

Vergaderjaar 1994–1995

**24 172**

## **Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968, de Wet op belastingen van rechtsverkeer en enkele andere belastingwetten in verband met de bestrijding van constructies met betrekking tot onroerende zaken**

**Nr. 4**

### **VERSLAG**

Vastgesteld 5 juli 1995

De vaste commissie voor Financien<sup>1</sup>, belast met het voorbereidend onderzoek betreffende bovenstaand wetsvoorstel, brengt als volgt verslag uit van haar bevindingen. Met een tijdige beantwoording van onderstaande vragen en opmerkingen acht de commissie de plenaire behandeling voldoende voorbereid.

### **1. Inleidende opmerkingen**

De leden van de fractie van de Partij van de Arbeid hebben met grote belangstelling kennis genomen van het wetsvoorstel ter bestrijding van belastingconstructies. Deze leden danken de staatssecretaris voor zijn toelichtende brief van 27 juni 1995. Zij zijn benieuwd naar het budgettaire beslag van de voorgestelde wijzigingen.

De leden van de PvdA-fractie onderschrijven met kracht de kabinetsdoelstelling om sober en zorgvuldig met geld van belastingbetalers om te gaan. Dat betekent dat misbruik en oneigenlijk gebruik dan wel gebruik van belastingconstructies niet kan worden getolereerd, aangezien het ongewenst is dat in Nederland ruimte wordt geboden aan het op een dergelijke manier omgaan met geld van de burgers. Deze gang van zaken ondermijnt bovendien de belastingmoraal. De leden hebben een aantal vragen en opmerkingen die zij zullen stellen bij de verschillende onderdelen van het wetsvoorstel.

De leden van de CDA-fractie nemen met gemengde gevoelens kennis van onderhavig wetsvoorstel. Het repareren van constructies die belastingplichtingen aangaan louter om belastingheffing te ontgaan, achten zij een goede zaak. Bij reparatiewetgeving is een goede maatvoering echter van essentieel belang, in die zin dat opgewekt vertrouwen niet wordt geschaad en de goeden niet lijden met de kwaden. De CDA-fractie heeft grote vraagtekens bij de maatvoering in het onderhavige wetsvoorstel, zowel ten aanzien van de terugwerkende kracht van een groot deel van de voorgestelde maatregelen, als met betrekking tot de mogelijke overkill die in enkele reparatievoorstellen zit.

De effecten van de voorgenomen maatregelen zijn groot. Er is veel kritiek op de voorgestelde maatregelen. Deze reparatiewetgeving gaat aanzienlijk verder dan het bestrijden van constructies. Voor de bestrijding

<sup>1</sup> Samenstelling:

Leden: Schutte (GPV), De Korte (VVD), ondervoorzitter, Van Rey (VVD), Terpstra (CDA), Smits (CDA), Reitsma (CDA), Vliegthart (PvdA), Ybema (D66), voorzitter, De Jong (CDA), Schimmel (D66), Van Gijzel (PvdA), Witteveen-Hevinga (PvdA), Hillen (CDA), Van Heemst (PvdA), Van Wingerden (WING), Rabbae (GroenLinks), Giskes (D66), Kamp (VVD), Zonneveld (CD), Van Dijke (RPF), Hoogervorst (VVD), Van der Ploeg (PvdA), B. M. de Vries (VVD), Van Zuijlen (PvdA), Van Walsem (D66).  
Plv. leden: Van der Vlies (SGP), Hofstra (VVD), Van Hoof (VVD), De Hoop Scheffer (CDA), Van der Linden (CDA), Wolters (CDA), Noorman-den Uyl (PvdA), Bakker (D66), Van de Camp (CDA), vacature (D66), Van Zijl (PvdA), Liemburg (PvdA), Boers-Wijnberg (CDA), Crone (PvdA), Verkerk (AOV), Rosenmüller (GroenLinks), Assen (CDA), M. M. H. Kamp (VVD), Marijnissen (SP), Leerkes (U55+), Voûte-Droste (VVD), Verspaget (PvdA), Hessing (VVD), Van Nieuwenhoven (PvdA), vacature (D66).

van btw-constructies die gericht zijn op het op oneigenlijke wijze besparen van btw en voor het aanpakken van witwasoperaties bestaat begrip bij de leden van de CDA-fractie. Maar de regelgeving treft ook bonafide onroerend-goedbeleggers.

Alvorens enkele vragen bij het voorstel te formuleren willen de leden van de CDA-fractie de staatssecretaris verzoeken om in de nota naar aanleiding van het verslag in te gaan op de reacties die op het voorstel bij de Kamer en/of bij het ministerie zijn binnengekomen, voorzover deze niet reeds zijn verwerkt in dit verslag. Deze leden hebben eenzelfde verzoek ten aanzien van reacties in de vakpers en andere media.

Uit het advies van de Raad van State blijkt dat op verzoek van de staatssecretaris op 3 mei jl. tussen hem en de raad overleg heeft plaatsgevonden over het wetsvoorstel. Wat was de reden voor dit verzoek en tot welke wijzigingen in het voorstel heeft dit gesprek geleid?

Voor de leden van de VVD-fractie is de indiening van dit wetsvoorstel geen verrassing na de aankondiging via een persbericht onder nummer 95/62 van 31 maart 1995. «Fiscaal regeren» per persbericht is echter wel hoogst uitzonderlijk in Nederland. Terecht heeft de Raad van State dan ook veel aandacht besteed aan de terugwerkende kracht in relatie tot het al of niet voldoende kenbaar zijn van de maatregelen. Mogen de leden van de VVD-fractie er vanuit gaan dat de regering met hen van mening is dat terugwerkende kracht restrictief moet worden toegepast en een afwijking van deze regel slechts kan worden gerechtvaardigd indien er bijzondere omstandigheden aanwezig zijn? Bovendien ligt het uit het oogpunt van rechtszekerheid van de burger in de rede dat er ter zake van belastende regelingen een nog grotere terughoudendheid geldt dan ter zake van begunstigende regelingen. Deze leden vragen of de regering kan aangeven welke budgettaire belangen ermee zijn gemoeid wanneer de terugwerkende kracht niet verder zou reiken dan het tijdstip van indiening van dit wetsvoorstel. De VVD-fractie meldt vele reacties te hebben ontvangen met als strekking dat belastingen louter kunnen worden geheven uit kracht van formele wet. Terugwerkende kracht zou derhalve indruisen tegen artikel 104 van de Grondwet. In het bijzonder zou de literatuur aan deze bepaling de consequentie verbinden dat extra terughoudendheid moet worden betracht met de toepassing van terugwerkende kracht. Ofschoon er sprake is van een uitermate moeilijke afweging, willen de leden van de VVD-fractie toch opmerken dat al diverse keren in het parlement uitvoerig over deze kwesties van gedachten is gewisseld en dat de periode tussen de indiening van dit wetsvoorstel en het persbericht van 31 maart 1995 zo kort mogelijk is gehouden. Zeker op fiscaal gebied geldt – en met de snelle toeneming van transacties die onder deze reparatiewetgeving vallen wordt dit nogmaals bevestigd – dat een goed verstaander maar een half woord behoeft.

Ten aanzien van de uitvoerbaarheid van deze nieuwe wetgeving merken de leden van de VVD-fractie op dat hierover nog volstrekte onduidelijkheid bestaat. In de memorie van toelichting wordt dit aspect vrijwel niet belicht. Zij vragen de regering hierover meer duidelijkheid te verschaffen.

Tenslotte willen de leden van de VVD-fractie gaarne een reactie op de brief van het VNO van 30 juni 1995 gericht aan de vaste commissie voor Financiën.

De leden van de D66-fractie hebben met belangstelling van dit wetsvoorstel kennis genomen. De regering is zeer voortvarend te werk gegaan, wat er toe heeft geleid dat als gevolg van het desbetreffende persbericht van 31 maart 1995 met onmiddellijke ingang een radicaal einde is gemaakt aan constructies in de omzetbelasting en de overdrachtsbelasting. Het wetsvoorstel zelf is eerst op 10 april 1995 voor advies aan de Raad van State aangeboden. Kan de regering aangeven of

het wetsvoorstel op 31 maart 1995 reeds geheel gereed was of is het eerst later tot stand gekomen?

In de memorie van toelichting merkt de regering op dat indien deze reparaties niet zouden worden getroffen, de budgettaire schade verder zou oplopen en op termijn een miljard gulden zou kunnen overschrijden. Kan worden aangegeven hoe deze budgettaire schade wordt berekend? In de voorgestelde reparatiewetgeving wordt thans rekening gehouden met een budgettaire opbrengst van f 520 miljoen. Kan van dit bedrag een cijfermatige onderbouwing worden gegeven? Vervolgens rijst bij deze leden de vraag waarom het dan zo lang heeft geduurd voordat uiteindelijk werd ingegrepen? Constructies met btw en overdrachtsbelasting, toegepast door onder andere gemeenten, ziekenhuizen en verzekeraars, zijn immers niet nieuw. In het algemeen werden deze zelfs vooraf afgestemd met de Belastingdienst. Kan de regering hier nader op in gaan?

De Zesde btw-richtlijn geeft de lidstaten een aantal keuzemogelijkheden omtrent belastingheffing of vrijstelling, waarvan Nederland met het oog op een flexibele benadering van belanghebbenden meer dan sommige andere lidstaten gebruik heeft gemaakt. Wat was destijds de reden dat Nederland heeft gekozen voor deze flexibele benadering, zo vragen de leden van de fractie van D66.

Door de Raad van de Centrale Ondernemingsorganisaties RCO, de Nederlandse Federatie van Belastingadviseurs alsmede in het artikel van B.G. van Zadelhoff in het Weekblad voor Fiscaal Recht worden een aantal serieuze alternatieven aangereikt om de knelpunten die in dit wetsvoorstel zitten op te lossen. De leden van de D66-fractie verzoeken de regering uitvoerig in te gaan op deze voorstellen.

De leden van de AOV-fractie hebben met belangstelling kennis genomen van het feit dat de staatssecretaris van plan is oneigenlijke btw-constructies tegen te gaan. De leden van deze fractie spreken hun waardering uit voor het wetsvoorstel.

Zij zijn met de staatssecretaris van mening dat waar sprake is van misbruik door middel van constructies een gedegen aanpak nodig is. Het bestaan van deze constructies leidt tot een aanzienlijke schadepost. Dat deze schadepost beduidend op kan lopen achten zij een gegronde reden om de wetswijzigingen met terugwerkende kracht van toepassing te verklaren.

Deze leden wensen een enkele kanttekening bij het wetsvoorstel te plaatsen, en wel bij het onderwerp overdrachtsbelasting.

De leden van de SGP-fractie hebben met belangstelling van het wetsvoorstel en de daarbij behorende toelichting kennis genomen. Deze leden onderkennen het belang van een effectieve bestrijding van oneigenlijk gebruik van wet- en regelgeving, in casu de belastingwetgeving. In die zin kunnen zij zich vinden in de intenties van de regering, zoals deze naar voren komen uit het voorliggende maatregelenpakket, dat gericht is op het tegengaan van btw-constructies. Ondanks de positieve grondhouding van de leden van de SGP-fractie tegenover de voorgestelde maatregelen hebben deze leden bij sommige onderdelen nog enkele vragen. Daarvoor verwijzen zij naar de verschillende onderdelen van hun inbreng.

## **2. Grote lijnen van het wetsvoorstel**

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het juist is dat het wetsvoorstel mogelijkheden biedt voor nieuwe constructies ofwel dat de bestaande constructies door belastingadviseurs zo kunnen worden gemodelleerd dat er misbruik of oneigenlijk gebruik van kan worden gemaakt. Deze leden hebben begrepen dat inmiddels bestaande contracten worden gesplitst in deelcontracten waardoor de beoogde

nieuwe wet kan worden ontdoken. Ook namen deze leden kennis van de zogenaamde Ierland-constructie, waarbij met gekunstelde constructies via Ierland de Nederlandse btw wordt ontgaan. Zijn er al meerdere van dergelijke nieuwe gekunstelde constructies bij het kabinet bekend? Wat gaat het kabinet doen om deze ontwikkelingen een halt toe te roepen? De leden van de fractie van de Partij van de Arbeid begrijpen uit de advieswereld dat nog niet alle lekken zijn gedicht en pleiten ervoor ook ten aanzien hiervan snel en doortastend met regelgeving te komen. Zij vragen de staatssecretaris in dit verband de mogelijkheid te bezien van de invoering van een algemene anti-misbruikbepaling in de wet waarmee snel en adequaat kan worden gereageerd op nieuwe vormen van misbruik en oneigenlijk gebruik.

Hoewel de leden van de fractie van de Partij van de Arbeid dus vinden dat het misbruik en oneigenlijk gebruik terecht wordt aangepakt zijn zij van mening dat oplossingen moeten worden gevonden voor lopende reële probleemsituaties. Uit de brief van 27 juni jongstleden begrijpen zij dat door de voorgestelde overgangsmaatregelen deze situaties kunnen worden ontzien. Is deze zienswijze juist? Daarnaast vragen zij het kabinet in te gaan op een aantal alternatieven voor de maatregelen in het wetsvoorstel. Daarbij vragen zij het kabinet ook in te gaan op de budgettaire consequenties, de consequenties voor het uitgavenkader en voor het beleid van het kabinet op het punt van het tegengaan van fraude en oneigenlijk gebruik.

De staatssecretaris komt bij zijn eerder genoemde brief tegemoet aan de situatie dat lopende contracten voor de belastingheffing niet kunnen worden gecorrigeerd door de overgangsregeling voor bestaande huurcontracten aan te passen. Naar de mening van de leden van de fractie van de Partij van de Arbeid betekent dit dat het financiële nadeel voor partijen beperkt blijft. Hieruit blijkt dat het kabinet bereid is voor schrijvende gevallen, waar duidelijk sprake is van onbillijkheid, een regeling te treffen.

De leden van de CDA-fractie zeggen nog niet overtuigd te zijn van de noodzaak om de btw-reparatie en de wijzigingen in de overdrachtsbelasting in een voorstel te behandelen. De koppeling kan zoals de Raad van State zegt tot een oneigenlijke afweging leiden, zo niet in de Tweede Kamer, dan zeker in de Eerste Kamer, die geen amenderingsmogelijkheid heeft. Dit oneigenlijke aspect wordt bovendien versterkt doordat de staatssecretaris aan het voorstel direct een lijst met «mooie dingen voor de mensen» heeft toegevoegd. De staatssecretaris noemt het risico dat de economische eigendomsoverdracht een alternatief voor de OB-constructie zou kunnen vormen. Als echter het voorstel gesplitst wordt betekent dit niet dat een van beide niet behandeld kan worden. De CDA-fractie verzoekt de staatssecretaris hier nader op in te gaan.

Deze leden wensen voorts een nader oordeel van de staatssecretaris omtrent groeiend-eigendomsconstructies en koopappartementen met betrekking tot de btw-problematiek. Ook brengen zij naar voren dat voor de horeca een administratief onuitvoerbaar situatie ontstaat bij de bestrijding van de btw-constructies. Hoe tracht de staatssecretaris dit probleem op te lossen?

De leden van de VVD-fractie merken hier op dat de voortschrijdende discussies in de Eerste en Tweede Kamer duidelijk hebben gemaakt dat ten departemente op het terrein van constructies met betrekking tot onroerende zaken het nodige denkwerk werd verricht. Deze kunnen zelfs beschouwd worden als een aankondiging van de aanpak van de btw-constructies met onroerende zaken op de kortst mogelijke termijn. In dit verband mag ook verwezen worden naar de brief aan de gemeenten van 23 december 1994 van staatssecretaris Tommel. De leden van de VVD-fractie willen weten of er in het verleden vaak op de voet van artikel

22 van de Wet op de Raad van State beraad heeft plaats gevonden over fiscale wetsvoorstellen. Wel vragen de leden van de VVD-fractie of met name de rijksoverheid ook vaak gebruik heeft gemaakt van de zgn. btw-constructie, bijv. bij de bouw van belastingkantoren. Waarom heeft het voorbeeld van het college van burgemeester en wethouders van Amsterdam geen navolging gekregen om van dergelijke constructies geen gebruik te maken. Zelden is in een inleiding van een wetsvoorstel zoveel malen de VVD genoemd. Jammer dat er niet bij is vermeld dat opbrengsten van oneigenlijk gebruik terug moeten vloeien naar de burger/het bedrijfsleven, bijvoorbeeld via een verlaging van de overdrachtsbelasting.

Bij de behandeling van dit wetsvoorstel hebben de leden van de VVD-fractie nadrukkelijk gebruik gemaakt van de brief van de staatssecretaris van Financiën van 27 juni 1995 aan de voorzitter van de vaste commissie voor Financiën die een reactie inhield op binnen gekomen commentaren. Een dergelijke handelwijze leidt tot een doelmatige gedachtenwisseling.

De leden van de SGP-fractie constateren dat meerdere van de voorgestelde maatregelen in het wetsvoorstel effecten hebben die verder reiken dan de bedoeling van de wetgever kan zijn, namelijk het bestrijden van ongewenste constructies. In de toelichting vinden deze leden met betrekking tot deze onbedoelde neveneffecten niet veel met zoveel woorden. Zij betreuren het dat de regering hieraan niet met zoveel woorden aandacht heeft besteed. Bij de afzonderlijke onderdelen zullen deze leden hierop terugkomen.

Ook de leden van de SGP-fractie vragen aandacht voor de opmerking van de Raad van State dat het wenselijker ware geweest, dat de verschillende onderwerpen uit het wetsvoorstel in afzonderlijke voorstellen zouden zijn geregeld. In dit geval betekent dit volgens deze leden dat de bepalingen met betrekking de overdrachtsbelasting beter in een afzonderlijk wetsvoorstel hadden kunnen worden geregeld. Op die wijze had er ook ten principale een discussie kunnen worden gevoerd over de toekomst van de overdrachtsbelasting. Gaarne ontvangen zij hierop een nadere toelichting van de regering.

### **3. Optieregeling voor belaste verhuur van onroerende zaken**

De leden van de fractie van de PvdA wijzen op de «oplossing» die in verschillende reacties wordt genoemd voor het probleem van de materieel terugwerkende kracht van de 90-%norm. In de brief van 27 juni wordt weerlegd dat het alternatief van het verlengen van de herzienings-termijn van tien naar twintig jaar in combinatie met een minimum-maatstaf van heffing een voldoende oplossing is. De leden van de fractie van de Partij van de Arbeid vragen de staatssecretaris nader in te gaan op de omvang van het speelveld dat openblijft voor btw-constructies. Deze vraag geldt ook voor de optie belast verhuur met als voorwaarde het bestaan van een normale verhuurprijs en verlenging van de herzieningsperiode. Deze leden willen graag weten wat voor machtiging is gevraagd ten aanzien van de zakelijke verhuurprijs. Beperkt deze aanvraag zich tot dit onderwerp of betreft het een uitgebreider verzoek?

Welke handelwijze verwacht het kabinet van ondernemers die in achtereenvolgende jaren wel en niet de optieregeling kunnen toepassen? De leden van de fractie van de Partij van de Arbeid begrijpen uit de brief van 27 juni dat hiervoor een referentieperiode wordt ingevoerd. Aan welke periode wordt gedacht? De staatssecretaris schrijft in deze brief dat bij aanschrijving is goedgekeurd dat bij onroerende zaken die in gedeelten worden verhuurd de optie kan worden uitgeoefend per gedeelte dat onderwerp is van een overeenkomst van huur en verhuur. Naar aanleiding waarvan en wanneer is deze aanschrijving uitgevaardigd?

Kan het kabinet ingaan op de reikwijdte van de uitspraken van de Hoge Raad in deze. In hoeverre wordt hierdoor het wetsvoorstel aangetast?

De staatssecretaris meent dat – daar waar sprake is van verhuur waarbij voor belaste verhuur is geopteerd – door de omslag naar vrijgestelde verhuur pas per 1 januari 1996 te doen ingaan, een wettelijke regeling om verhuurders te vrijwaren voor claims van huurders als de BTW over de verhuur na 31 maart 1995 onverschuldigd zou zijn betaald, niet meer nodig is. De CDA-fractie vraagt of dergelijke claims inderdaad uitgesloten zijn volgens de staatssecretaris. Wat gebeurt er als het overleg tussen huurder en verhuurder niets oplevert? Weet de staatssecretaris al wat de lijn van de Rijksgebouwendienst zal zijn richting verhuurder die de huur ex-btw zullen willen verhogen? De geluiden van deskundigen op dit terrein doen grote mogelijke problemen vermoeden. Kan de staatssecretaris hier op in gaan en wil hij eventuele wijzigingen overwegen?

Tevens heeft de reparatiewetgeving consequenties voor nogal wat sportverenigingen, waaronder hockeyverenigingen. Is bekend wat de financiële consequenties zijn en hoe daar in de praktijk een oplossing voor gevonden moet worden?

Deze leden merken op dat het gebruik van btw-constructies blijkbaar veel voorkwam bij (semi)overheidsinstanties. In hoeverre verwacht de staatssecretaris dat dergelijke instanties hierdoor financieel in de problemen komen en sluit hij uit dat deze instanties hiervoor worden gecompenseerd? Is een globale duiding te geven van welke reparatie-opbrengst bij welke sectoren wordt verwacht?

In de commentaren op dit wetsvoorstel wordt uitvoerig ingegaan op de relatie van de verhuurder en huurder op de vastgoedmarkt. Door de inperking van de optiemogelijkheid zullen zich grote problemen voordoen ten aanzien van het openbreken van huurcontracten, concurrentieverstoring en onzekerheid vooraf. Dit veroorzaakt negatieve effecten voor de markt. Zijn deze negatieve effecten niet te vermijden door verlenging van de herzieningsstermijn, invoering van een minimummaatstaf van heffing en verzachting in verband met overkill bij onder andere erfpacht, zo vragen de leden van de CDA-fractie.

Op welke termijn mag een verlenging van de herzieningsperiode voor de aftrek van voorbelasting bij onroerende investeringszaken worden verwacht? Biedt verlenging van de herzieningsperiode niet een betere oplossing voor bestrijding van oneigenlijke constructies?

Als de optieregeling voor belaste huurder slechts mogelijk blijft voor huurders met een (nagenoeg) volledig aftrekgerechtigd gebruik, levert dit volgens de staatssecretaris een in de praktijk werkbare situatie op. Heel anders zijn de geluiden die vanuit de praktijk in reactie op het voorstel op dit punt binnenkomen. Zou een lager percentage niet toch overwogen moeten worden om te voorkomen dat er «overkill» optreedt?

De CDA-fractie verzoekt de staatssecretaris voorts nader te motiveren waarom uit het oorspronkelijk drietal reparatiemaatregelen voor belaste verhuurconstructies is gekozen. Was daarmee niet de kans op overkill minder groot dan met de huidige voorstellen? Worden – naast verlenging van de herzieningsperiode – ook de andere twee maatregelen nog «boven de markt» gehouden?

De leden van de VVD-fractie vragen zich af of de uitbreiding van de optieregeling onder omstandigheden wel als «oneigenlijk gebruik» kan worden gekenschetst. Mocht zulks niet het geval zijn dan is de aanpassing van de optieregeling huns inziens overbodig.

Wat zijn de gevolgen van onderschrijding van het 90%-criterium na verloop van tijd bij verhuur van onroerende zaken? En wat bij een daaropvolgende overschrijding? Herleeft het ingediende optieverzoek of moet er opnieuw worden geopteerd?

Volgens de leden van de VVD-fractie moet ten aanzien van de keuze van de regering voor het percentage van 90% worden toegegeven dat elk percentage arbitrair is en dat elk percentage leidt tot de gesignaleerde «grensproblematiek». Bij een zo hoog percentage zullen vele ondernemers met incidentele vrijgestelde omzet al snel met cumulatie van btw op onroerende zaken worden geconfronteerd. Voor hen is het opteren voor belaste verhuur of belaste levering niet meer mogelijk. Dit effect zal zich voordoen bij makelaars die in hypotheeken bemiddelen, reisbureaus die provisies voor afgesloten verzekeringen ontvangen, ondernemers die een gedeelte van hun pand onderverhuren, congrescentra, expositieruimten en andere zaalverhuurders, en waarschijnlijk nog bij vele anderen. Aangezien de btw-constructies in de praktijk voornamelijk toegepast zijn en worden door personen die niet of nauwelijks recht op aftrek van voorbelasting hebben, zoals overheden, banken en verzekeringsmaatschappijen, komt het deze leden voor dat met een percentage van meer dan 50% («voor het merendeel») of ten minste 70% («hoofdzaakelijk») de doelstelling van constructiebestrijding wordt gehaald, terwijl «gewone» ondernemers daarmee voor een belangrijk gedeelte uit de zorgen zouden zijn. Kan worden aangegeven waarom voor het percentage van 90% wordt gekozen?

De praktische toepassing van het 90%-criterium zal naar de mening van deze leden in de praktijk tot vele vragen en problemen gaan leiden. Is het juist, zo vragen zij, dat er op dit punt geen uitvoeringsvoorschriften worden gegeven. Op welk moment moet er nu voldaan zijn aan het 90%-criterium? Wordt te dezen artikel 12, tweede lid, of artikel 12, derde lid, van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 toegepast?

De leden van de fractie van D66 lezen in de memorie van toelichting dat het opteren voor belaste verhuur zal worden beperkt tot huurders die de onroerende zaak volledig dan wel nagenoeg volledig gebruiken voor doeleinden waarvoor recht op aftrek van omzetbelasting bestaat. Hieronder dient 90% of meer te worden verstaan. Deze maatregel leidt ertoe dat bij huurders die voor minder dan 90% belaste prestaties verrichten een cumulatie van omzetbelasting optreedt.

Deze leden begrijpen dat voor wat betreft bestaande overeenkomsten belaste verhuur – indien niet wordt voldaan aan het 90%-criterium – zal worden omgezet in vrijgestelde verhuur. In het verleden heeft de Hoge Raad dergelijke constructies meer dan eens niet in strijd met de wet geacht. De regering erkent in de memorie van toelichting dat een zekere verzachting van de effecten van de inwerkingtreding wel op haar plaats is. De regering stelt daarom nu een eerbiedigende werking voor voor reeds bestaande contracten waarbij is geopteerd voor belaste verhuur, mits wordt voldaan aan een tweetal voorwaarden.

Partijen moeten een reële huurprijs zijn overeengekomen c.q. overeenkomen, die op bedrijfseconomische wijze verband houdt met de kostprijs van de onroerende zaak. De tweede voorwaarde houdt in dat deze huurprijs ten minste voor een vaste termijn van een nog nader te bepalen aantal jaren moet worden betaald. Aan hoeveel jaren moet hierbij worden gedacht, zo vragen de leden van de D66-fractie.

Verhuurders die belast verhuren zonder dat er sprake is btw-constructies, zoals onroerend-goedexploitanten, worden door het wetsvoorstel op dezelfde wijze getroffen als verhuurders bij wie wel sprake is van een btw-constructie. Het is immers maar zeer de vraag of, en zo ja in hoeverre de te herziene omzetbelasting kan worden doorberekend aan de huurder. Indien dat niet of slechts voor een deel mogelijk is, zullen onroerend-goedexploitanten worden geconfronteerd met lagere rendementen. Voor veel huurders zal een (gedeeltelijke) doorberekening van de herziene omzetbelasting tot hogere huurlasten leiden. Zoals hierboven is vermeldt treft het wetsvoorstel ook verhuurders en huurders,

waarbij geen btw-constructies in het geding zijn. De vraag rijst dan of ook in deze gevallen de herziening van de omzetbelasting gerechtvaardigd is.

Ook nieuwe huurovereenkomsten kunnen een herziening van omzetbelasting tot gevolg hebben. Deze leden concluderen dat hier wederom de vraag speelt of, en zo ja in hoeverre de te herziene omzetbelasting in de huurprijs kan worden doorberekend. Met andere woorden: net als bij reeds bestaande overeenkomsten kunnen we ook hier te maken krijgen met lagere rendementen en hogere huren.

In het geval van vrijgestelde verhuur van een nieuw vervaardigd onroerend goed zal de onroerend-goedexploitant de niet aftrekbare omzetbelasting dienen te financieren. Ook dit leidt tot een verlaging van het rendement voor de verhuurder, of, bij doorberekening van de omzetbelasting inclusief financieringskosten, tot hogere huurderslasten, of een combinatie van die twee. De vraag rijst bij deze leden of de thans voorgestelde beperking van de optieregeling de werking van het marktmechanisme zal gaan verstoren. Kan de regering daar nader op ingaan?

Voor nieuwe contracten zal het 90%-criterium zonder meer van toepassing zijn. Er kan hierbij echter ook worden gedacht aan de invoering van een gedifferentieerd percentage van bijvoorbeeld 100% voor gelieerde bedrijven en een percentage van bijvoorbeeld 50% voor niet gelieerde bedrijven. Hoe oordeelt de regering over de invoering van een gedifferentieerd percentage?

Een ander alternatief voor de 90%-maatregel dat nog naar voren is gebracht is de aanpassing van het BUA. Een van de gevallen waarop het BUA van toepassing is betreft situaties waarin aangeschafte goederen of diensten worden gebezigd voor giften artikel 1(1)(b) en (2). In een enkel geval heeft de Belastingdienst inmiddels reeds een beroep op het BUA gedaan, teneinde verhuurconstructies te beëindigen. (Hof Amsterdam 25 juni 1991 nr. 563/90 VN 1992 blz. 281) Een herdefiniëring van het begrip «gift» zou de aftrek van btw kunnen voorkomen in gevallen waarbij een partij die een onroerende zaak ter beschikking stelt aan een derde, dit doet tegen een prijs die niet aansluit bij de economische levensduur van die zaak. Dit zou zowel voor de verhuurstructuur als voor zakelijk recht constructies uitkomst kunnen bieden. Hoe oordeelt de regering over dit voorstel?

De memorie van toelichting bevat geen verwijzing naar de artikelen 52 en 53 van de Wet op de omzetbelasting. Deze twee «vergeten»-bepalingen zijn reeds meer dan veertig gelden in de (vorige) wet terecht gekomen en regelen de civielrechtelijke gevolgen van btw-wetswijzigingen.

In deze artikelen is bepaald dat hetgeen bij wetswijziging door de overheid meer of minder wordt gevorderd dient te worden doorberekend aan de huurder. Indien partijen een andersluidende afspraak maken dan is deze zelfs nietig. Genoemde artikelen waren in het verleden vooral van belang bij tariefwijzigingen. Uit de wetsgeschiedenis kan echter worden afgeleid dat ook bij andere wetswijzigingen het btw-voordeel bij de huurder terecht komt. Het lijkt echter niet redelijk om altijd het volledige btw-deel van de verhuurder aan de huurder door te berekenen. Een oplossing kan worden bereikt door de artikelen 52 en 53 uit de Wet op de omzetbelasting te schrappen, dan wel aan te vullen met een bepaling dat artikel 258 (boek 6) BW prevaleert. In deze bepaling van het BW is geregeld dat de burgerlijke rechter de mogelijkheid heeft om lopende contracten te wijzigen op grond van onvoorziene omstandigheden. De toepassingverklaring van dit artikel is noodzakelijk omdat de specifieke regeling van de Wet op de omzetbelasting prevaleert boven de algemene regeling van het BW. Indien de burgerlijke rechter de mogelijkheid heeft om de huurovereenkomsten aan te passen op grond van onvoorziene omstandigheden, dan kan hij rekening houden met de standpunten van huurder en verhuurder en in redelijkheid een beslissing nemen. De regering heeft inmiddels aangegeven dat partijen een beroep kunnen



doen op genoemd artikel 258 (boek 6) BW, hetgeen de instemming van de leden van de D66-heeft.

Met betrekking tot het 90%-criterium hebben de leden van de D66-fractie nog de volgende vragen:

1. Op welk moment dient het percentage aftrek te worden vastgesteld?
2. Wie draagt het risico van een onjuiste vaststelling?
3. Hoe dient te worden gehandeld bij een jaarlijks wisselend percentage?
4. Hoe dient te worden gehandeld wanneer sprake is van steeds wisselende huurders, zoals bijvoorbeeld bij zaalverhuur?
5. Indien achteraf blijkt dat ten onrechte belast is verhuurd, is dan sprake van op grond van artikel 37 van de Wet verschuldigde omzetbelasting?

De leden van de SGP-fractie erkennen, zoals zij reeds aangegeven hebben, de noodzaak van bestrijding van oneigenlijk gebruik van de btw-regelgeving. In dit opzicht hebben zij begrip voor de maatregelen die erop gericht zijn dit oneigenlijk gebruik te bestrijden of te minimaliseren. Het meest ingrijpend is in dit verband de beperking van de optieregeling voor belaste verhuur en levering van onroerende zaken aan niet-aftrekgerechtigde huurders en afnemers. Met deze maatregel wordt de zogenaamde btw-constructie in het hart geraakt. Zo blijft de optieregeling voor belaste huur slechts mogelijk voor huurders met een volledig dan wel nagenoeg volledig aftrekgerechtigd gebruik. Duidelijk wordt uit de memorie van toelichting dat hiermee een gebruik wordt bedoeld van 90% of meer. Naar aanleiding hiervan stellen de leden van de SGP-fractie enkele vragen. Zo kunnen zij zich voorstellen dat het belaste gebruik schommelt rond de 90%. Wat zijn de gevolgen hiervan? Wordt de 90%-norm eenmalig of jaarlijks getoetst? Welke consequenties zijn er verbonden aan het verstrekken van onjuiste informatie over de 90%-norm? Hoe is het 90%-gebruik overigens te meten? Welke controle-instrumenten kunnen hierbij worden ingezet?

De leden van de SGP-fractie merken op dat deze maatregel bovendien in bepaalde gevallen ongewenste – en naar zij aannemen onbedoelde – effecten kan hebben. Zij voeren hiervoor als voorbeeld aan een kantoorgebouw, waar zich onder de belaste huurders een of meer onbelaste huurders bevinden. Op dit moment is het zo dat voor kantoorpanden in het algemeen integraal voor btw-belaste verhuur wordt gekozen. De 90%-maatregel zal op deze situaties een ongunstige en onbedoelde uitwerking hebben. Zal de regering maatregelen nemen om dergelijke situaties te voorkomen? Verdient het geen aanbeveling in deze gevallen de optie mogelijk te maken voor zelfstandig te gebruiken gedeelten van een onroerende zaak?

#### **4. Beperkte rechten op onroerende zaken**

De leden van de PvdA-fractie constateren een probleem met betrekking tot de uitgifte in erfpacht in plaats van verkoop in volle eigendom. In gemeentes waar geen keuze is tussen erfpacht of volle eigendom kunnen betrokkenen in de problemen raken. De leden van de fractie van de Partij van de Arbeid zijn verheugd dat hiervoor nu, na overleg met betrokkenen, een oplossing is gevonden die wordt verwerkt in een nota van wijziging. Wanneer kunnen de leden deze nota verwachten?

De leden van de CDA-fractie wijzen erop dat in de vakliteratuur vraagtekens worden gezet bij de voorgestelde wijzigingen ten aanzien van beperkte rechten. Deze zouden in strijd zijn met de Zesde btw-richtlijn. Graag ontvangt de CDA-fractie een reactie hierop.

Nu uitgifte van erfpacht, opstal en dergelijke voortaan als verhuur wordt aangemerkt, vragen deze leden of daardoor geen ongelijke situaties

ontstaan bij gemeenten die in eigendom grond verkopen en gemeenten die in erfpacht grond afstaan.

De leden van de VVD-fractie achten het niet uitgesloten dat het aanmerken van beperkte rechten als verhuur tot onwenselijke situaties kan leiden. Zij vragen of het niet juist is beperkte rechten korter dan bijvoorbeeld 30 jaar als zodanig aan te merken.

De belaste uitgifte in erfpacht van bouwrijpe grond aan particulieren blijkt een veel voorkomende handelwijze bij gemeenten te zijn (geweest). Door deze leveringsfictie hadden gemeenten recht op aftrek van voorbelasting ter zake van het bouwrijp maken van deze grond en, onder voorwaarden, ter zake van de ten behoeve van het betreffende bestemmingsplan aangelegde gemeenschapsvoorzieningen. Onder het wetsvoorstel worden deze belaste leveringen geconverteerd naar vrijgestelde verhuur. De particulieren zijn immers niet aftrekgerechtigd. Het gevolg is dat de gemeenten geconfronteerd worden met een additionele btw-heffing (de interne levering van artikel 3, eerste lid, onderdeel h, Wet OB) over de voortbrengingskosten van de grond. Bovendien ziet het er naar uit dat de btw op gemeenschapsvoorzieningen in dit soort gevallen niet langer aftrekbaar is. Een en ander kan leiden tot een aanzienlijk hogere prijs voor de uitgifte van gronden in erfpacht. Door de gemeente zal bepaald moeten worden welk bedrag aan de erfpachters zal moeten worden doorberekend bovenop de «kale» canon. De kans is bovendien groot dat de kopers van bouwgrond in de gemeenten die alles in erfpacht uitgeven duurder uit zullen zijn ten opzichte van voorheen alsmede ten opzichte van buurgemeenten die de grond «gewoon» leveren. De leden van de VVD-fractie vragen of deze (ongewenste) neveneffecten door de regering zijn voorzien en beoogd. Zijn er op dit punt flankerende maatregelen te verwachten, bijvoorbeeld aanpassing van Resolutie BTW-28? Wat is de waarde van de grond die de gemeenten voor de toepassing van de interne levering in aanmerking hebben te nemen?

Ook de leden van de fractie van D66 gaan nader in op de gelijkstelling van het vestigen van een beperkt recht op een onroerende zaak met de verhuur van die zaak. Deze maatregel kan grote gevolgen hebben voor gemeenten die (bouw)grond in erfpacht uitgeven. Op dit moment is de erfpachtuitgifte van nieuw vervaardigde bouwgrond nog belast met btw. Het wetsvoorstel brengt daarin met terugwerkende kracht verandering. Door de vestiging van het erfpachtrecht gaat de gemeente, behoudens bij optie voor belaste verhuur, de grond gebruiken voor niet belaste prestaties waarvoor geen recht op aftrek bestaat. Dit heeft tot gevolg dat de gemeente wordt geconfronteerd met de zogenaamde integratieheffing van artikel 3(1)(h) Wet OB; de aanwending van de grond voor belaste prestaties wordt aangemerkt als een met btw belaste levering. Alleen indien de erfpachter de grond voor ten minste voor 90% voor belaste prestaties gebruikt is nog een optie voor belaste verhuur mogelijk.

Dit kan tot de volgende consequenties leiden:

1. Er treedt een cumulatie van btw en overdrachtsbelasting op. Gemeenten worden geconfronteerd met de integratieheffing. Daarnaast zal de erfpachter wellicht overdrachtsbelasting verschuldigd zijn;
2. Bij grondexploitatie met een negatief resultaat leidt de integratieheffing tot een hoger bedrag aan af te dragen btw dan onder de huidige regelgeving het geval is;
3. De terugwerkende kracht van het wetsvoorstel ten aanzien van de vestiging van beperkte rechten heeft tot gevolg dat nu nog met btw belaste transacties met terugwerkende kracht worden vrijgesteld van btw. Gemeenten lopen hierbij het risico dat erfpachters de btw terugvorderen, terwijl zij zelf te maken krijgen met de integratieheffing;

4. De beperking van de mogelijkheid om te opteren voor een belaste vestiging van een erfpachtrecht leidt tot een cumulatie van btw-heffing bij erfpachters/ondernemers die de in erfpacht verkregen zaak voor minder dan 90% voor belaste prestaties gebruiken.

De VNG is van oordeel dat deze effecten tot gevolg zullen hebben dat gemeenten die grond in erfpacht uitgeven in een financieel ongunstiger positie komen. In veel gevallen zal de koper in «erfpachtgemeenten» duurder uit zijn dan in «koopgemeenten». Zij acht in dit verband een aanpassing van het wetsvoorstel noodzakelijk. Inmiddels heeft de regering aangekondigd dat in de gevallen waarin slechts het recht van gebruik van de grond wordt gegund door middel van de vestiging van een beperkt recht, doch dit op een wijze geschiedt die economisch gezien gelijkwaardig is aan de overdracht van de juridische eigendom van de grond, de vestiging toch als levering wordt beschouwd. Gaat dit gelden voor elke vorm van vestiging van zakelijke rechten of heeft de aankondiging van de regering op dit punt slechts betrekking op de vestiging van erfpacht? Kan de regering tevens aangeven wat concreet wordt bedoeld met de zinsnede dat de vestiging van beperkte recht economisch gezien gelijkwaardig moet zijn aan de overdracht van de juridische eigendom van de grond?

Voorts verzoeken de leden van de D66-fractie de regering om de volgende vragen te beantwoorden:

a. onduidelijk is of de integratieheffing bij de gemeente leidt tot een gehele of gedeeltelijke vrijstelling van overdrachtsbelasting bij de verkrijger van het erfpachtrecht. De vraag is of hier de samenloopregeling van art. 13 of art. 15(1)(a) van de Wet BRV van toepassing is.

b. onduidelijk is wat de maatstaf van heffing is voor de integratieheffing bij de gemeente. De integratieheffing is verschuldigd over de voortbrengingskosten. Bij bouwgrond is onduidelijk waaruit die voortbrengingskosten bestaan. Dienen ook kosten van de gemeenschapsvoorzieningen te worden toegerekend aan de uit te geven bouwpercelen (complexbenadering) of dienen de voortbrengingskosten van een bouwkaavel te worden vastgesteld exclusief de kosten van de gemeenschapsvoorzieningen (kavelbenadering)? Als via een analoge toepassing van art. 13 Wet BRV slechts een vrijstelling overdrachtsbelasting geldt voor het bedrag waarover de gemeente integratieheffing is verschuldigd, is het vaststellen van de maatstaf van heffing voor de integratieheffing tevens van groot belang voor het vaststellen van de eventueel verschuldigde overdrachtsbelasting door de verkrijger.

c. Is er een discrepantie tussen het gestelde in de resolutie van augustus 1980 nr. 208-10178 en het wetsvoorstel? In hoeverre leidt de integratieheffing tot hetzelfde resultaat als belaste grondverkoop? Met andere woorden, heeft de gemeente door toepassing van de integratieheffing recht op vooraftek ter zake van de gemeenschapsvoorzieningen?

d. In stadsvernieuwingsgebieden en gebieden met een ernstige bodemverontreiniging komt het veel voor dat een gemeente een bouwterrein met verlies bouwrijp maakt. Onder het nieuwe regime kan dit tot gevolg hebben dat de gemeente door toepassing van de integratieheffing btw is verschuldigd over een veel hoger bedrag dan waarover zij op dit moment btw moet betalen. Is dat juist en acht de regering deze uitkomst gewenst?

e. Kan worden aangegeven hoe de belastingheffing verloopt bij een ABC-uitgifte van een erfpachtrecht, bijvoorbeeld in de volgende situatie: de gemeente stelt grond ter beschikking aan een aannemer die er een woning op bouwt en het geheel doorverkoopt aan een particulier. Vervolgens vestigt de gemeente juridisch het erfpachtrecht ten behoeve van de uiteindelijke koper.

f. Als de gemeente grond uitgeeft aan een aannemer die er huizen op bouwt die vervolgens worden verhuurd, wordt ook de aannemer

geconfronteerd met een integratieheffing. Kunnen partijen door de integratieheffing bij de erfpachter opteren voor belaste verhuur?

g. Indien een gemeente grond in erfpacht uitgeeft aan een ondernemer die de grond in het eerste jaar 100% belast gebruikt, kan geopteerd worden voor belaste verhuur. Er geldt dan een vrijstelling van overdrachtsbelasting. Loopt het gebruik in het volgende jaar terug naar bijv. 80%, dan vervalt de optie. Blijft de vrijstelling van overdrachtsbelasting dan in stand? Als dat niet het geval is, wordt de gemeente dan hoofdelijk aansprakelijk voor de overdrachtsbelasting? Het omgekeerde is ook mogelijk. In het tweede jaar kan alsnog geopteerd worden voor belaste verhuur. Komt de verkrijger dan alsnog in aanmerking voor een vrijstelling van overdrachtsbelasting?

De uitgifte van grond in erfpacht roept veel vragen op en leidt wellicht tot een cumulatie van heffingen. Volgens de VNG ligt de uitgifte van grond in erfpacht op dit moment praktisch stil wegens de angst voor een cumulatie van btw en overdrachtsbelasting. Ook als een dergelijke cumulatie wordt voorkomen, leiden de voorgestelde maatregelen in bepaalde situaties tot een lastenverzwaring, bijvoorbeeld als er sprake is van een verliesgevende grondexploitatie. Volgens de VNG kunnen gemaakte afspraken inzake Vinex-lokaties hierdoor op losse schroeven komen te staan. Acht de regering deze uitkomsten wenselijk en is zij van mening dat ook in deze situaties sprake is van oneigenlijk gebruik?

De VNG is van mening dat de problemen rond de uitgifte van grond in erfpacht niet binnen het kader van dit wetsvoorstel zijn op te lossen. Zij pleit er daarom voor om het wetsvoorstel zodanig aan te passen dat de vestiging van langlopende erfpachtrechten op bouwgrond net als onder het huidige regime als levering wordt aangemerkt. Hoe oordeelt de regering over dit voorstel? Welke budgettaire consequenties zullen hiermee zijn gemoeid?

## **5. Optieregeling voor belaste levering van onroerende zaken**

Ook bij deze leveringen roept het 90%-criterium bij de leden van de fractie van D66 een aantal vragen op:

Zij verzoeken de regering daarom de volgende vragen te beantwoorden:

1. Op welk moment dient het percentage aftrek te worden vastgesteld?
2. Wie draagt het risico van een onjuiste vaststelling van het percentage?
3. Indien achteraf blijkt dat ten onrechte belast is geleverd, is dan sprake van op grond van artikel 37 Wet OB verschuldigde omzetbelasting?

De leden van de D66-fractie vragen of het geen aanbeveling verdient om de optie mogelijk te maken voor zelfstandig te gebruikte gedeelten van een onroerende zaak. Alsdan kan bijvoorbeeld de levering van een pand bestaande uit winkels met daarboven gelegen woningen, slechts ten aanzien van de winkels voor een belaste levering worden geopteerd. Hoe oordeelt de regering over deze suggestie? Wordt daarmee niet beter recht gedaan aan het oogmerk van de optieregeling, zijnde het vermijden van cumulatie van btw?

## **6. Overdrachtsbelasting**

De leden van de PvdA-fractie vragen wat het kabinet vindt van het voorstel om een dubbele heffing van overdrachtsbelasting te voorkomen door een aanvulling op de bestaande anti-cumulatiebepaling van artikel 15, lid 1, letter a van de Wet op Belastingen van rechtsverkeer. De werking van deze bepaling zou kunnen worden uitgebreid met de overdracht van zaken die zijn bestemd voor vervaardiging van nieuwe onroerende zaken. In zijn brief komt de staatssecretaris tegemoet aan het probleem van de dubbele heffing. In dit verband vragen deze leden in hoeverre het nog noodzakelijk is de bestaande anti-cumulatiebepaling aan te vullen.

Deze leden vragen of niet ook bij de groeiende eigendomsconstructies, waarbij huurders stapsgewijs eigenaar worden van een sociale huurwoning, naar een oplossing kan worden gezocht. Deze leden maakten zich ook zorgen over de gevolgen in de sfeer van bijvoorbeeld samenlevingscontracten. Tot hun vreugde komt de staatssecretaris in zijn brief van 27 juni tegemoet aan deze zorgen. Overigens vragen deze leden of deze tegemoetkoming ook in de genoemde nota van wijziging opgenomen zal worden.

De leden van de VVD-fractie vragen of er geen sprake is van cumulatie van overdrachtsbelasting en omzetbelasting in het geval dat de omzetbelasting slechts voor een zeer klein gedeelte in aftrek kan worden gebracht. Wanneer alle overdrachtsbelasting dient te worden voldaan omdat slechts een fractie van de omzetbelasting kan worden afgetrokken, wordt de ratio die in de memorie van toelichting wordt genoemd om cumulatie te voorkomen niet gehaald.

Leidt de afschaffing van de vrijstelling ex artikel 15, eerste lid, sub g WBR altijd tot een redelijk resultaat? De leden van de VVD-fractie vragen of het juist is dat als samenlevenden samen verkrijgen de verdeling die daarop volgt niet is vrijgesteld en dat als echtgenoten gaan verdelen de verdeling wél is vrijgesteld. In dat geval zou er een ongewenste verslechtering voor samenlevenden ontstaan.

De leden van de fractie van D66 constateren dat volgens het wetsvoorstel in bepaalde gevallen ook natrekking als belastbaar feit voor de overdrachtsbelasting zal gaan gelden. De heffing van overdrachtsbelasting ter zake van natrekking lijkt een inperking tot gevolg te hebben van de thans bestaande faciliteit bij de uitvoering van bestemmingsplannen door bouwondernemers en projectontwikkelaars, waarbij aangelegde gemeenschapsvoorzieningen tegen een symbolisch bedrag aan gemeenten worden overgedragen. De leden van de D66-fractie vragen waarom de regering hierbij is afgeweken van deze door de Tweede Kamer destijds gewenste faciliteit (Tweede Kamer, vergaderjaar 1967–1968, 9324, nr. 10, blz. 28). De voorgestelde wettekst voorziet slechts in de heffing van overdrachtsbelasting indien de verschuldigde btw ter zake van de levering krachtens welke de natrekking plaatsvindt, niet of niet nagenoeg geheel in aftrek kan worden gebracht. Dientengevolge zal deze bepaling niet zonder meer toepassing vinden indien de natrekking plaatsvindt bij een ondernemer. Een ondernemer die een aan hem opgeleverde nieuwe zaak gaat gebruiken voor van btw-vrijgestelde prestaties, zal ter zake van de oplevering immers aftrek genieten. Pas bij ingebruikneming zal vanwege de integratieheffing als bedoeld in art. 3(1)(h) Wet OB niet aftrekbare btw optreden. Is hier sprake van een bewust door de regering gemaakt onderscheid en zo ja, waarom is dat gedaan? Voorts is het curieus dat in het wetsvoorstel wordt gesproken over een vergoeding in de zin van de btw welke lager is dan de waarde. In gevallen waarin geen recht bestaat op btw-aftrek, dient de niet aftrekbare btw in de waarde te worden begrepen.

In de vergoeding in de zin van de btw is de btw immers zelf nooit begrepen. In de situaties waarop het wetsvoorstel ziet zal de vergoeding altijd lager zijn dan de waarde, zodat de te bestrijden situatie zich per definitie voordoet. Is dat ook de bedoeling van de regering? Kan dit nader worden verduidelijkt?

In de memorie van toelichting wordt aangegeven dat heffing van overdrachtsbelasting achterwege kan blijven indien de resterende btw alsnog wordt voldaan. Het is de leden van de fractie van D66 niet duidelijk op grond waarvan en door wie de resterende btw alsnog zou moeten worden voldaan. Een heffing van btw over een ander bedrag dan de vergoeding zelf is bovendien in strijd met de Zesde richtlijn, zoals in de

memorie van toelichting zelf wordt aangegeven. Kan de regering hier nader op ingaan?

De leden van de fractie van D66 begrijpen uit het wetsvoorstel dat de verkrijging krachtens een verdeling van een gemeenschap door een of meer van de gezamenlijke verkrijgers niet langer zal zijn vrijgesteld. Volgens de regering dient de vrijstelling te vervallen omdat daarvan volgens de belastingdienst en het notariaat oneigenlijk gebruik wordt gemaakt. In de memorie van toelichting wordt dit oneigenlijk gestaafd met een voorbeeld, dat de leden van de D66-fractie niet erg overtuigt. Bij hoeveel verkrijgers zal al duidelijkheid bestaan over een toekomstige verkrijger, terwijl dan ook al de bereidheid bestaat tot een gemeenschappelijke verkrijging? Het vermeende misbruik wordt in de memorie van toelichting in het geheel niet nader gekwalificeerd of gekwantificeerd. De leden van de D66-fractie plaatsen dan ook vraagtekens bij het komen te vervallen van de vrijstelling. Kan de regering nog eens nader onderbouwen waarom zij vindt dat de vrijstelling moet komen te vervallen? Is in dat geval een adequate overgangsregeling niet noodzakelijk?

De leden van de AOV-fractie wensen een kanttekening te plaatsen bij het wetsvoorstel, en wel voor wat betreft het schrappen van artikel 15, lid 1, letter g. Zij vragen zich af of door het schrappen van dit artikel geen rechtsongelijkheid ontstaat tussen individuele burgers.

Door het schrappen van dit artikel worden naar de inschatting van de leden van deze fractie niet alleen lease-maatschappijen getroffen, maar ook ongehuwd samenwonenden, die hun relatie beëindigen. Zij vragen zich af of dit ook de bedoeling van de staatssecretaris is.

In dit verband verwijzen de leden van de AOV-fractie naar de ontwikkeling van een meer gelijke behandeling van samenwonenden met gehuwden. Althans in de fiscale wetgeving is deze ontwikkeling bespeurbaar. Zij vragen de staatssecretaris of het schrappen van artikel 15,1,g van de Wet op belastingen van rechtsverkeer niet een stap terug is op dit pad.

Bij gehuwden vindt na een echtscheiding geen heffing van overdrachtsbelasting plaats. Deze wordt voor de verdeling van een huwelijksgemeenschap niet belast op grond van artikel 3 van de WBR. Indien ongehuwd samenwonenden hun relatie beëindigen en de ene partner die de onroerende zaak verlaat en 50% van zijn aandeel overdraagt aan zijn of haar voormalige partner, dan dient deze laatste overdrachtsbelasting te betalen voor deze verkrijging. Ongehuwd samenwonenden, waaronder relatief veel ouderen en mensen van hetzelfde geslacht, worden op deze wijze door de wetgever ongelijk behandeld, hetgeen niet de bedoeling van de wetgever kan zijn.

De leden van de AOV-fractie zouden graag zien dat de staatssecretaris samenwonenden uitzondert van de regel tot het betalen van overdrachtsbelasting. Tevens vernemen zij graag de zienswijze van de staatssecretaris of deze ongelijkheid kan worden weggenomen door aansluiting te zoeken bij de systematiek zoals die voor gehuwden geldt.

Met betrekking tot de maatregelen in verband met de overdrachtsbelasting merken de leden van de SGP-fractie op dat de uitbreiding van de heffing van overdrachtsbelasting met verkrijging van de economische eigendom veel commotie heeft opgeroepen. Deze leden erkennen dat deze maatregel gezien kan worden als aanvulling van de maatregelen in de btw-sfeer met betrekking tot het bestrijden van ongewenste constructies.

Onbedoelde effecten van deze maatregel doen zich echter gelden in bijvoorbeeld de bouwsector. Door economisch te leveren blijft in de bouw- en handelsfase een cumulatie van btw en overdrachtsbelasting achterwege. Hieraan zal ten gevolge van de voorgestelde maatregelen een einde worden gemaakt. Dit betekent naar de mening van de leden van

de SGP-fractie dat de woningbouw aanzienlijk duurder zal kunnen worden. Welke consequenties trekt de regering uit dit gegeven?

## **7. Overdracht economische eigendom**

Een specifiek probleem bij de overdrachtsbelasting betreft de reikwijdte van de maatregel om overdrachtsbelasting te heffen over de economische overdracht van eigendom. De leden van de fractie van de Partij van de Arbeid vinden dat in principe binnen concernverband (het zogenaamde «verhangen van bordjes») overdracht van onroerende goederen belastingvrij moet kunnen plaatshebben. Tijdens het overleg over het fiscaal vestigingsklimaat hebben deze leden echter aangegeven dat het budgettaire beslag een probleem kan zijn. De staatssecretaris zegt in zijn brief van 27 juni toe dat terzake een vrijstelling wordt ingevoerd, zodat dit onbedoelde gevolg van het wetsvoorstel in concernverhoudingen terug wordt genomen. Er blijven bij deze leden nog twee vragen over. Ten eerste vragen zij welke gevolgen dit volgens de staatssecretaris moet hebben ten aanzien van de juridische eigendomsoverdracht. Ten tweede vragen deze leden of het niet alsnog mogelijk is deze vrijstelling in dit wetsvoorstel te regelen in plaats van later, bij een nieuw wetsvoorstel.

Al eerder hebben de leden van de CDA-fractie naar voren gebracht dat zij weinig zien in het idee om overdrachtsbelasting te heffen bij economische eigendomsoverdracht.

Zij vragen de staatssecretaris om nader in te gaan op het «witwasaspect» bij economische eigendomsoverdracht. Kunnen voorbeelden worden gegeven? Zijn er kwantitatieve schattingen van dergelijk misbruik? Zou de staatssecretaris in willen gaan op de controleerbaarheids- en handhaafbaarheidsaspecten van de meldingsplicht bij overdracht van economische eigendom?

In hoeverre mag worden verwacht dat het vermeende misbruik voor witwaspraktijken met een meldingsplicht zal verdwijnen? In de praktijk wordt veel gebruik gemaakt van economische eigendomsoverdracht bij bouwprojecten waarbij gedurende de bouwperiode van meerdere eigenaarswisselingen sprake is. Dit ter voorkoming van een cummulatie van overdrachtsbelasting. De CDA-fractie vraagt de staatssecretaris in te gaan op de klacht van branche-organisaties dat een termijn van 6 maanden voor opeenvolgende verkrijgingen praktisch niet werkbaar is, omdat bouwprojecten gemiddeld meer tijd in beslag nemen. De CDA-fractie verzoekt de staatssecretaris deze termijn te verlengen. Acht de staatssecretaris het uitgesloten dat met de gegevens definitie van economisch eigendom toch situaties te creëren zijn waarbij de overdrachtsbelasting wordt ontgaan? Zo nee, heeft de staatssecretaris al een idee van eventueel nader door hem te nemen stappen?

Belasten van economische eigendomsoverdracht heeft forse lastenverzwarende gevolgen bij overdrachten in concernverband, familiesfeer (samenwonen, huwelijkse voorwaarden), handel in vastgoed en ABC schakel. Is dit ook de bedoeling van de staatssecretaris? Op welke wijze kan deze lastenverzwaring voorkomen worden?

Is voor het bestrijden van verhuurconstructies het belasten van economische eigendomsoverdracht werkelijk nodig?

Waarom wordt niet naar een marktconforme hoogte van de vastgestelde huurprijs en herziening na 20 jaar gekeken?

Met onderhavig wetsvoorstel loopt de staatssecretaris het risico dat de creativiteiten van de praktijk alweer op het wetsvoorstel vooruitlopen, aldus de leden van de CDA-fractie.

Het inhoud van het begrip economische eigendom is eerst bekend geworden op het moment van indiening van dit wetsvoorstel. Zijn er wel argumenten, zo vragen de leden van de VVD-fractie, om in de periode

tussen de indiening van het wetsvoorstel en het persbericht van 31 maart 1995 de economische eigendom met terugwerkende kracht te belasten, terwijl feitelijk niemand heeft geweten hoe dit begrip zou worden gedefinieerd. Ook komt de vraag bij deze leden op of het gerechtvaardigd is economische eigendom die obligatoir overeengekomen is voor 31 maart 1995 en geëffectueerd wordt daarna (en niet onder de overgangsmaatregel valt) te belasten. Hoe wordt ingeval van ontbinding van de obligatoire overeenkomst tegen eventuele schadevergoedingsverplichtingen aangekeken?

De huurkoper wordt geacht economisch eigenaar te zijn en wordt dus belast. Is hiervoor het moment van totstandkoming van de overeenkomst bepalend? Is het wel reëel om iemand die wellicht het eigendom nooit zal verwerven, bijvoorbeeld ingeval van ontbinding van de overeenkomst bij niet-tijdige of niet-voldoening van de termijnen, overdrachtsbelasting verschuldigd te laten zijn?

In de voorgestelde regeling lijkt van een tegenstrijdigheid sprake te zijn wanneer enerzijds niet wordt bedoeld bezit te belasten maar anderzijds «bezit» wel uit artikel 5 wordt geschrapt. Op grond van welke bepaling blijft het gewone bezit buiten de overdrachtsbelasting?

De leden van de VVD-fractie hebben in het overleg van de vaste commissie voor Financiën op 15 maart 1995 aangedrongen op de invoering van een registratieplicht voor de economische eigendomsoverdracht. Kan de regering aangeven waarom dit vooralsnog een te zware belasting voor de betrokkenen wordt geacht? De praktijk wijst volgens deze leden op het tegendeel, aangezien bij economische eigendomsoverdracht over het algemeen toch al de notaris wordt geraadpleegd.

Kan worden aangegeven welke gedachte schuil gaat achter het hoofdelijk aansprakelijk stellen van de vervreemder voor de betaling van de belasting, terwijl de verkrijgende partij belasting is verschuldigd?

Deelt de staatssecretaris de conclusie van de leden van de VVD-fractie dat de definitie van economische eigendom voor de overdrachtsbelasting ruimer is dan die van de omzetbelasting? In dat geval zouden er problemen kunnen ontstaan met de toepassing van de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel a WBR. De vrijstelling zou dan niet kunnen worden toegepast, omdat een btw-levering ontbreekt. Deze situatie wordt volgens de leden van de VVD-fractie niet beoogd en zij vragen dan ook op welke manier deze kan worden tegengegaan.

De fractie van D66 brengt naar voren dat de Raad van State van oordeel is dat het niet gewenste gebruik in de sfeer van de omzetbelasting slechts een beperkt deel van de voorgestelde wijzigingen in de overdrachtsbelasting raakt. De overdrachtsbelasting wordt ingrijpend gewijzigd met het verlaten van de aanknopingspunten van de heffing bij het civielrechtelijke eigendomsbegrip. De voorstellen gaan naar het oordeel van de Raad dan ook veel verder dan nodig is; zij treffen de overdrachtsbelasting in de kern. De regering is echter een andere mening toegedaan. Dit leidt ertoe dat de overdracht van de economische eigendom voor de heffing van omzetbelasting – de overgang van de macht om als eigenaar over een zaak te beschikken – niet spiegelbeeldig is geformuleerd aan de verkrijging van de economische eigendom voor de heffing van de overdrachtsbelasting. Door de introductie van de voorgestelde definitie zullen er voor de fiscale behandeling drie verschillende begrippen economische eigendom komen (directe belastingen, omzetbelasting en overdrachtsbelasting). De leden van de D66-fractie vragen zich af of het wel wenselijk is om een derde begrip economische eigendom te introduceren. Is het niet veel logischer om aansluiting te zoeken bij het begrip economische eigendom zoals dat zich heeft ontwikkeld voor de omzetbelasting (de macht om over een zaak als eigenaar te beschikken)? Voor het bestrijden van de verhuur- en leveringsconstructies zou dit naar het oordeel van de leden van de D66-fractie meer voor de hand liggen, terwijl



hiermee ook in zeer veel gevallen het in de ogen van de regering ongewenste ontgaan van overdrachtsbelasting door «slechts» economisch te leveren onmogelijk zou zijn. Deze kritiek wordt blijkens de op het wetsvoorstel ingekomen commentaren in ruime mate gedeeld.

De definitie van het nieuwe belastbare feit is ruim gekozen, maar ook enigszins vaag. De leden van de D66-fractie vragen zich af of een dergelijke ruime werking daadwerkelijk door de regering is beoogd.

Beoordeeld naar het doel van de regering – het in de heffing van overdrachtsbelasting betrekken van economische eigendom teneinde oneigenlijk gebruik tegen te gaan – kan een onderscheid worden gemaakt tussen een aantal situaties waaronder die:

1. waar er sprake is van koop en verkoop en overgang van alle risico's en opbrengsten, waarbij na de economische eigendomsoverdracht de economische eigenaar die zaak verder gebruikt/exploiteert en handelt als ware hij eigenaar. Een dergelijke overdracht wordt vrijwel altijd zeker gesteld met de vestiging van een hypotheekrecht ten gunste van de economische eigenaar om zodoende, zonodig de juridische levering te kunnen afdwingen;

2. waar de economische overdracht fungeert als anti-cumulatiemaatregel in het proces van het bouwrijp maken/vervaardigen van nieuw onroerend goed, waarbij terzake van de van de (op)levering van de nieuw vervaardigde zaak btw verschuldigd is over de gehele waarde van de zaak. Gelet op de strekking van art. 15(1)(a) Wet BRV komt het oneigenlijk voor om zaken die worden aangeschaft in het kader van een dergelijk bouwtraject zowel overdrachtsbelasting als omzetbelasting te heffen over de waarde van de grond;

3. waarin er sprake is van samenwerkingsverbanden waarin het economisch belang van een zaak is ondergebracht, zoals in maatschappen, vennootschappen onder firma, maar ook samenlevingscontracten.

Naar het oordeel van de leden van de D66-fractie komt het oneigenlijk gebruik met name in de onder 1 omschreven vorm voor en zal zonder meer onder de heffing van de overdrachtsbelasting moeten worden gebracht. Kan de regering aangeven in welke mate er oneigenlijk gebruik bekend is bij de hierboven onder 2 en 3 beschreven vormen?

Wat betreft de onder 2 omschreven gevallen zou overwogen kunnen worden om een vrijstelling op te nemen voor verkrijgingen van zaken met het uiteindelijk oog op de vervaardiging van nieuwe onroerende zaken. Blijft zo'n vrijstelling achterwege dan kan dit tot gevolg hebben dat nieuwe woningen in prijs zullen stijgen. Hoe oordeelt de regering over deze suggestie? Acht zij het in het kader van het woningbouwbeleid geoorloofd dat nieuwe woningen in prijs zullen stijgen ten gevolge van dit wetsvoorstel?

De onder 3 bedoelde gevallen zullen eventueel kunnen worden afgedekt met de introductie van een aantal vrijstellingen en door de deelname/wijzigingen in personenvennootschappen op eenzelfde wijze te behandelen zoals bedoeld in artikel 4 Wet BRV. Alleen de verkrijging van een aanmerkelijk belang in een onroerend goed vennootschap leidt dan tot de verschuldigdheid van overdrachtsbelasting. De leden van de D66-fractie verzoeken de regering hier nader op in te gaan.

De leden van de D66-fractie merken voorts op dat in de praktijk de economische overdracht als oplossing wordt gehanteerd voor situaties waarin sprake is van overdrachten binnen concernverband, dan wel voor de inbreng van onroerende zaken door een directeur/groot aandeelhouder in zijn eigen BV. Ook bij toe- en uittreding van vennoten bij bijvoorbeeld maatschappen biedt de economische eigendomsoverdracht een oplossing. De vraag die hierbij rijst is of in dit soort gevallen de heffing van overdrachtsbelasting niet achterwege dient te blijven. De onroerende zaken blijven immers, direct of indirect, binnen dezelfde invloedssfeer. Is hier naar het oordeel van de regering geen sprake van ongewenste

overkill en is zij bereid om bijvoorbeeld in de uitvoerings sfeer deze overkill weg te nemen?

Indien de verkrijging van de economische eigendom niet is vastgelegd in een notariële akte, dan is degene die de economische eigendom overdraagt hoofdelijk aansprakelijk. Is de economische eigendomsoverdracht wel vastgelegd in een notariële akte, dan is de notaris die de akte opstelt hoofdelijk aansprakelijk voor de verschuldigde overdrachtsbelasting. Ook voor deze wijzigingsvoorstellen wordt terugwerkende kracht tot 31 maart 1995 voorgesteld. In het persbericht van 3 april 1995 nr. 95/62a, is aangekondigd dat enigszins met de bijzondere positie van de notarissen rekening zal worden gehouden. Thans wordt echter zonder overgangsregeling voor hun aansprakelijkheid in terugwerkende kracht voorzien.

## **8. Fiscale eenheid in de omzetbelasting**

De leden van de VVD-fractie zijn benieuwd naar de praktische relevantie van het organiseren van niet-bedrijfsmatige verhuurders in een fiscale eenheid.

Degene die een vermogensbestanddeel exploiteert om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen, zoals een verhuurder van een onroerende zaak, is ondernemer voor de btw. Momenteel kan een dergelijke ondernemer geen deel uitmaken van een fiscale eenheid. Het wetsvoorstel voorziet er in dat een dergelijke ondernemer wel van een fiscale eenheid deel kan uitmaken.

Hiermee wordt het onderscheid tussen verschillende soorten ondernemers, zoals dat door de Hoge Raad (BNB 1987/203) is aangegeven, beëindigd. Onder voorbehoud van raadpleging van het Raadgevend Comité, biedt de Zesde Richtlijn de mogelijkheid voor de heffing van btw een fiscale eenheid aan te nemen. De leden van de fractie van D66 vragen of de regering kan aangeven of raadpleging heeft plaatsgevonden c.q. of dat noodzakelijk is voor de voorgestelde uitbreiding van de fiscale eenheid.

Kan de regering voorts aangeven of het verruimen van de mogelijkheid om voor de heffing van btw een fiscale eenheid aan te nemen, een zelfstandige betekenis heeft voor het bestrijden van btw-constructies?

De onderdelen van een fiscale eenheid zijn hoofdelijk aansprakelijk voor de btw-schulden van die eenheid. Het wetsvoorstel voorziet in een zodanige tekstuele aanpassing van de desbetreffende bepaling, dat de ondernemers aansprakelijk zijn voor de btw schulden van de fiscale eenheid. Omdat slechts de fiscale eenheid, en niet de onderdelen daarvan, voor de btw als ondernemer geldt, kan op grond van een grammaticale interpretatie van de voorgestelde tekst wellicht worden geconcludeerd dat de hoofdelijke aansprakelijkheid vervalt. De leden van de D66-fractie verzoeken de regering hier nader op in te gaan.

## **9. Inwerkingtreding**

Het kabinet heeft aan dit wetsvoorstel terugwerkende kracht verleend. Hoewel zij, met het kabinet, van mening zijn dat hiermee terughoudendheid moet worden betracht vinden de leden van de fractie van de Partij van de Arbeid dat het kabinet voldoende vooraf heeft aangekondigd dat belastingconstructies een halt zou worden toegeroepen en heeft er begrip voor dat terugwerkende kracht nodig was om een toename van het gebruik te voorkomen. Zij vragen het kabinet om een nadere reactie op de kritiek van de Raad van State waar het gaat om de zogenaamde «losse economie». Kan het kabinet aangeven waarom ook dit onderdeel een terugwerkende kracht moet hebben? Kan een indicatie worden gegeven van de toename van gebruik voor zowel de btw-constructies als de

overdrachtsbelasting? Was het niet mogelijk twee verschillende wetsvoorstellen te maken?

In de brief van 27 juni staat dat uit beperkt onderzoek naar de ingekomen notariële akten is gebleken dat 31 maart 1995 na 18.00 uur aanmerkelijk meer «economen» zijn gepasseerd dan voor 18.00 uur. Het betrof hier bijna allemaal grote projecten. Kan aangegeven worden of de handelwijze van deze notarissen op enigerlei wijze strijdig is met regelgeving?

De terugwerkende kracht van een groot deel van de voorstellen is naar de mening van leden van de CDA-fractie niet steeds verdedigbaar. Zij kunnen zich situaties voorstellen waarin terugwerkende kracht alles afwegende niet te vermijden is, bijvoorbeeld als forse aankondigings-effecten verwacht mogen worden die in ernstige mate de schatkist schaden of marktverstoring tot gevolg hebben.

De Raad van State heeft t.a.v. de overdrachtsbelasting geadviseerd af te zien van terugwerkende kracht. Slechts voorzover er samenhang met btw-constructies is zou uit het advies van de Raad instemming kunnen worden gelezen. Het verbaast de CDA-fractie dat de staatssecretaris een persbericht heeft uitdoen gaan dat voorbij gaat aan deze fundamentele kritiek. Heeft hierover contact plaatsgevonden met de Raad, c.q. heeft de Raad op dit persbericht gereageerd? De weergave van het advies van de RvS door de staatssecretaris lijkt positiever dan het advies zelf.

De CDA-fractie verzoekt de staatssecretaris uiteen te zetten wanneer hij terugwerkende kracht van maatregelen die een verzwaaring van belastingheffing inhouden geoorloofd acht en wanneer niet. De CDA-fractie betreurt het dat pas in antwoord op schriftelijke vragen van een lid van deze fractie daartoe een definitie van economisch eigendom werd gegeven. Deelt de staatssecretaris de mening dat juist als van terugwerkende kracht sprake is duidelijkheid over wat de wijzigingen exact inhouden essentieel is? Heeft de staatssecretaris andere reparatiemaatregelen in petto waarbij terugwerkende kracht wordt overwogen? Kan de staatssecretaris nader verklaren waarom hij van het persbericht van 31-03-95 en de speculaties rond de methode van terugsluiting van opbrengst van de reparatie geen marktverstoring verwacht, en wel als het wetsvoorstel geen terugwerkende kracht zou hebben gehad? Acht de staatssecretaris het mogelijk in te grijpen in met de inspecteur afgesloten zogenaamde convenanten?

De staatssecretaris zegt dat de witwaspraktijken invloed hebben gehad op de vormgeving van de inwerkingtredingsbepalingen. De CDA-fractie verzoekt hem uit te leggen wat hij hier meer bedoeld.

Overdracht van economische eigendom is altijd vrij geweest van overdrachtsbelasting. Dit wetsvoorstel introduceert materieel een nieuwe belasting. Is terugwerkende kracht bij nieuwe belasting niet in strijd met rechtszekerheid en opgewekt vertrouwen?

De leden van de SGP-fractie stellen vast dat het invoeren van regelgeving met terugwerkende kracht in het algemeen niet hun instemming heeft. In dit opzicht verbaast het deze leden dan ook niet dat op dit punt van veel kanten kritiek op het voorstel is geleverd.

De fractieleden van de SGP constateren dat de regering in hoofdzaak twee argumenten aanvoert ter rechtvaardiging van haar besluit om de (meeste van de) voorgestelde maatregelen met terugwerkende kracht in te voeren. Allereerst wijst de regering op de aanzienlijke budgettaire belangen en de mogelijk optredende marktverstoringen. In hoeverre deze zaken een zelfstandig argument kunnen vormen om terugwerkende kracht te rechtvaardigen is voor de leden van de SGP-fractie niet op voorhand duidelijk. Zij zouden overigens gaarne van de regering vernemen welk budgettair belang ermee gemoeid zou zijn, indien geen terugwerkende kracht wordt toegepast en waarop deze schatting gestoeld is. In de

tweede plaats verdedigt de regering haar besluit door te verwijzen naar eerdere aankondigingen, dat zij van plan was de bwt-constructies aan te gaan pakken. Hoezeer de aan het woord zijnde leden van de SGP-fractie weliswaar begrip hebben voor deze praktische stellingname van de regering, toch mag de regering naar hun oordeel niet de vraag ontwijken of het invoeren van wetgeving met terugwerkende kracht op principiële gronden te rechtvaardigen is. Zij achten in dit verband derhalve een discussie over de toelaatbaarheid van het invoeren van wet- en regelgeving met terugwerkende kracht onontkoombaar.

Om deze discussie te voeden brengen de leden van de SGP-fractie een aantal bepalingen voor het voetlicht, die naar hun mening in deze discussie van belang zijn. Allereerst wijzen zij erop dat de Wet van 15 mei 1829, houdende algemeene bepalingen der wetgeving van het Koninkrijk (Stbl. 1829, nr. 28), welke tot op heden nog steeds van kracht is, in artikel 4 bepaalt: «De wet verbindt alleen voor het toekomstige, en heeft geene terugwerkende kracht». Daaruit vloeit naar de mening van deze leden dat een algemeen uitgangspunt van regelgeving dient te zijn, dat maatregelen in welke sfeer dan ook – i.c. belastingmaatregelen – in beginsel slechts kunnen worden genomen met het oog op de bestrijding van ongewenst gedrag in de toekomst. Zij beseffen weliswaar dat in veel gevallen wetgeving een reactie is op bestaande situaties. Om diezelfde situaties in de toekomst tegen te kunnen gaan is een daarop toegesneden wetgeving onontbeerlijk. Dit is echter principieel anders dan regelgeving met terugwerkende kracht te introduceren. Dit brengt de aan het woord zijnde leden op een tweede uitgangspunt. Zij wijzen op het in het strafrecht bestaande nulla poena-beginsel, dat inhoudt dat geen veroordeling kan plaatsvinden voor overtreding van een later vastgestelde norm. De analogie met het voorliggende wetsvoorstel moge duidelijk zijn. Tenslotte – en wellicht ten overvloede – wijzen de aan het woord zijnde leden op artikel 104 van de Grondwet, waarin bepaald wordt dat belastingen van het Rijk worden geheven uit kracht van een wet. Deze overwegingen in aanmerking genomen, vragen de leden van de SGP-fractie de regering omstandig in te gaan op de betekenis van deze bepalingen in relatie tot het voorliggende wetsvoorstel. Zij vragen de regering op dit punt ook de beschouwing van mr. dr. B.G. van Zadelhoff (Placebo erger dan de kwaal; reparatiewetgeving btw en overdrachtsbelasting) in het Weekblad voor Fiscaal Recht, waarin hij ingaat op de verenigbaarheid met de Zesde richtlijn, te betrekken.

## **10. Budgettaire aspecten**

Volgens de leden van de PvdA-fractie lijkt ten aanzien van de wijze waarop afgerekend moet worden met de belastingdienst dat sprake is van een gecompliceerde maatregel. De manier waarop de garanties voor de belastingdienst worden geregeld bevestigt dit vermoeden (naheffingstermijn van 12 jaar, boete van de derde categorie voor de vervreemder – verkoper – en de hoofdelijke aansprakelijkheid van de vervreemder). Vooral nog vragen deze leden of de afweging tussen rechtszekerheid voor de belastingbetaler en de gerechtvaardigde belangen van de belastingdienst evenwichtig is gemaakt. Ziet de staatssecretaris oplossingen die beter uitvoerbaar zijn en dus ook beter aan de budgettaire doelstellingen voldoen?

De leden van de CDA-fractie hebben bezwaren tegen het tegelijk met het wetsvoorstel presenteren van een zeer gedetailleerde lijst met maatregelen die uit de opbrengst van het wetsvoorstel gefinancierd moeten worden. Dit schept verwachtingen bij degenen die van deze maatregelen kunnen profiteren en kan een goede afweging van het wetsvoorstel in de weg staan. Bezwaren tegen het wetsvoorstel of onderdelen daarvan die tot een lagere opbrengst leiden, verminderen

immers direct de ruimte voor de «mooie dingen» die uit deze opbrengst gefinancierd moeten worden.

De opbrengst van belastingmiddelen dient in eerste instantie te gaan naar de kas van de Minister van Financiën. Het vergt daarna een brede afweging over wat de regering vervolgens met deze middelen doet. Daarbij scoren lastenverlichting en financieringstekort hoog. Nu reeds in dit wetsvoorstel opnemen dat de middelen worden aangewend voor lastenverlichting in het belang van de werkgelegenheid en versterking van de culturele en economische structuur is niet juist.

De staatssecretaris zegt in de memorie van toelichting aan welke fiscale maatregelen de opbrengst wordt besteed. Nagelaten wordt deze fiscale maatregelen te onderbouwen. Wetgeving met betrekking tot genoemde maatregelen wordt op korte termijn ingediend. Om welke wetgeving gaat het precies, welke doelen worden beoogd en om welke financiële middelen gaat het per onderdeel?

Voorgestelde maatregelen kunnen alleen in werking treden indien het onderhavige reparatiewetsvoorstel de benodigde opbrengst heeft. Daarover heeft de CDA-fractie ernstige twijfel, gezien de overkill.

Er ontstaat tevens een budgettair voordeel doordat een groot deel van het wetsvoorstel per 31/3/95 ingaat, terwijl andere aanwending op een later tijdstip ingaat. Welke middelen komen in 1995 beschikbaar?

De CDA-fractie zag graag een nadere onderbouwing van de gemelde snelle toename van transacties met btw-constructies. Heeft de staatssecretaris hier cijfers over? Tevens vragen zij de geschatte belastingopbrengst van beide onderdelen van het voorstel te expliciteren en te onderbouwen, evenals de verwachte derving van bijna 1 mrd als niet tot aankondiging van dit wetsvoorstel zou zijn overgegaan.

Voorts vragen deze leden waarom de opbrengst van dit voorstel niet binnen de sfeer wordt gehouden waarin het opkomt, d.w.z. OB en overdrachtsbelasting.

Is overwogen het tarief van de overdrachtsbelasting te verlagen, zoals ook gesuggereerd is door diegenen die de staatssecretaris op het spoor van belasting van economisch eigendom hebben gezet?

De regering becijfert de budgettaire opbrengst op ± f 520 miljoen. Tijdens een algemeen overleg op 15 maart 1995 werd nog opgemerkt dat het belasten van de economische eigendom f 85 miljoen meer zou opleveren. Nu blijkt uit de memorie van toelichting dat dit reeds op f 150 miljoen wordt geschat. De leden van de VVD-fractie vragen of nader aangegeven kan worden waarom die opbrengst geen f 250 miljoen kan zijn? Wil de regering toezeggen dat er over de opbrengst van de overdrachtsbelasting de komende periode iedere drie maanden aan de Tweede Kamer zal worden gerapporteerd?

Bij de indiening van dit wetsvoorstel aan de Tweede Kamer werd een persbericht uitgegeven, onder nummer 95/90, waarin is aangegeven welke mogelijkheden er zijn om te komen tot een extra fiscale lastenverlichting ter grote van de opbrengst van dit wetsvoorstel. Er is uitgegaan van fiscale maatregelen die de bevordering van de werkgelegenheid beogen en de economische en culturele infrastructuur versterken. Echter de leden van de VVD-fractie zouden gaarne zien dat er ook naar andere fiscale lastenverlichting wordt gekeken, bijv. verhoging van de rente- en dividendvrijstelling. De vrijstellingsbedragen zijn al jaren niet verhoogd en de leden van de VVD-fractie willen van de Regering weten wat een verhoging van 50% of een verdubbeling van de rente- en dividendvrijstelling kost. Hebben in het concept-persbericht dergelijke maatregelen wel gestaan en zijn die doelbewust niet meegenomen? Is een verhoging van deze vrijstellingsbedragen niet belangrijker dan het verlagen van het btw-tarief voor voorbehoedsmiddelen? Tevens dient in de discussies ook betrokken te worden of een verhoging van de vrijstelling van de vermogensbelasting niet alleen een fiscale lasten-

verlichting met zich mee zal brengen, maar ook een doelmatiger functioneren van de Belastingdienst, omdat naar de mening van de leden van de VVD-fractie door de WOZ binnenkort veel meer burgers in de vermogensbelasting zullen vallen.

Welke bedragen worden gedeerd met betrekking tot een verhoging van de vrijstelling in de vermogensbelasting tot f 200 000? Hoeveel mensen zullen door WOZ in de toekomst voor het eerst een aanslag krijgen voor vermogensbelasting rekening houdend met de huidige vrijstelling? Waarom is door de Regering in het persbericht niet opgemerkt dat ook overwogen zou kunnen worden om de overdrachtsbelasting te verlagen naar 5% of 5,5%? Wat zijn hiervan de budgettaire consequenties? Wat is er op tegen om de overdrachtsbelasting te verlagen in plaats van het voor de werkgever fiscaal aantrekkelijker maken van werk-gerelateerde verhuizingen? De leden van de VVD-fractie zijn van mening dat met een verlaging van de overdrachtsbelasting een groter draagvlak voor dit wetsvoorstel kan ontstaan.

Dat de geraamde opbrengst zal worden aangewend voor fiscale maatregelen die bijdragen aan de doelstellingen van het regeerakkoord, wekt bij de fractie van D66 niet echt verbazing. Dat wil evenwel niet zeggen dat de opgesomde maatregelen geen keuze behelzen uit een in principe zeer groot scala van mogelijkheden. De fractie van D66 zou graag een nadere onderbouwing ontvangen van juist deze selectie, waarbij ook aandacht dient te worden besteed aan de vraag waarom een deel van die opbrengst niet wordt ingezet voor lastenverlichting direct bij de burger. Voorts wijst de fractie van D66 erop dat een deel van de voorgestelde toepassingen betrekking heeft op maatregelen die de Staatssecretaris van Financien reeds heeft toegezegd, d.w.z. zonder te beschikken over deze financieringsbron: afschaffing c.q. verlaging van de omzetbelasting op kinderopvang, thuiszorg en condooms. Hoe valt dit te verklaren?

Kan de regering bovendien een overzicht verstrekken van de bedragen die met elk van de voorgestelde maatregelen zijn gemoeid? En welke prioriteiten legt de regering in dit verband? Immers, het is niet ondenkbaar dat de behandeling van het wetsvoorstel en/of de uitvoering ervan tot andere (lagere) opbrengsten leidt.

De fractie van D66 heeft begrip voor het voorstel om te onderzoeken of fiscaal ruimere mogelijkheden zijn te creëren bij verhuizingen ten behoeve van het werk. Daarnaast zouden deze leden onderzocht willen zien welke mogelijkheden er zijn om fiscale maatregelen te treffen die de zgn. «doorstroming» op de woningmarkt bevorderen. De fractie van D66 denkt daarbij aan een vrijstelling of verlaging van de overdrachtsbelasting voor degenen die van een huur- naar een koopwoning gaan. Kan de regering op de mogelijkheden op de front, alsmede de eventuele budgettaire implicaties ingaan? Wat is de mening van de regering over de mogelijkheid voor sociale huurwoningen het btw-tarief op 6% te brengen?

De leden van de SGP-fractie stellen vast dat de budgettaire opbrengst van de voorgestelde maatregelen circa 520 mln. zullen bedragen, waarvan 370 mln. omzetbelasting en 150 mln. overdrachtsbelasting. Waarop zijn deze gegevens gebaseerd? Kan een nadere onderbouwing hiervan worden gegeven? Kan hierbij tevens worden aangegeven in hoeverre de afzonderlijke maatregelen hiertoe bijdragen? Met betrekking tot de besteding van deze gelden zullen nadere maatregelen worden voorgesteld.

Wanneer zullen deze voorstellen de Kamer bereiken? Kan de regering nu al aangeven voor welk percentage de genoemde doelen zullen delen in de opbrengsten van dit wetsvoorstel? Wat indien de opbrengsten uit het voorliggende voorstel tegenvallen? Is er dan nog gelegenheid om de wetgeving met betrekking tot de aangekondigde maatregelen te wijzigen?

De voorzitter van de commissie,  
Ybema

De griffier van de commissie,  
Van Overbeeke