



690

Besluit van 28 december 1996 tot wijziging van enige algemene maatregelen van bestuur

Wij Beatrix, bij de gratie Gods, Koningin der Nederlanden, Prinses van Oranje-Nassau, enz. enz. enz.

Op de voordracht van de Staatssecretaris van Financiën van 9 december 1996, nr. WDB96/604M, Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken, Directie Wetgeving Directe Belastingen;

Gelet op artikel 67 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, artikel 4 van de Wet op de loonbelasting 1964, artikel 28 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en artikel 25, vierde lid, en artikel 28, tweede lid, van de Invorderingswet 1990;

De Raad van State gehoord (advies van 20 december 1996, nr. W06.96.0583);

Gezien het nader rapport van de Staatssecretaris van Financiën van 20 december 1996, nr. WDB96/657U, Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken, Directie Wetgeving Directe Belastingen;

Hebben goedgevonden en verstaan:

ARTIKEL I

In het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 1964¹ wordt het volgende gewijzigd.

A. **Artikel 5** wordt vervangen door:

Artikel 5

Ingeval de belastingplichtige aandelen in of winstbewijzen van een vennootschap heeft welke uitsluitend ingevolge artikel 20d, derde lid, eerste volzin, artikel 20e, tweede lid, eerste volzin, of artikel 20f, tweede lid, eerste volzin, van de wet dan wel krachtens een ingevolge artikel 20g van de wet gestelde voorwaarde worden geacht tot een aanmerkelijk belang te behoren en daarnaast andere aandelen in of winstbewijzen van deze vennootschap heeft, worden bij vervreemding van onderling vervangbare aandelen of winstbewijzen de aandelen of winstbewijzen die het laatst zijn verkregen geacht het eerst te zijn vervreemd.

B. **Artikel 6** vervalt.

C. Voor **artikel 10** wordt ingevoegd:

Artikel 9

Artikel 6 zoals dat luidde op 31 december 1996, blijft van toepassing met betrekking spaareffecten als bedoeld in die bepaling.

ARTIKEL II

In het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965² wordt na **artikel 2g** ingevoegd:

Artikel 2h

Als dienstbetrekking wordt voorts beschouwd de arbeidsverhouding van degene die arbeid verricht ten behoeve van een vennootschap waarin hij een aanmerkelijk belang heeft in de zin van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 ingeval die arbeidsverhouding niet reeds op grond van de wet of de artikelen 2 tot en met 2c, in samenhang met artikel 2e of artikel 2g, als dienstbetrekking wordt beschouwd.

ARTIKEL III

In het Uitvoeringsbesluit Invorderingswet 1990³ worden de volgende wijzigingen aangebracht.

A. In **artikel 5**, tweede lid, onderdeel c, wordt «artikel 57a» vervangen door: artikel 57b.

B.1. In **artikel 5a**, eerste lid, wordt «artikel 40b, artikel 45c, derde lid, of artikel 48, vierde lid, laatste volzin» vervangen door: artikel 45c, derde lid.

B.2. Het tweede lid wordt vervangen door:

2. Het uitstel wordt verleend voor het bedrag van de belasting – met uitzondering van de daarin begrepen verhogingen – dat meer is verschuldigd ter zake van de op de voet van artikel 45c, derde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 als negatieve persoonlijke verplichtingen in aanmerking genomen premies, alsmede voor het bedrag van de ingevolge Hoofdstuk VA van de Algemene wet inzake rijksbelastingen ter zake verschuldigde heffingsrente en revisierente.

B.3. In het derde lid wordt «tweede lid, onderdeel b,» vervangen door: tweede lid.

B.4. Het zesde lid wordt vervangen door:

6. De ontvanger vernietigt de in het vierde lid bedoelde beschikking en beëindigt het uitstel, indien met betrekking tot een aanspraak waarvoor ingevolge artikel 45c, derde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 negatieve persoonlijke verplichtingen in aanmerking zijn genomen, zich een omstandigheid voordoet als bedoeld in artikel 45c, tweede lid, van die wet. Voor zover het ingevolge de vorige volzin beëindigde uitstel geen betrekking had op de in die volzin bedoelde aanspraak, verleent de ontvanger ambtshalve opnieuw uitstel.

C.1. In **artikel 6**, eerste lid, wordt «op grond van artikel 3» vervangen door: bij of krachtens artikel 25, zesde lid, van de wet dan wel artikel 3.

C.2. In het tweede lid wordt «met dien verstande dat» vervangen door: met dien verstande dat voor de toepassing van artikel 25, zesde lid, van de wet invorderingsrente in rekening wordt gebracht indien het uitstel wordt

beëindigd waarbij de rente wordt berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na de dag waarop het uitstel is beëindigd en voorts dat voor de toepassing van artikel 3.

ARTIKEL IV

ARTIKEL IV van het Besluit van 4 maart 1996, Stb. 167, vervalt.

¹ Stb. 1964, 524, laatstelijk gewijzigd bij besluit van 28 december 1996, Stb. 689.

² Stb. 1965, 202, laatstelijk gewijzigd bij besluit van 28 december 1996, Stb. 689.

³ Stb. 1990, 223, laatstelijk gewijzigd bij besluit van 21 december 1995, Stb. 667.

Het advies van de Raad van State is openbaar gemaakt door terinzagelegging bij het Ministerie van Financiën.

Tevens zal het advies met de daarbij ter inzage gelegde stukken worden opgenomen in het bijvoegsel van de Staatscourant van 14 januari 1997, nr. 9.

ARTIKEL V

1. Dit besluit treedt in werking met ingang van 1 januari 1997.
2. Artikel 5a van het Uitvoeringsbesluit invorderingswet 1990 zoals dat luidde voor de inwerkingtreding van het onderhavige besluit, blijft van toepassing met betrekking tot belastingaanslagen over jaren welke zijn geëindigd voor 1 januari 1997.

Lasten en bevelen dat dit besluit met de daarbij behorende nota van toelichting in het Staatsblad zal worden geplaatst.

's-Gravenhage, 28 december 1996

Beatrix

De Staatssecretaris van Financiën,
W. A. F. G. Vermeend

Uitgegeven de *dertigste* december 1996

De Minister van Justitie,
W. Sorgdrager

TOELICHTING

Het onderhavige besluit strekt tot wijziging van enige algemene maatregelen van bestuur

Artikel I, onderdeel A (artikel 5 van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 1964)

Op 4 juni jl. is het voorstel van wet tot wijziging van enige belastingwetten (herziening regime ter zake van winst uit aanmerkelijk belang, consumptieve rente en vermogensbelasting), Kamerstukken II 1995/96, 24 761, bij de Tweede Kamer der Staten-Generaal aanhangig gemaakt. In verband met de in dit wetsvoorstel opgenomen wijziging van het aanmerkelijk-belangregime wordt artikel 5 van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 1964 vervangen. De huidige tekst bepaalt dat bij vervreemding van onderling vervangbare tot een aanmerkelijk belang behorende aandelen of winstbewijzen de laatst verkregen aandelen of winstbewijzen geacht worden het eerst te zijn vervreemd. Deze zogenoemde lifo-regel is in beginsel niet meer van belang voor de nieuwe aanmerkelijk-belangregeling daar in het nieuwe regime wordt uitgegaan van de gemiddelde verkrijgingsprijs van de aandelen en winstbewijzen (artikel 20c, derde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964). Er zijn echter situaties denkbaar waarin een belastingplichtige zowel een zogenoemd fictief aanmerkelijk belang als andere aandelen of winstbewijzen in een vennootschap heeft. Ingeval deze belastingplichtige een deel van zijn aandelen verkoopt, komt de vraag aan de orde welke aandelen het betreft: zijn dat de aandelen die tot het fictieve aanmerkelijk belang behoren of zijn dat de overige aandelen. Deze vraag wordt door middel van de lifo-regel beantwoord.

Voorbeeld 1

Belanghebbende heeft in jaar 1 krachtens erfrecht twee aandelen van nominaal f 1000 verkregen in BV X (geplaatst kapitaal f 100 000). De werkelijke waarde van de twee verkregen aandelen in jaar 1 was f 5000 per aandeel; de verkrijgingsprijs van de tot een aanmerkelijk belang behorende aandelen van de erflater was f 1000 per aandeel. Er is gekozen voor doorschuiving. Derhalve heeft belanghebbende een fictief aanmerkelijk belang met een verkrijgingsprijs van f 2000 en een maximaal vervreemdingsvoordeel van f 8000.

In jaar 2 koopt belanghebbende twee aandelen in BV X tegen f 5000 per aandeel. Deze aandelen behoren niet tot een aanmerkelijk belang. Vervolgens verkoopt belanghebbende in jaar 3 twee aandelen voor f 7000 per aandeel.

Ingevolge de lifo-regel worden de laatst verkregen aandelen geacht het eerst te zijn verkocht. Dat zijn derhalve de in jaar 2 gekochte aandelen. Van winst uit aanmerkelijk belang is geen sprake. Het fictieve aanmerkelijk belang blijft ongewijzigd in stand.

Voorbeeld 2

Belanghebbende heeft in jaar 1 twee aandelen van nominaal f 1000 gekocht in BV X (geplaatst kapitaal f 100 000) voor f 5000 per aandeel.

In jaar 2 verkrijgt hij krachtens erfrecht twee andere aandelen in BV X met een werkelijke waarde van f 5000 per aandeel; de verkrijgingsprijs van de tot een aanmerkelijk belang behorende aandelen van de erflater was f 1000 per aandeel. Er is gekozen voor doorschuiving. Derhalve heeft belanghebbende een fictief aanmerkelijk belang met een verkrijgingsprijs van f 2000 en een maximaal vervreemdingsvoordeel van f 8000.

Vervolgens verkoopt belanghebbende in jaar 3 twee aandelen voor f 7000 per aandeel.

Ingevolge de lifo-regel worden de krachtens erfrecht verkregen aandelen geacht het eerst te zijn verkocht. De winst uit het (fictieve) aanmerkelijk belang is gemaximeerd op f 8000.

Artikel I, onderdelen B en C (artikelen 6 en 9 van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 1964)

Bij inwerkingtreding van de wet tot herziening van het regime ter zake van winst uit aanmerkelijk belang, consumptieve rente en vermogensbelasting op 1 januari 1997 vervallen de delegatiebevoegdheden waarvan gebruik is gemaakt voor de Beschikking bijzondere beleggingsinstellingen, waarin de regeling voor spaareffecten is uitgewerkt. Deze beschikking komt daarom met ingang van die datum te vervallen. Artikel 6 van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 1964 bevat eveneens een regeling voor houders van spaareffecten; zogenoemde transparante beleggingsinstellingen die spaareffecten hebben uitgegeven, zijn gemachtigd om namens de houders van deze effecten teruggaaf te verzoeken van de dividendbelasting die is ingehouden op de opbrengst van de spaareffecten. Ook deze bepaling, die naar de Beschikking bijzondere beleggingsinstellingen verwijst, kan vervallen. Wel is er behoefte aan een overgangsregeling. Voor situaties waarin spaareffecten zijn uitgegeven, blijft artikel 6 van toepassing. Deze overgangsregeling is opgenomen in het nieuwe artikel 9.

Artikel II (artikel 2h van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965)

In de wet tot herziening regime ter zake van winst uit aanmerkelijk belang, consumptieve rente en vermogensbelasting is een regeling opgenomen voor situaties waarin een ongebruikelijk laag salaris is overeengekomen of is afgezien van salaris. Op grond van artikel 12a van de Wet op de loonbelasting 1964 wordt het loon van een aanmerkelijk-belanghouder die arbeid verricht ten behoeve van de vennootschap waarin hij een aanmerkelijk belang heeft, ten minste gesteld op een bepaald bedrag. In artikel 4, onderdeel d, van de Wet op de loonbelasting 1964 is een delegatiebevoegdheid opgenomen om in dergelijke situaties de verhouding van de aanmerkelijk-belanghouder met de vennootschap aan te merken als dienstbetrekking. Het nieuwe artikel 2h van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 geeft uitvoering aan deze delegatiebevoegdheid. Ingevolge dit artikel wordt als dienstbetrekking beschouwd de arbeidsverhouding van degene die arbeid verricht ten behoeve van een vennootschap waarin hij een aanmerkelijk belang heeft in de zin van de Wet op de inkomstenbelasting 1964. Dit betreft zowel degene die volgens de hoofdregel van artikel 20a, derde lid, van die wet een aanmerkelijk belang heeft, als degene die op grond van een andere bepaling – bij voorbeeld ingevolge de zogenoemde meetrekregeling van artikel 20a, vijfde lid, van die wet of een regeling inzake een fictief aanmerkelijk belang – een aanmerkelijk belang heeft.

Artikel III (artikelen 5, 5a en 6 van het Uitvoeringsbesluit Invorderingswet 1990)

In het wetsvoorstel herziening regime ter zake van winst uit aanmerkelijk belang, consumptieve rente en vermogensbelasting wordt onder meer een wijziging van de Invorderingswet 1990 voorgesteld. Thans bevat deze wet een regeling op grond waarvan langdurig uitstel van betaling kan worden verleend voor aanslagen die ingevolge artikel 40b van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 zijn opgelegd bij emigratie binnen vijf jaar na een aandelenfusie waarbij aandelen in een Nederlandse vennootschap

zijn omgeruild in aandelen in een buitenlandse vennootschap. Ook geldt zo'n uitstelregeling voor aanslagen die ingevolge artikel 48, vierde lid, laatste volzin, van die wet zijn opgelegd aan een buitenlandse belastingplichtige die zijn aandelen in een Nederlandse vennootschap in het kader van een aandelenfusie ruilt tegen aandelen in een buitenlandse vennootschap.

Na inwerkingtreding van het bovengenoemde wetsvoorstel zal ingevolge artikel 25, zesde lid, van de Invorderingswet 1990 de bestaande mogelijkheid voor het verlenen van langdurig uitstel van betaling worden uitgewerkt in een ministeriële regeling. De wijziging van het Uitvoeringsbesluit invorderingswet 1990 strekt ertoe dit besluit aan te passen aan de voorgestelde wijzigingen van de Invorderingswet 1990.

Voorts is in artikel 5, tweede lid, onderdeel c, van het Uitvoeringsbesluit de verwijzing aangepast aan de gewijzigde artikelnummering in de Wet op de inkomstenbelasting 1964 per 1 januari 1997.

Artikel IV

In het Besluit van 4 maart 1996, Stb. 167, houdende aanpassing van diverse algemene maatregelen van bestuur aan de herziene douanewetgeving, is abusievelijk artikel 1a van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 1964 gewijzigd. Dit artikel was reeds bij Besluit van 1 november 1995, Stb. 540, vervallen verklaard. Door het bepaalde in artikel IV komt de in het eerstgenoemde besluit opgenomen wijziging van artikel 1a te vervallen.

Artikel V

Dit besluit treedt in werking met ingang van 1 januari 1997.

Het huidige artikel 5a van het Uitvoeringsbesluit invorderingswet 1990 blijft van toepassing op belastingaanslagen over jaren voor 1997 waarvoor uitstel van betaling is verleend.

De Staatssecretaris van Financiën,
W. A. F. G. Vermeend