke mate (dit is 30% of meer) zijn gemaakt in 2001. In deze situatie heeft de medegerechtigde voor de voortbrengingskosten van na 31 december 2001 recht op een filminvesteringsaftrek van 25% in plaats van 47% en is de verklaring van de Minister van Economische Zaken niet noodzakelijk. Wel vindt de normale desinvesteringsbijtelling plaats. De aangepaste desinvesteringsbijtelling voor films op grond van artikel 3.47a vindt derhalve geen toepassing.

Het tweede lid heeft betrekking op de situatie dat een filmcv weliswaar in 2001 van start is gegaan maar de stakingsvrijstelling niet van toepassing

is of kan worden bij de participant in de filmcv. Het tweede lid ziet op de situatie dat weliswaar kleinschaligheidsinvesteringsaftrek in 2001 is genoten maar de voortbrengingskosten niet in belangrijke mate in 2001 zijn gemaakt. Het tweede lid is zowel van belang voor medegerechtigden als voor andere participanten in die filmcv die investeringen in films in 2001 hebben verricht. Voor al deze gevallen wordt de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek die is toegepast op investeringen in films in 2001, voor de toepassing van de filmdesinvesteringsbijtelling beschouwd als filminvestering. Dit betekent dat niet de gewone desinvesteringsbijtelling, maar het aangepaste percentage van de desinvesteringsbijtelling voor films van toepassing is. Verder is bepaald dat het bedrag van de desinvesteringsbijtelling niet meer kan belopen dan het totaal van de bedragen die ter zake van de investering als kleinschaligheidsinvesteringsaftrek en filminvesteringaftrek in aanmerking zijn genomen. Voor alle duidelijkheid kan erop gewezen worden dat in deze gevallen belastingplichtigen wel een verklaring van de Minister van Economische Zaken behoeven om in aanmerking te komen voor de filminvesteringaftrek van 47%.

### **Artikel VII Overgangsrecht inkomstenbelasting**

Voor de jaren 1999 tot en met 2001 gold een tijdelijke maatregel die ertoe strekt met name kleine bedrijven tegemoet te komen in de kosten van het invoeren van de euro in deze jaren. De tijdelijke maatregel behelsde een tijdelijke verhoging van het percentage van de eerste schijf van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek met 3 procentpunten en van het bedrag van de zelfstandigenaftrek met f 200. Besloten is deze tijdelijke maatregel voor het jaar 2002 te continueren met dien verstande dat daarbij gekozen is voor een andere verdeling over de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek en de zelfstandigenaftrek. Het percentage van 25 van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (voor investeringen tussen – bedragen 2001 – € 1800 en € 30 000) wordt voor 2002 verhoogd met 1,5 procentpunten en de bedragen van de zelfstandigenaftrek worden verhoogd met € 152.

### **Artikel VIII (inwerkingtreding)**

Artikel I, onderdeel K, ziet op een wijziging van artikel 5.18a Wet inkomstenbelasting 2001. Dit artikel wordt ingevoerd in de Wet inkomstenbelasting 2001 via het wetsvoorstel Wet tot wijziging van enkele belastingwetten (herstel van enige onjuistheden) en treedt in werking op een nader bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Om die reden treedt de wijziging ook in werking bij koninklijk besluit.

De thans voorgestelde regeling voor de filminvesteringaftrek met aangepaste desinvesteringsbijtelling zal zo spoedig mogelijk aan de Europese Commissie worden voorgelegd met het oog op Europeesrechtelijke aspecten. In verband daarmee is de inwerkingtreding in artikel VIII, derde lid, gekoppeld aan een koninklijk besluit dat zonedig terugwerkende kracht heeft tot 1 januari 2002.

Het in het nieuwe artikel 3.42b, derde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 opgenomen drempelbedrag voor de filminvesteringaftrek is gelijk aan het drempelbedrag dat ook voor de andere investeringsfaciliteiten geldt. In dit bedrag is reeds begrepen de indexering per 1 januari 2002. Met de bepaling in artikel VIII, vierde lid, van dit wetsvoorstel wordt bereikt dat dit bedrag pas per 1 januari 2003 voor de eerste maal volgens het wettelijk indexeringsvoorschrift van artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt bijgesteld.

In het vijfde lid is bepaald dat de wijzigingen in de Wet op de dividendbelasting 1965 en de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 die verband houden met hybride leningen, alleen van toepassing zijn op leningen die worden aangegaan na 31 december 2001. Dit betekent dat reeds bestaande leningen volledig zullen worden geëerbiedigd.

Op grond van het zesde lid vinden de bepalingen inzake de deelnemingsvrijstelling en het opgeofferd bedrag bij earn-outregelingen voor het eerst toepassing bij vervreemding van deelnemingen na inwerkingtreding van deze wet.

In het achtste lid is bepaald dat de tariefsverlaging van 35 percent naar 34,5 percent van toepassing is op boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2002. Indien men een boekjaar heeft dat afwijkt van het kalenderjaar is de tariefsverlaging dus pas van toepassing met ingang van het eerstvolgende boekjaar dat aanvangt na 1 januari 2002. Hiermee wordt voorkomen dat men binnen één boekjaar zou moeten gaan werken met twee verschillende tarieven.

In artikel 28 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt een versoepeling voorgesteld in de maatregel die per 1 januari 2001 van kracht is geworden, op grond waarvan een niet-beursgenoteerde beleggingsinstelling haar status verliest bij participatie door een natuurlijke persoon die een aanmerkelijk belang heeft in het lichaam. Voor niet-beursgenoteerde beleggingsinstellingen die wel over een vergunning op grond van de Wet toezicht beleggingsinstellingen beschikken, treedt voortaan pas statusverlies op bij participatie door een natuurlijke persoon van ten minste 25%. Op verzoek van de beleggingsinstelling mag deze versoepeling reeds per 1 januari 2001 worden toegepast. Hiermee kan voorkomen worden dat men voor het tussenliggende jaar toch met statusverlies wordt geconfronteerd.

Omwille van de rechtszekerheid vinden de wijzigingen met betrekking tot de WIB voor het eerst toepassing met betrekking tot besluiten tot inwilliging van het verzoek tot het verstrekken van inlichtingen alsmede met betrekking tot besluiten betreffende het spontaan verstrekken van inlichtingen die zijn genomen na 31 december 2001. Onderzoeken bij belanghebbenden vallen eveneens onder deze formulering aangezien ook daarbij altijd sprake is van een besluit tot inwilliging van een verzoek om inlichtingen dan wel van een besluit tot het spontaan verstrekken daarvan.

De Staatssecretaris van Financiën,  
W. J. Bos