

Vergaderjaar 1996–1997

24 761

Wijziging van enige belastingwetten (herziening regime ter zake van winst uit aanmerkelijk belang, consumptieve rente en vermogensbelasting)

Nr. 8

NOTA VAN WIJZIGING

Ontvangen 27 september 1996

Het voorstel van wet wordt als volgt gewijzigd:

A. In **Artikel I** worden de volgende wijzigingen aangebracht:

a.1. In onderdeel C wordt in **artikel 20a**, derde lid, na de derde volzin ingevoegd: Bij ministeriële regeling kunnen regels worden gesteld op grond waarvan aandelen niet worden aangemerkt als aandelen van een soort.

a.2. In **artikel 20a**, vijfde lid, wordt «behorende winstbewijzen van en schuldvorderingen op een vennootschap» vervangen door: behorende aandelen in, winstbewijzen van en schuldvorderingen op een vennootschap.

a.3. In **artikel 20a** wordt na het zevende lid, onder vernummering van het achtste lid in negende lid, ingevoegd:

8. Het zesde lid, onderdeel i, vindt met betrekking tot een aanmerkelijk belang in een niet in Nederland gevestigde vennootschap geen toepassing indien het anders dan door overlijden ophouden binnenlands belastingplichtige te zijn, hieronder begrepen de situatie waarin de belastingplichtige ingevolge het bepaalde in de Belastingregeling voor het Koninkrijk dan wel een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting voor de toepassing van die regeling, onderscheidenlijk dat verdrag geacht wordt geen inwoner van Nederland meer te zijn, plaatsvindt binnen acht jaren nadat de belastingplichtige zich metterwoon in Nederland heeft gevestigd en de belastingplichtige sedert de laatste vijfentwintig jaar in totaal niet langer dan tien jaren in Nederland heeft gewoond.

a.4. In **artikel 20a** wordt in het tot negende lid vernummerde achtste lid, onder verlettering van onderdeel c in onderdeel d, na onderdeel b ingevoegd:

c. een persoon beschouwd geen aanverwant meer te zijn ingeval het huwelijk, op grond waarvan de aanverwantschap is ontstaan, door echtscheiding is ontbonden;.

a.5. Aan **artikel 20b** wordt, onder aanduiding van de bestaande tekst als eerste lid, toegevoegd:

2. Tot de op de reguliere voordelen drukkende aftrekbare kosten behoren niet renten van schulden welke zijn aangegaan in verband met de verdeling van een nalatenschap of een huwelijksgemeenschap, voor zover betrekking hebbend op een overbedeling en voor zover deze renten pas na het overlijden van de schuldenaar door verrekening met de inkomsten uit de desbetreffende schuldvordering in aanmerking worden genomen.

3. Bij ministeriële regeling kunnen voor situaties van bedrijfsovernemingen regels worden gesteld ingevolge welke op reguliere voordelen drukkende aftrekbare kosten bestaande uit renten van schulden, kosten van geldleningen daaronder begrepen, geheel of gedeeltelijk niet in aanmerking worden genomen als op reguliere voordelen drukkende aftrekbare kosten, doch als een aftrekpost begrepen onder de persoonlijke verplichtingen.

a.6. Aan **artikel 20c**, vierde lid, wordt toegevoegd: De vorige volzin is ook van toepassing indien bij een vervreemding het belang in de vennootschap wordt behouden, behoudens in geval van uitgifte van aandelen.

a.7. In **artikel 20c**, zesde lid, wordt «Ingeval de belastingplichtige aandelen, winstbewijzen of schuldvorderingen vervreemdt,» vervangen door: Ingeval de belastingplichtige aandelen, winstbewijzen of schuldvorderingen vervreemdt, anders dan bedoeld in artikel 20a, zesde lid, onderdeel i,. Voorts wordt na de eerste volzin ingevoegd: De vorige volzin blijft buiten toepassing ingeval het niet in aanmerking genomen negatieve vervreemdingsvoordeel niet gevoegd kan worden bij de verkrijgingsprijs van een aandeel. Ten slotte wordt in de laatste volzin «De vorige volzin» vervangen door: De eerste volzin.

a.8. **Artikel 20c**, zevende lid, wordt vervangen door:

7. Ingeval de belastingplichtige zich metterwoon in Nederland vestigt en op dat tijdstip aandelen in, winstbewijzen van of schuldvorderingen op een vennootschap heeft, wordt de verkrijgingsprijs van die aandelen, winstbewijzen of schuldvorderingen gesteld op de waarde welke op dat tijdstip in het economische verkeer aan die aandelen, winstbewijzen of schuldvorderingen kan worden toegekend. De vorige volzin vindt geen toepassing ingeval de belastingplichtige zich metterwoon in Nederland vestigt binnen tien jaar na het metterwoon hebben verlaten van Nederland. De eerste volzin vindt voorts geen toepassing ingeval het aandelen in, winstbewijzen van of schuldvorderingen op een in Nederland gevestigde vennootschap betreft behoudens voor zover blijkt dat de belastingplichtige in verband met het metterwoon verlaten van een ander land belasting heeft betaald over de waarde-aangroei van die aandelen, winstbewijzen of schuldvorderingen.

a.9. Aan **artikel 20c**, negende lid, wordt toegevoegd: In geval van inkomsten als bedoeld in artikel 25a wordt de verkrijgingsprijs van de desbetreffende schuldvordering daarmee verhoogd.

a.10. In **artikel 20c**, zeventiende lid, wordt «artikel 20a, achtste lid, onderdeel c,» vervangen door: artikel 20a, negende lid, onderdeel d.

a.11. In **artikel 20c**, achttiende lid, wordt in de eerste volzin «op een in Nederland gevestigde vennootschap» vervangen door: op een vennootschap. Voorts wordt de tweede volzin vervangen door:

Bij ministeriële regeling kunnen tevens regels worden gesteld met betrekking tot het verminderen van de aanslag bij de vaststelling waarvan artikel 20a, zesde lid, onderdeel i, dan wel artikel 49, vierde lid, tweede

volzin, toepassing heeft gevonden, in geval van terugkeer van de belastingplichtige naar Nederland binnen tien jaren na het metterwoon verlaten hebben van Nederland.

a.12. In **artikel 20d**, tweede lid, wordt «artikel 20a, achtste lid» gewijzigd in: artikel 20a, negende lid.

b. In onderdeel E.2. wordt aan **artikel 24**, vierde lid, onder vervanging van de punt door een komma, toegevoegd: voor zover deze inkomsten niet reeds op de voet van artikel 25, eerste lid, onderdeel i, in aanmerking zijn genomen.

c. Na onderdeel H wordt ingevoegd:

HA. In **artikel 31**, derde lid, wordt aan de tweede volzin voor de punt aan het slot toegevoegd: en niet behoren tot een aanmerkelijk belang.

d. In onderdeel I.2 wordt in **artikel 33**, vijfde lid, «artikel 27, vijfde lid, tweede volzin en tiende lid» vervangen door: artikel 13a, tweede en derde lid.

e. Na onderdeel M wordt ingevoegd:

MA. In **artikel 44n**, derde lid, wordt «artikel 57a» gewijzigd in: artikel 57b.

f. In onderdeel N.2. wordt aan **artikel 45**, vijfde lid, onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel 5° door een puntkomma, toegevoegd:

6°. renten van schulden, kosten van geldleningen daaronder begrepen, welke zijn aangegaan voor de verwerving, de verbetering of het onderhoud van een schip dat duurzaam aan een plaats is gebonden en de belastingplichtige of de personen die behoren tot zijn huishouden anders dan tijdelijk als hoofdverblijf ter beschikking staat.

g. Aan onderdeel T wordt, onder aanduiding van de bestaande tekst als onderdeel T.1., toegevoegd:

T.2. In het eerste lid wordt «artikel 4, eerste lid of derde lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965 (Stb. 621)» vervangen door: artikel 4, tweede lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965.

h.1. In onderdeel V.4. wordt in **artikel 49**, vierde lid, de eerste volzin vervangen door: Voor de toepassing van het eerste lid, onderdeel b, en onderdeel c, onder 4°, wordt een lichaam waarvan de oprichting heeft plaatsgevonden naar Nederlands recht en een lichaam dat ten minste vijf jaren in Nederland is gevestigd geweest, steeds geacht in Nederland te zijn gevestigd.

h.2. In **artikel 49**, vijfde lid, eerste volzin, vervalt «; in geval van een verrekening als bedoeld in artikel 68b wordt de verkrijgingsprijs verminderd met een bedrag gelijk aan de reguliere voordelen welke tot die verrekening hebben geleid».

i. Onderdeel X.1. wordt vervangen door:

X.1. In **artikel 57**, eerste lid, wordt in de aanhef «artikel 57a en artikel 58» vervangen door: artikel 57a, artikel 57b en artikel 58. Voorts vervalt onderdeel e. De onderdeelaanduidingen f, g, h, i, j, en k worden gewijzigd in onderscheidenlijk e, f, g, h, i en j.

j. Onderdeel X.2. wordt vervangen door:

X.2. In het eerste lid wordt in het in onderdeel h gewijzigde onderdeel i «artikel 57a» vervangen door: artikel 57b.

k.1. In onderdeel Y wordt in **artikel 57a**, eerste lid, «artikel 58» vervangen door: artikel 57b en artikel 58.

k.2. In het derde lid, onderdeel b, wordt «de reguliere voordelen uit» vervangen door: de reguliere voordelen uit en de vervreemdingsvoordelen ter zake van. Voorts wordt «daaronder begrepen de reguliere voordelen» vervangen door: daaronder begrepen de reguliere voordelen en de vervreemdingsvoordelen.

l. In onderdeel Y wordt in **artikel 57a**, derde lid, onderdeel c, «artikel 20b, onderdeel d» vervangen door: «artikel 20b, eerste lid, onderdeel d».

m.1. In onderdeel Z wordt «**Artikel 58** wordt vervangen door» vervangen door: Na **artikel 57a** wordt ingevoegd.

Voorts wordt de aanduiding «**Artikel 58**» vervangen door: **Artikel 57b**.

m.2. In het eerste lid wordt «het bedrag dat de belastbare som» vervangen door: het bedrag dat de belastbare som vermindert met de bestanddelen daarvan die zijn genoemd in artikel 58.

m.3. In het eerste lid wordt, onder verlettering van onderdeel c in d, na onderdeel b ingevoegd:

c. inkomsten uit in het kalenderjaar zelf of in de daaraan voorafgaande twee kalenderjaren aan de belastingplichtige krachtens erfrecht opgekomen niet ter beurze genoteerde aandelen, zulks naar het zuivere bedrag van die inkomsten, voor zover dat bedrag, te zamen met de reeds op de voet van deze bepaling in aanmerking genomen inkomsten uit die aandelen, niet meer bedraagt dan een derde gedeelte van de waarde in het economische verkeer van die aandelen ten tijde van de verkrijging. Ingeval de belastingplichtige inkomsten geniet zowel uit aandelen als bedoeld in de vorige volzin als uit andere aandelen in dezelfde vennootschap, worden inkomsten genoten uit die andere aandelen voor de toepassing van de vorige volzin geacht te zijn genoten uit de krachtens erfrecht opgekomen aandelen. Deze bepaling is van overeenkomstige toepassing met betrekking tot reguliere voordelen en vervreemdingsvoordelen ter zake van die aandelen alsmede vruchtgebruik van niet ter beurze genoteerde aandelen;

n. Na onderdeel Z wordt ingevoegd:

ZA.1. In **artikel 58**, vierde lid, onderdeel b en onderdeel c, wordt «artikel 57a» telkens vervangen door: artikel 57b.

ZA.2. In het vierde lid vervalt aan het slot van onderdeel b: en.
Aan het vierde lid wordt, onder vervanging van de punt door een puntkomma, toegevoegd: en

d. aandelen heeft uitgegeven welke zijn opgenomen in de prijscourant van een Nederlandse effectenbeurs dan wel daarin zullen worden opgenomen vóór 1 april van het jaar volgende op dat waarin de kapitaalsvergroting heeft plaatsgevonden.

ZB. In **artikel 58a** wordt onder verlettering van onderdeel d in e na onderdeel c ingevoegd:

d. artikel 57b;

o. Onderdeel CC wordt vervangen door:

CC. In **artikel 66b**, eerste lid, wordt «artikel 45, eerste lid» vervangen door: artikel 45, eerste en vierde lid.

p.1. In onderdeel DD wordt **artikel 70c**, eerste lid, onderdeel b, vervangen door:

b. indien deze aandelen en winstbewijzen naar de regeling zoals die gold op 31 december 1996 behoorden tot een aanmerkelijk belang doch de belastingplichtige ten minste vanaf 4 juni 1996 tot 1 januari 1997 te zamen met zijn echtgenoot en zijn bloed- en aanverwanten in de rechte lijn en in de tweede graad van de zijlijn, voor minder dan een derde gedeelte, of, te zamen met zijn echtgenoot, voor zeven honderdsten of minder van het nominaal gestorte kapitaal onmiddellijk of middellijk aandeelhouder was: de waarde in het economische verkeer van de aandelen en winstbewijzen per 1 januari 1997, tenzij de aandelen of winstbewijzen worden vervreemd voor het tijdstip waarop volgens de regeling zoals die gold op 31 december 1996 geen aanmerkelijk belang meer aanwezig zou zijn geweest ingeval die regeling na 31 december 1996 nog van toepassing zou zijn geweest, in welk geval de verkrijgingsprijs wordt bepaald op de voet van onderdeel a;

c. indien deze aandelen en winstbewijzen naar de regeling zoals die gold op 31 december 1996 niet tot een zodanig belang behoorden: de waarde in het economische verkeer van de aandelen en winstbewijzen per 1 januari 1997.

p.2. Aan **artikel 70c** wordt toegevoegd:

3. Ingeval in het eerste lid bedoelde aandelen zijn verkregen in het kader van een herkapitalisatie waarop het tarief is toegepast als bedoeld in artikel 58 en de belastingplichtige daarvoor doch na 1 januari 1994 andere aandelen in die vennootschap heeft verworven, wordt de verkrijgingsprijs van de in het kader van de herkapitalisatie verkregen aandelen gesteld op een negende deel van de nominale waarde van die aandelen.

4. Ingeval voor 1 januari 1997 een schuldvordering is verkregen in het kader van de omzetting van een schuldvordering, geldt voor de berekening van winst uit aanmerkelijk belang als verkrijgingsprijs van die schuldvordering per 1 januari 1997 de verkrijgingsprijs van de omgezette schuldvordering.

5. Ingeval voor 1 januari 1997 een schuldvordering is ontstaan in het kader van een schuldigerkenning ter zake van een teruggaaf van aandelenkapitaal, geldt voor de berekening van winst uit aanmerkelijk belang als verkrijgingsprijs van de schuldvordering per 1 januari 1997 de verkrijgingsprijs van de desbetreffende aandelen of het desbetreffende gedeelte van de aandelen.

q. Onderdeel EE wordt vervangen door:

EE.1. In **artikel 75**, tweede lid, wordt «de artikelen 57a en 58» vervangen door: de artikelen 57a, 57b en 58. Voorts wordt «artikel 57a, eerste lid» gewijzigd in: artikel 57b, eerste lid.

EE.2. In het vijfde lid wordt «vierde en vijfde lid» vervangen door: zesde en zevende lid. In het zevende lid wordt artikel 45, vijfde lid« vervangen door: artikel 45, zevende lid.

B. In **Artikel II** worden de volgende wijzigingen aangebracht:

a. Onderdeel D.3. wordt vervangen door:

D.3. In het vijfde lid wordt na de eerste volzin ingevoegd:

Voor de toepassing van de eerste volzin blijven buiten aanmerking de bestanddelen van het belastbare inkomen die zijn belast op de voet van artikel 57, artikel 57a, artikel 57b of artikel 58 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 alsmede de over die bestanddelen geheven inkomstenbelasting; eveneens blijft buiten aanmerking de verrekening ter zake van een verlies uit aanmerkelijk belang op de voet van artikel 60 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964.

b. Onderdeel D.5. vervalt.

C. In **Artikel III** worden de volgende wijzigingen aangebracht:

a. Onder aanduiding van onderdeel A in A.2. wordt voor dat onderdeel ingevoegd:

A.1. Aan **artikel 10** wordt onder vervanging van de punt aan het slot door een puntkomma, toegevoegd:

f. de bedragen aan meer in aanmerking te nemen loon als omschreven in artikel 12a van de Wet op de loonbelasting 1964, alsmede de meer in aanmerking te nemen bedragen aan rente en huur als omschreven in artikel 24, vierde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, in situaties van een aanmerkelijk belang in de belastingplichtige, behoudens indien de belastingplichtige aannemelijk maakt dat over die bedragen bij degene die deze bedragen volgens genoemde artikelen geniet loonbelasting of inkomstenbelasting wordt geheven, dan wel een belasting naar het inkomen welke naar Nederlandse maatstaven redelijk is.

b. Onderdeel C wordt vervangen door:

C. In **artikel 23**, tweede lid wordt «artikel 57a» telkens vervangen door: artikel 57b.

c. De onderdelen D en E vervallen.

d. De onderdelen F.1., F.2. en F.3. worden vervangen door:

F. **Artikel 31**, derde lid, vervalt.

D. In **Artikel IV** worden de volgende wijzigingen aangebracht:

a.1. In onderdeel A.3. wordt **artikel 25**, zesde lid, vervangen door:

6. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld met betrekking tot het verlenen van uitstel van betaling voor de duur van tien jaren, mits voldoende zekerheid is gesteld, voor belastingaanslagen voor zover daarin is begrepen inkomstenbelasting ter zake van de vervreemding van tot een aanmerkelijk belang behorende aandelen, winstbewijzen of schuldvorderingen waarbij artikel 20a, zesde lid, onderdeel i, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, artikel 48, vierde lid, laatste volzin, of artikel 49, vierde lid, tweede volzin, van die wet toepassing heeft gevonden, dan wel geen beroep kon worden gedaan op de uitzondering van artikel 20a, zevende lid, van die wet in een situatie van overgang krachtens erfrecht of huwelijksvermogensrecht. Het uitstel wordt beëindigd:

a. ingeval aandelen, winstbewijzen of schuldvorderingen welke aan het uitstel ten grondslag liggen, worden vervreemd in de zin van artikel 20a, eerste lid of zesde lid, onderdelen a tot en met h, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964;

b. ingeval de vennootschap waarin de aandelen of winstbewijzen worden gehouden onderscheidenlijk waarop de schuldvorderingen betrekking hebben, haar onderneming geheel of nagenoeg geheel heeft

gestaakt en haar reserves geheel of nagenoeg geheel heeft uitgekeerd. In geval van een vervreemding in de zin van artikel 20a, zesde lid, onderdelen d, f, g en h van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 kan het uitstel van betaling onder nader te stellen voorwaarden worden voortgezet.

a.2. In het achtste lid wordt «Voor de toepassing van het vijfde en zesde lid» vervangen door: Voor de toepassing van het zevende lid. Voorts wordt in de tweede volzin «het achtste lid» vervangen door: het negende lid.

b. Na onderdeel A.3. wordt ingevoegd:

A.4. Aan **artikel 26** wordt, onder aanduiding van de bestaande tekst als eerste lid, toegevoegd:

2. Bij ministeriële regeling worden regels gesteld krachtens welke aan de belastingschuldige ter zake van belasting waarvoor op de voet van artikel 25, zesde lid, uitstel van betaling is verleend, kwijtschelding van belasting kan worden verleend:

a. tot een bedrag gelijk aan de in Nederland verschuldigde dividendbelasting wegens reguliere voordelen in de zin van artikel 20b van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 met betrekking tot de aandelen en winstbewijzen waarop het uitstel van betaling betrekking heeft;

b. tot een bedrag gelijk aan de in het buitenland feitelijk geheven belasting over voordelen uit vervreemding als bedoeld in artikel 25, achtste lid, van aandelen waarop het uitstel van betaling betrekking heeft, met dien verstande dat het bedrag aan kwijtschelding niet meer bedraagt dan het bedrag van de belasting waarvoor ter zake van de aandelen nog uitstel van betaling is verleend;

c. tot een bedrag gelijk aan het nog openstaande bedrag na tien jaren.

c. Na onderdeel B wordt ingevoegd:

C. In **artikel 28**, tweede lid, wordt «artikel 25, derde lid» vervangen door: artikel 25, derde of zesde lid.

E. In **Artikel V** wordt de volgende wijziging aangebracht:

Onder verlettering van de onderdelen A.1., A.2. en A.3. in respectievelijk B.1., B.2. en B.3., wordt na de aanhef ingevoegd:

A. In **artikel 2**, eerste lid, eerste volzin, wordt «de kinderen voor wie hij kinderaftrek geniet in de zin van de Wet op de vermogensbelasting 1964» vervangen door: de eigen kinderen en stiefkinderen die jonger dan 27 jaar zijn en in belangrijke mate door hem worden onderhouden in de zin van artikel 2 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964.

F. In **Artikel VI** worden de volgende wijzigingen aangebracht:

a. Onderdeel B wordt vervangen door:

B. In **artikel 5**, onderdeel a, wordt «artikel 57a» vervangen door: artikel 57b.

b. Onderdeel C wordt vervangen door:

C. In **artikel 12**, eerste lid, wordt «artikel 4, tweede lid» vervangen door: artikel 4, eerste lid.

G. In **Artikel VIII** worden de volgende wijzigingen aangebracht:

a. In het in onderdeel A opgenomen **artikel 4** wordt «persoonlijke arbeid» vervangen door: arbeid.

b. Onderdeel C wordt vervangen door:

C. Na **artikel 12** wordt ingevoegd:

Artikel 12a

Ten aanzien van de werknemer die arbeid verricht ten behoeve van een vennootschap waarin hij een aanmerkelijk belang heeft in de zin van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, wordt het in een kalenderjaar genoten loon ten minste gesteld op het in artikel 71, tweede lid, van de Wet arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen bedoelde bedrag aan premie-inkomen dat ten hoogste in aanmerking wordt genomen dan wel, indien aannemelijk is dat ter zake van soortgelijke dienstbetrekkingen waarbij een aanmerkelijk belang geen rol speelt, in het economische verkeer een lager loon gebruikelijk is, gesteld op dat lagere loon. Indien aannemelijk is dat ter zake van soortgelijke dienstbetrekkingen waarbij een aanmerkelijk belang geen rol speelt, in het economische verkeer een hoger loon gebruikelijk is, wordt het loon gesteld op een zodanig bedrag dat het niet meer in belangrijke mate afwijkt van hetgeen gebruikelijk is, met dien verstande dat – indien bij de vennootschap of daarmee verbonden vennootschappen ook andere werknemers in dienst zijn – het niet lager wordt gesteld dan het hoogste loon van de overige werknemers. Ingeval aannemelijk is dat het loon, gelet op wat gebruikelijk is in het economische verkeer waarbij een aanmerkelijk belang geen rol speelt, op een lager bedrag behoort te worden gesteld dan het hoogste loon van de overige werknemers wordt het, in afwijking in zoverre van de vorige volzin, op een zodanig bedrag gesteld dat het niet meer in belangrijke mate afwijkt van hetgeen gebruikelijk is. Het loon wordt nimmer op een lager bedrag gesteld dan het bedrag ingevolge de eerste volzin.

c. Onderdeel D wordt vervangen door:

D. Na **artikel 13** wordt ingevoegd:

Artikel 13a

1. Loon wordt beschouwd te zijn genoten op het tijdstip waarop het:
 - a. betaald of verrekend wordt, ter beschikking van de werknemer wordt gesteld of rentedragend wordt, dan wel
 - b. vorderbaar en tevens inbaar wordt.
2. Indien is overeengekomen dat het loon geheel of voor een meer dan bijkomstig gedeelte op een ongebruikelijk tijdstip zal worden genoten, wordt daarmee voor de toepassing van het eerste lid geen rekening gehouden.
3. Voor zover ingevolge artikel 12a het loon hoger is dan het werkelijk genoten loon, wordt het meerdere geacht te zijn genoten bij het einde van het kalenderjaar of het einde van de dienstbetrekking zo deze in de loop van het kalenderjaar eindigt.

E.1. In **artikel 27** worden het derde, vierde en vijfde lid vernummerd tot onderscheidenlijk vierde, vijfde en derde lid.

E.2. Het tot derde lid vernummerde vijfde lid wordt vervangen door:

3. De inhoudingsplichtige is verplicht de belasting in te houden op het tijdstip waarop het loon wordt genoten.

E.3. Het tiende lid vervalt.

F. In **artikel 39** wordt «Artikel 27, tiende lid» vervangen door: Artikel 12b, tweede lid.

H. In **artikel X** wordt «genoemde bedragen van f 5 000 en f 10 000 als genoemd verhoogd» vervangen door: genoemde bedragen van f 5 000 en f 10 000, onderscheidenlijk de bedragen die per 1 januari 1998 daarvoor in de plaats komen na de bijstelling op de voet van artikel 66b van die wet, verhoogd.

I. Na **ARTIKEL X** wordt ingevoegd:

ARTIKEL XA

Voor het kalenderjaar 1997 wordt in artikel 12a van de Wet op de loonbelasting 1964 «het in artikel 71, tweede lid, van de Wet arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen bedoelde bedrag aan premieinkomen dat ten hoogste in aanmerking wordt genomen» vervangen door: f 78 000.

J. **Artikel XI** wordt vervangen door:

ARTIKEL XI

1. Ten aanzien van een lichaam dat met ingang van de datum van inwerkingtreding van deze wet niet langer als een beleggingsinstelling wenst te worden aangemerkt, blijft artikel 28 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 op verzoek van het lichaam buiten toepassing en bedraagt de belasting, voor zover in het belastbare bedrag van het jaar is begrepen de herbeleggingsreserve en de afrondingsreserve welke ingevolge artikel 10, derde lid, tweede volzin, van het Besluit beleggingsinstellingen in de winst van dat jaar zijn opgenomen, in afwijking in zoverre van artikel 22 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, 15 percent.

2. Ten aanzien van een lichaam dat op de voet van het eerste lid niet langer als een beleggingsinstelling in de zin van artikel 28 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt aangemerkt en bij het einde van de statusperiode nog verliezen heeft die niet zijn verrekend, blijft met betrekking tot die verliezen voor wat betreft de voorwaartse verrekening buiten toepassing het in artikel 20, derde lid, van die wet opgenomen voorschrift dat verliezen geleden in de statusperiode niet verrekenbaar zijn met belastbaar winsten genoten buiten die periode.

K. In **Artikel XII** worden de volgende wijzigingen aangebracht:

a. Aan het eerste lid wordt toegevoegd: De desbetreffende winst uit aanmerkelijk belang wordt belast op de voet van artikel 57b van de Wet op de inkomstenbelasting 1964.

b. Het derde lid wordt vervangen door:

3. In afwijking in zoverre van artikel 60, eerste lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 wordt ter zake van een verlies uit aanmerkelijk belang niet meer verrekend dan een bedrag van 20 percent daarvan indien en voor zover dat verlies het gevolg is van ontbinding van een overeenkomst ter zake waarvan de belastingplichtige voor de inwerkingtreding van deze wet winst uit aanmerkelijk belang heeft behaald.

L. In **artikel XIII**, worden de volgende wijzigingen aangebracht:

a.1. Het tweede lid wordt vervangen door:

2. Met betrekking tot aandelen en schuldvorderingen waarvan de tegenprestatie ten tijde van de verkrijging minder dan zeventig percent bedraagt van het gemiddeld op de desbetreffende aandelen gestorte kapitaal respectievelijk het nominale bedrag van die schuldvorderingen werken de wijzigingen ingevolge artikel I, onderdelen A, C, D, E – met uitzondering van artikel 24, vierde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 -, G, H, HA, J, K, L, O.1, Q, R, U.2, U.3, V, W, X, Y, Z, ZA, ZB, AA, BB, DD, EE, FF en HH, artikel III, onderdelen A.2, C, artikel IV, artikel VI, onderdeel B, en artikel XII, eerste lid en vierde lid, van deze wet terug tot en met 4 juni 1996; alsdan worden de in artikel 70c en artikel 70d van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 alsmede de in artikel XII, eerste lid en vierde lid, van deze wet genoemde data van 31 december 1996 en 1 januari 1997 met betrekking tot deze aandelen en schuldvorderingen vervangen door onderscheidenlijk 3 juni 1996 en 4 juni 1996.

Voor de toepassing van de eerste volzin geldt als tegenprestatie bij de verkrijging van aandelen in het kader van de omzetting van een schuldvordering in aandelenkapitaal, de tegenprestatie bij de verkrijging van die schuldvordering; voorts is voor de toepassing van die volzin het bepaalde in artikel 70c, vierde en vijfde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 van overeenkomstige toepassing. De eerste volzin is niet van toepassing voor zover de aandelen aan de belastingplichtige zijn uitgereikt ten laste van een in de vennootschap aanwezige reserve of gestort kapitaal, mits met betrekking tot de op dat tijdstip reeds in bezit zijnde aandelen van de vennootschap de tegenprestatie ten tijde van de verkrijging van die aandelen zeventig percent of meer bedraagt van het gemiddeld op de desbetreffende aandelen gestorte kapitaal.

a.2. Het derde lid wordt vervangen door:

3. Artikel I, onderdeel CC, en artikel II, uitgezonderd onderdeel B.2. en onderdeel C, vinden voor het eerst toepassing met ingang van 1 januari 1998.

Toelichting

Deze nota van wijziging bevat de wijzigingsvoorstellen die in de nota naar aanleiding van het verslag zijn aangekondigd en die daar ook al goeddeels zijn toegelicht. Voorts zijn enige andere wijzigingen van technische aard opgenomen die hierna worden toegelicht.

Artikel I, onderdeel C, (artikelen 20a tot en met 20i van de Wet op de inkomstenbelasting 1964)

Artikel 20a, derde lid

Heel kort geleden is mijn aandacht gevraagd voor een geval waarin thans zestien werknemers van een vennootschap die onder de werknemersverzekering vallen, soort aandelen in die vennootschap hebben verkregen in het kader van een premiespaarregeling als bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel h, van de Wet op de loonbelasting 1964 of een spaarloonregeling als bedoeld in artikel 34a, eerste lid, van die wet. Het met de desbetreffende regelingen bedoelde effect zou bij de inwerkingtreding van het wetsvoorstel worden verkleind doordat deze soort aandelen onder het nieuwe aanmerkelijk-belangregime zouden komen te vallen. Ik acht dit niet gewenst. Hierbij heb ik in overweging genomen dat de soortbenadering is opgenomen om manipulaties te voorkomen en die zijn in het geschetste geval, mede gezien de in de loonbelastingwetgeving gestelde grenzen en het feit dat deze werknemers onder de werknemersverzekering vallen, in beginsel niet te verwachten. Om te voorkomen dat de regeling desondanks haar doel voorbij zou

schieten, geef ik de voorkeur aan een nadere uitwerking in een ministeriële regeling.

Ik stel voor in artikel 20a, derde lid, op te nemen dat bij ministeriële regeling regels kunnen worden gesteld op grond waarvan aandelen niet worden aangemerkt als aandelen van een soort. De desbetreffende regeling zal gelden voor de belastingplichtige die uitsluitend aandelen in een vennootschap houdt die bij hem deel uitmaken of deel hebben uitgemaakt van de zojuist bedoelde premiespaarregelingen of spaarloonregelingen. Deze aandelen worden niet als een afzonderlijke soort aangemerkt, hetgeen betekent dat voor de vraag of de belastingplichtige een aanmerkelijk belang in de vennootschap heeft, moet worden voldaan aan het criterium in de eerste volzin van artikel 20a, derde lid, namelijk of hij, al dan niet tezamen met zijn echtgenoot en hun bloed- of aanverwanten in de rechte lijn, voor ten minste 5% aandeelhouder is in een vennootschap.

Artikel 20a, vijfde lid

De aanvulling op artikel 20a, vijfde lid, heeft betrekking op de door de leden van de PvdA-fractie gemaakte opmerking dat een belastingplichtige voor een schuldvordering of een winstbewijs op grond van voornoemde bepaling wel onder het aanmerkelijk-belangregime valt, maar onder omstandigheden niet voor de in zijn bezit zijnde aandelen. In de nota naar aanleiding van het verslag is op deze vraag nader ingegaan.

Artikel 20a, nieuw achtste lid

Het nieuw voorgestelde artikel 20a, achtste lid, bevat een bepaling die bedoeld is voor passanten, personen die slechts gedurende een bepaalde, relatief korte periode in Nederland verblijven. Ingevolge deze bepaling wordt geen vervreemding van het aanmerkelijk aanwezig geacht indien een aanmerkelijk-belanghouder op het moment van zijn vertrek naar het buitenland minder dan acht jaar ononderbroken in Nederland woonachtig was en hij in de vijftientig jaar voorafgaand aan zijn vertrek naar het buitenland in totaal minder dan tien jaar inwoner van Nederland is geweest. Deze uitzondering is in de praktijk met name van toepassing op personen die tijdelijk in Nederland woonachtig zijn en die niet onder de reikwijdte van de zogenoemde 35%-regeling vallen (bijvoorbeeld studenten). Personen die wel onder de 35%-regeling vallen, worden ingevolge die regeling als buitenlands belastingplichtige aangemerkt en vallen derhalve niet onder de werking van artikel 20a, zesde lid, onderdeel i.

Artikel 20a, in negende lid vernummerde achtste lid

Aanverwantschap ontstaat ingevolge artikel 3, tweede lid, Boek 1 BW door het huwelijk. Het derde lid van dit artikel bepaalt dat de aanverwantschap niet wordt opgeheven door ontbinding van het huwelijk. Het vorenstaande heeft tot gevolg dat bloedverwanten in de rechte lijn van de ex-echtgenoot na ontbinding van het huwelijk door echtscheiding tot de familiegroep van de belastingplichtige blijven behoren, terwijl de ex-echtgenoot daar niet meer toe behoort. Dit gevolg acht ik ongewenst. Met het nieuwe onderdeel c wordt geregeld dat aanverwanten slechts tot de relevante familiegroep behoren in de periode dat het huwelijk bestaat. Na echtscheiding worden zij niet meer tot de familiegroep gerekend.

Artikel 20b, tweede lid

In het nieuwe aanmerkelijk-belangregime worden de zuivere inkomsten uit aandelen en winstbewijzen die tot een aanmerkelijk belang behoren belast tegen een tarief van 25% voor zover het inkomen de eerste tariefschijf te boven gaat. Deze systematiek heeft tot gevolg dat de aftrekbare kosten evenals de inkomsten waarop deze kosten betrekking hebben tegen ditzelfde tarief in aanmerking worden genomen. In de nota naar aanleiding van het verslag heb ik de achtergrond hiervan uiteengezet. Evenzeer heb ik daar aangegeven dat ik in een bepaalde situatie deze uitkomst niet bevredigend acht. Het betreft hier de situatie dat tot een nalatenschap aanmerkelijk-belangaandelen behoren. Deze aandelen worden toegescheiden aan bij voorbeeld de langstlevende partner, die vervolgens een schuld wegens overbedeling heeft jegens de overige erfgenamen. Het is gebruikelijk dat de rente ter zake van een dergelijke schuld niet vorderbaar en inbaar is en niet-rentedragend bij de hoofdsom wordt bijgeschreven. Deze bijgeschreven rente is op dat tijdstip nog niet belast bij de schuldeiser en evenmin aftrekbaar bij de schuldenaar. Ingeval de langstlevende komt te overlijden zal de totale schuld (derhalve inclusief de bijgeschreven rente) vorderbaar worden. De rente wordt bij de verdeling voldaan. Veelal zullen de erfgenamen van de langstlevende dezelfde personen zijn als de schuldeisers. De rente wordt dan voldaan door verrekening. Dit betekent dat bij de erfgenamen van de langstlevende sprake is van enerzijds een rente-inkomst uit de schuldvordering en anderzijds van een rente-betaling. De rente-inkomst is belast op grond van artikel 24 Wet IB 1964 tegen het tabeltarief. De rente-betaling is aftrekbaar op grond van artikel 20a, eerste lid, onderdeel a, tegen een tarief van 25%. Ingeval aldus een verlies uit aanmerkelijk belang ontstaat, dan wordt daarmee op de voet van artikel 60 rekening gehouden.

Zoals reeds aangegeven, acht ik het niet bevredigend dat bij één en dezelfde belastingplichtige op dat tijdstip beide identieke bedragen tegen verschillende tarieven in aanmerking worden genomen. Het voorgestelde artikel 20b, tweede lid, bepaalt daarom dat in een dergelijke situatie de renten van schulden niet in aanmerking worden genomen bij de reguliere voordelen. De wettelijke systematiek brengt vervolgens met zich mee dat deze renten van schulden dan opkomen als persoonlijke verplichtingen-renten van artikel 45 Wet IB 1964. Ik merk hierbij op dat deze renten niet onder de voorgestelde aftrekbeperking van artikel 45, vierde lid, vallen, omdat er sprake is van renten van schulden in verband met de verdeling van een nalatenschap of van een huwelijksgemeenschap, betrekking hebbend op een overbedeling (artikel 45, vijfde lid, onder 4°).

Artikel 20b, derde lid

Het derde lid geeft de bevoegdheid bij ministeriële regeling regels te stellen voor situaties van bedrijfsovernemingen ingevolge welke op reguliere voordelen drukkende aftrekbare kosten bestaande uit renten van schulden, kosten van geldleningen daaronder begrepen, geheel of gedeeltelijk niet in aanmerking worden genomen als op reguliere voordelen drukkende aftrekbare kosten, doch als een aftrekpost begrepen onder de persoonlijke verplichtingen.

Renten op een schuld welke is aangegaan in verband met de financiering van aandelen of winstbewijzen welke tot een aanmerkelijk belang behoren, komen volgens het onderhavige wetsvoorstel in beginsel in mindering op de winst uit aanmerkelijk belang. Deze renten zijn dan dus aftrekbaar tegen het voorgestelde aanmerkelijk-belangtarief van 25%. Zoals in de nota naar aanleiding het verslag is opgemerkt, wordt thans de mogelijkheid van rente-aftrek tegen tabeltarief gehandhaafd voor gevallen waarin sprake is van reële bedrijfsovernemingen. De desbetreffende

renten, kosten van de geldleningen daaronder begrepen, worden dan aangemerkt als een afzonderlijke persoonlijke verplichting. Deze renten vallen niet onder de voorgestelde aftrekbeperking met betrekking tot consumptieve rente.

De regeling heeft het oog op reële bedrijfsovernemingen. Dat zijn gevallen waarin van een derde een aanmerkelijk belang wordt gekocht in een vennootschap welke een materiële onderneming drijft en dat ook blijft doen. Hieronder valt ook de situatie dat een of meer andere aandeelhouders in een vennootschap met een materiële onderneming worden uitgekocht en de situatie waarin een natuurlijk persoon zich moet «inkopen» in een bestaande vennootschap met een materiële onderneming, door het nemen van nieuwe aandelen in die vennootschap.

Om te voorkomen dat de regeling haar doel voorbij zou schieten, zullen enkele uitzonderingen moeten worden opgenomen. Ik denk daarbij in de eerste plaats aan het geval dat de vennootschap weliswaar een materiële onderneming exploiteert maar tevens over niet aan de bedrijfsuitoefening gebonden middelen bezit. In de tweede plaats denk ik aan gevallen waarin de bedoelde materiële onderneming op een gegeven moment niet meer in de vennootschap aanwezig is.

De uitwerking zal worden neergelegd in een ministeriële regeling.

Artikel 20c, vierde lid

Met de aanvulling van artikel 20c, vierde lid, wordt beoogd uitdrukkelijk aan te geven dat onder het nieuwe aanmerkelijk-belangregime gebroken wordt met de systematiek, zoals die door de Hoge Raad is neergelegd in een aantal arresten in gevallen waarbij er weliswaar sprake is van een vervreemding doch het belang bij de in de aandelen besloten rechten niet overgaat op een ander. Het vorenstaande betekent dat bij een inkoop van aandelen door een enig aandeelhouder onder het nieuwe aanmerkelijk-belangregime voor de overdrachtsprijs uitgegaan moet worden van de waarde in het economische verkeer.

De emissie van aandelen kan eveneens tot een vervreemding van de in de aandelen besloten rechten leiden (BNB 1993/145). Ingeval een vennootschap a pari aandelen uitgeeft aan een enig aandeelhouder, terwijl bij een uitgifte aan derden agio zou zijn bedongen, zou deze bepaling met zich brengen dat de verkrijgingsprijs van de nieuw uitgegeven aandelen zou moeten worden gesteld op de waarde in het economische verkeer. Tevens zou met betrekking tot de reeds bestaande aandelen een aanmerkelijk-belangwinst moeten worden geconstateerd, omdat een deel van de in die aandelen besloten rechten verschuift naar de nieuw uitgegeven aandelen. Dit zou – afgezien van een specifieke bepaling – ook gelden voor de uitgifte van bonusaandelen ten laste van de reserves. Deze gevolgen acht ik niet wenselijk. Het laatste gedeelte van de aanvulling voorkomt dat in dergelijke situaties winst uit aanmerkelijk belang wordt geconstateerd. De verkrijgingsprijs van de nieuwe aandelen wordt derhalve bepaald op het daadwerkelijk gestorte bedrag. Voor alle duidelijkheid merk ik op, dat het vorenstaande niet geldt voor de emissie van aandelen tegen een te lage prijs bij derden, als gevolg waarvan de aanmerkelijk-belanghouder een deel van zijn belang bij de in de vennootschap aanwezige reserves doet overgaan op die derden.

Artikel 20c, zesde lid

Artikel 20c, zesde lid, is een bepaling die voorkomt dat aanmerkelijk-belanghouders een verlies fiscaal in aanmerking nemen op een tijdstip dat hun belang bij de activiteiten van de vennootschap nog geheel of nagenoeg geheel behouden blijft. Van een daadwerkelijke realisatie van

het verlies is nog geen sprake. Het verlies kan bij latere vervreemding van de aandelen alsnog in aanmerking worden genomen, doordat het buiten aanmerking gebleven negatieve vervreemdingsvoordeel wordt gevoegd bij de verkrijgingsprijs van de resterende aandelen dan wel de verkrijgingsprijs van de aandelen van de vennootschap die de activiteiten heeft voortgezet.

Mij is gebleken dat in een tweetal situaties een dergelijke doorschuiving niet mogelijk is dan wel geen effect heeft. Dit betreft in de eerste plaats de situatie van emigratie die op grond van artikel 20a, zesde lid, onderdeel i, als een vervreemding wordt aangemerkt. De aanpassing van de eerste volzin bewerkstelligt dat bij een dergelijke vervreemding het negatieve vervreemdingsvoordeel wel in aanmerking wordt genomen. In de tweede plaats betreft het de situatie dat de belastingplichtige de activiteit voortzet in privé (bij voorbeeld als eenmanszaak); in dat geval kan geen doorschuiving plaatsvinden omdat er geen aandelen in een vennootschap meer bestaan. De nieuwe tweede volzin bewerkstelligt dat in een dergelijke situatie de eerste volzin buiten toepassing blijft.

Artikel 20c, zevende lid

Artikel 20c, zevende lid, bevat de zogeheten step-upregeling voor gevallen waarin de aanmerkelijk-belanghouder zich metterwoon in Nederland vestigt. Dan wordt de verkrijgingsprijs van zijn aanmerkelijk belang in beginsel gesteld op de waarde in het economische verkeer op het moment van immigratie en wordt dus niet uitgegaan van de historische verkrijgingsprijs. Indien echter sprake is van een aanmerkelijk belang in een in Nederland gevestigde vennootschap, geldt het voorgaande uitsluitend indien bij vertrek uit de andere staat feitelijk belasting is betaald over de waarde-aangroei van het aanmerkelijk belang. Anders wordt de historische verkrijgingsprijs van het aanmerkelijk belang als uitgangspunt genomen. Indien de belastingplichtige binnen 10 jaar na vertrek uit Nederland naar Nederland terugkeert wordt de belastingaanslag over het jaar van emigratie verminderd – zie artikel 20c, achttiende lid – en herleeft voor de belastingplichtige de historische verkrijgingsprijs van het aanmerkelijk belang. Op deze wijze staat het regime voor emigratie uitzendingen naar en tijdelijk verblijf in het buitenland niet in de weg. Indien als verkrijgingsprijs van het aanmerkelijk belang wel de waarde in het economische verkeer op het moment van terugkeer naar Nederland zou worden genomen, zou het aantrekkelijk zijn om voor relatief korte tijd naar het buitenland te emigreren om zodoende de verkrijgingsprijs te kunnen waarden op de waarde in het economische verkeer.

Artikel 20c, negende lid

Ingeval de blote eigendom van een vordering op een vennootschap waarin de belastingplichtige een aanmerkelijk belang heeft, wordt vervreemd, wordt een eventueel te behalen voordeel belast als winst uit aanmerkelijk belang. De inkomsten uit een schuldvordering vallen niet onder het aanmerkelijk-belangregime, maar blijven vallen onder het regime van inkomsten uit vermogen. Ingeval artikel 25a van de Wet IB 1964 van toepassing, wordt bij de bloot eigenaar van de schuldvordering een forfaitair rendement tot de inkomsten uit vermogen gerekend. Deze bepaling beoogt feitelijk de aangroei van blote eigendom naar volle eigendom gedurende de bezitsperiode van de belastingplichtige in de belastingheffing te betrekken. Een dergelijke aangroei zal echter bij vervreemding ook als vervreemdingsvoordeel in aanmerking worden genomen. Om cumulatie van belastingheffing tegen te gaan, wordt in artikel 20c, negende lid, bepaald dat de verkrijgingsprijs van de schuldvor-

dering wordt verhoogd met het voordeel als bedoeld in artikel 25a van de Wet IB 1964.

Artikel 20c, achttiende lid

Het achttiende lid is aangepast aan de termijn die geldt voor de conserverende aanslag; na tien jaar wordt de conserverende aanslag kwijtgescholden. Voorts is een omissie hersteld door tevens een verwijzing naar de fictieve vervreemding ingevolge artikel 49, vierde lid, tweede volzin, in de bepaling op te nemen.

Artikel I, onderdeel E (artikel 24 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964)

De voorgestelde bepaling inzake het om niet of tegen een te lage prijs ter beschikking stellen van onroerende of roerende zaken aan de B.V. waarin de belastingplichtige een aanmerkelijk belang heeft, kan gedeeltelijk samenlopen met artikel 25, eerste lid, onderdeel i, Wet IB 1964. Dat artikel is in werking getreden per 1 januari 1996. De voorgestelde aanpassing van artikel 24, vierde lid, voorkomt dat er een cumulatie van heffingen optreedt.

Artikel I, onderdeel HA (artikel 31, derde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964)

Ingevolge artikel 31, derde lid, behoort tot de inkomsten uit vermogen mede hetgeen bij vervreemding van aandelen in een vennootschap welke in liquidatie is getreden of binnenkort zal treden, wordt ontvangen boven het gemiddeld op de aandelen gestorte kapitaal. De bepaling geldt niet indien de aandelen worden vervreemd aan een binnenlandse belastingplichtige die de aandelen niet tot zijn ondernemingsvermogen rekent. In dat geval is de heffing bij liquidatie verzekerd. Ook bij vervreemding aan een aanmerkelijk-belanghouder blijft artikel 31, derde lid, buiten toepassing; onder de huidige wet is ook dan de latere heffing verzekerd.

Na de inwerkingtreding van het wetsvoorstel wordt de aanmerkelijk-belanghouder nog slechts belast over de door hem subjectief behaalde winst. Als gevolg hiervan zal zich een lek kunnen voordoen indien de aandelen in een vennootschap welke in liquidatie is getreden of binnenkort zal treden, worden vervreemd aan een belastingplichtige bij wie de aandelen tot een aanmerkelijk belang gaan behoren. Om een dergelijk gevolg te voorkomen, wordt aan het buiten toepassing blijven van artikel 31, derde lid, een nadere voorwaarde gesteld: de aandelen mogen bij de verkrijger niet tot een aanmerkelijk belang gaan behoren.

Artikel I, onderdeel N.2. (artikel 45, vijfde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964)

In artikel 45, vijfde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting wordt voor een aantal categorieën van schulden een uitzondering gemaakt op de beperking van de aftrek van persoonlijke-verplichtingenrenten. De voorgestelde wijziging van artikel 45, vijfde lid, heeft tot doel om de rente die betrekking heeft op de aanschaf, de verbetering of het onderhoud van woonschepen uit te zonderen van de aftrekbeperking. Daarbij wordt voorwaarde gesteld dat het woonschip duurzaam aan een plaats is gebonden en de belastingplichtige – of de personen die tot zijn huishouden behoren – anders dan tijdelijk als hoofdverblijf ter beschikking staat.

Artikel I, onderdeel T.2. (artikel 47b, eerste lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964)

De verwijzing naar artikel 4 van de Wet op de dividendbelasting 1965 wordt aangepast in verband met het in dit wetsvoorstel opgenomen voorstel om artikel 4, eerste lid, van die wet te laten vervallen.

Artikel I, onderdeel V.4. (artikel 49, vierde en vijfde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964)

De vestigingsplaatsfictie in het vierde lid van artikel 49 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 is uitgebreid tot vennootschappen welke gedurende vijf jaar in Nederland gevestigd zijn geweest. Deze uitbreiding, die mede verband houdt met het voorstel inzake het nieuwe artikel 35b, tweede lid, van de Belastingregeling voor het Koninkrijk, leidt ertoe dat in de buitenlandse belastingplicht een gelijke behandeling ontstaat voor aanmerkelijke belangen in vennootschappen die naar Nederlands recht zijn opgericht en vennootschappen die naar buitenlands recht zijn opgericht en een aantal jaren hun feitelijke leiding in Nederland hadden. Te denken valt in dit kader bijvoorbeeld aan de lichamen welke zijn opgericht naar het recht van de staat Delaware in de Verenigde Staten van Amerika.

De verwijzing in het vijfde lid naar artikel 68b komt te vervallen, nu ingevolge deze nota van wijziging genoemd artikel 68b vervalt.

Artikel I, onderdeel Y (artikel 57a van de Wet op de inkomstenbelasting 1964)

De voorgestelde aanpassingen in artikel 57a hangen samen met het handhaven van het fiscale regime voor beleggingsinstellingen, de faciliteit voor zogenoemde successiedividenden (artikel 57b; zie hierna) en de herkapitalisatiefaciliteit (artikel 58; zie hierna).

Het handhaven van de thans in artikel 58 neergelegde herkapitalisatiefaciliteit leidt ertoe dat het in het onderhavige wetsvoorstel nieuw voorgestelde artikel 58 moet worden hernoemd tot artikel 57b. De voorgestelde wijziging van het eerste lid van artikel 57a heeft een technisch karakter en hangt samen met deze hernoeming.

De voorgestelde wijzigingen in het derde lid vloeien voort uit de wens om het fiscale regime voor beleggingsinstellingen ook voor niet-beursgenoteerde lichamen te handhaven. In dat kader is besloten dat met betrekking tot een aanmerkelijk belang in een beleggingsinstelling gaat gelden dat zowel de reguliere voordelen als de vervreemdingsvoordelen zullen worden belast naar het normale tabel-tarief.

Artikel I, onderdeel Z (artikel 57b van de Wet op de inkomstenbelasting 1964)

In verband met het handhaven van de herkapitalisatiefaciliteit blijft het huidige artikel 58 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 gehandhaafd. Dit brengt met zich dat het nieuw voorgestelde artikel 58 moet worden hernoemd tot artikel 57b. Naast deze technische aanpassing wordt in het eerste lid – door daar thans een verwijzing naar artikel 58 in op te nemen – bewerkstelligd dat ingeval er zowel inkomsten zijn die tegen het bijzondere tarief van artikel 58 worden belast (tarief 10%) als inkomsten die tegen het bijzondere tarief van artikel 57b worden belast (tarief 20%) de tegen het 10%-tarief belaste inkomsten in eerste instantie in aanmerking worden genomen, en pas daarna de inkomsten die tegen het 20%-tarief worden belast. Dit uitgangspunt om de tegen het laagste bijzondere tarief belaste inkomsten aan de top van het belastbare

inkomen toe te rekenen ligt ook thans reeds besloten in de systematiek van de Wet op de inkomstenbelasting 1964.

In het eerste lid wordt door het invoegen van het nieuwe onderdeel c tevens vastgelegd dat de faciliteit voor zogenoemde successiedividenden – in casu het belasten daarvan tegen het bijzondere tarief van 20% – wordt gehandhaafd.

Artikel I, onderdeel ZA (artikel 58 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964)

In artikel I, onderdeel ZA, wordt het in het oorspronkelijke wetsvoorstel opgenomen voorstel om de herkapitalisatiefaciliteit te laten vervallen teruggedragen. Het huidige artikel 58 van de wet wordt in beginsel ongewijzigd overgenomen. Wel wordt in het vierde lid een nieuw onderdeel d toegevoegd waarin de eis wordt gesteld dat alleen beursgenoteerde vennootschappen nog in aanmerking komen voor de herkapitalisatiefaciliteit.

Aangezien artikel 58 is gekoppeld aan «zuivere inkomsten» als bedoeld in artikel 29, eerste lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 is het regime voortaan niet meer van toepassing in situaties van een aanmerkelijk belang.

Artikel I, onderdeel CC (artikel 66b van de Wet op de inkomstenbelasting 1964)

De wijziging van artikel 66b heeft ten doel de in artikel 45, vierde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 op te nemen bedragen – het betreft het aftrekplafond van de persoonlijke-verplichtingenrenten – jaarlijks te corrigeren voor de inflatie. De inflatiecorrectie zal voor de in artikel 45, vierde lid, genoemde bedragen voor het eerst worden toegepast per 1 januari 1998. In het artikel van de inwerkingtreding is hiervoor een bepaling opgenomen.

Het voorgestelde artikel 68b van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 komt te vervallen in verband met de invoering van de systematiek van de conserverende aanslagen in de Invorderingswet 1990. In dat kader wordt een regeling getroffen welke in zijn uitwerking vergelijkbaar is met de in artikel 68b voorgestelde regeling.

Artikel I, onderdeel DD (artikel 70c van de Wet op de inkomstenbelasting 1964)

Eerste lid

Ingeval een aanmerkelijk-belanghouder in het huidige regime een aflopend aanmerkelijk belang heeft en volgens het nieuwe aanmerkelijk-belangregime een aanmerkelijk belang, wordt in artikel 70c, eerste lid, onderdeel b, een opstapregeling toegepast. Deze opstapregeling geldt echter niet ingeval de belastingplichtige de aandelen of winstbewijzen vervreemdt voor het einde van de vijfjaarsperiode, zoals deze gold onder het oude aanmerkelijk-belangregime.

Om te voorkomen dat belastingplichtigen nog vóór 1 januari 1997 zich in een aflopende aanmerkelijk-belangpositie manoeuvreren, geldt deze opstapregeling slechts voor aflopende aanmerkelijke belangen die sinds 4 juni 1996 bestonden. Aanmerkelijk-belanghouders zouden bij voorbeeld 67% van de aandelen voor 1 januari 1997 kunnen vervreemden, als gevolg waarvan een aflopend aanmerkelijk belang ontstaat. De resterende 33% zou dan na 1 januari 1997 zonder belastingheffing kunnen worden verkocht, indien de opstapregeling van toepassing zou zijn.

Voor situaties waarin onder het oude regime geen aanmerkelijk belang aanwezig was, doch onder het nieuwe regime wel, is in onderdeel c de in de nota naar aanleiding van het verslag uiteengezette step-up regeling opgenomen.

Derde lid

Mij hebben signalen bereikt dat thans met het oog op de invoering van het nieuwe aanmerkelijk-belangregime, geadviseerd wordt van een bepaalde constructie gebruik te maken. De uitkomst van een dergelijke constructie zou inhouden dat feitelijk over de winstreserves van een vennootschap slechts 5% belasting zou worden betaald.

In het kort komt de constructie op het volgende neer. Een aanmerkelijk-belanghouder heeft aandelen in een «vette» vennootschap die veelal geen onderneming meer uitoefent. Belastingplichtige is van plan deze aandelen te vervreemden. Hij besluit tot aankoop van de aandelen van een lege vennootschap, op welke aandelen een groot dividendverleden rust, bij voorbeeld omdat de financiële instelling die deze B.V. verkoopt kort tevoren de winstreserves heeft laten uitkeren. Vervolgens brengt de belastingplichtige vóór 1 januari 1997 de aandelen van zijn vette vennootschap door middel van aandelenruil in de lege vennootschap. Bij de lege vennootschap wordt een omvangrijk fusie-agio geboekt. Belastingplichtige is over deze transactie aanmerkelijk-belangheffing verschuldigd (20%).

Daarna vindt eveneens vóór 1 januari 1997 een herkapitalisatie plaats waarbij ten laste van de fiscaal besmette agioreserve bonusaandelen worden uitgekeerd. De belastingplichtige is hierover 10% belasting verschuldigd. De verkrijgingsprijs van de aandelen van de (aanvankelijk) lege vennootschap bestaat uit de koopprijs, de waarde van de ingebrachte aandelen alsmede de nominale waarde van de in het kader van de herkapitalisatie verkregen aandelen. Na 1 januari 1997 verkoopt de belastingplichtige alle aandelen van de lege vennootschap (waaronder de vette vennootschap hangt). Als gevolg van deze transactie zal een verlies uit aanmerkelijk belang ontstaan, dat kan worden verrekend tegen een tarief van 25%. Per saldo is belastingplichtige over de oorspronkelijke winstreserves van de vette vennootschap verschuldigd: $20\% + 10\% - 25\% = 5\%$.

Voorbeeld:

X heeft een BV1 waarvan het aandelenkapitaal f 100 000 bedraagt en de winstreserves f 400 000. X koopt in 1996 BV2 voor f 40 000 (zijnde het nominale aandelenkapitaal). BV2 beschikt over een omvangrijk dividendverleden. In 1996 geeft BV2 f 100 000 aandelen uit, waarop X de aandelen BV1 stort. Ter zake van de vervreemding van de aandelen BV1 vindt er aanmerkelijk-belangheffing plaats: 20% van $(f 500\ 000 - f 100\ 000) = f 80\ 000$. Het eigen vermogen van BV2 bestaat dan uit f 140 000 aandelenkapitaal en f 400 000 fiscaal besmette agioreserve. De totale verkrijgingsprijs bedraagt vervolgens $f 40\ 000 + f 500\ 000 = f 540\ 000$. Vervolgens vindt er een herkapitalisatie plaats, waarbij de agioreserve wordt omgezet in f 360 000 aandelenkapitaal en er tevens f 40 000 in contanten wordt uitgekeerd om de 10% dividendbelasting te voldoen. Het aandelenkapitaal bedraagt daarna f 500 000. De verkrijgingsprijs bedraagt $f 540\ 000 + f 360\ 000 = f 900\ 000$.

In 1997 vervreemdt X de aandelen BV2 voor f 500 000. De aanmerkelijk-belangwinst bedraagt $f 500\ 000 - f 900\ 000 = f 400\ 000$ (negatief). Dit verlies uit aanmerkelijk belang leidt tot een belastingvermindering van f 100 000 (25%).

In totaal is aan belasting geheven $f\ 80\ 000 + f\ 40\ 000 - f\ 100\ 000 = f\ 20\ 000$ (dit is 5% van $f\ 400\ 000$).

Ik acht een dergelijke uitkomst onaanvaardbaar, gelet op zowel het oude aanmerkelijk-belangtarief van 20% als het nieuwe aanmerkelijk-belangtarief van 25%. Waar mogelijk zal de belastingdienst dergelijke constructies bestrijden, bijvoorbeeld omdat op het tijdstip van herkapitalisatie de vervreemding reeds vaststond. Tevens zullen de inspecteurs zich op het standpunt stellen dat bij een dergelijke constructie gehandeld wordt in strijd met doel en strekking van het aanmerkelijk-belangregime. De uitkomst van dergelijke procedures is echter onzeker. Nu hier bovendien sprake is van een eenmalige mogelijkheid voor het opzetten van een dergelijke constructie, nl. slechts rond de invoering van het gewijzigde aanmerkelijk-belangregime, acht ik het wenselijk dat door middel van een wettelijke bepaling deze constructie onmogelijk wordt gemaakt.

In het voorgestelde artikel 70c, derde lid, wordt daartoe bepaald dat de verkrijgingsprijs van de in het kader van de herkapitalisatie verkregen aandelen slechts voor een negende deel in aanmerking wordt genomen. Het gevolg hiervan is dat bij vervreemding er minder aanmerkelijk-belangverlies wordt geconstateerd zodat per saldo feitelijk een heffing van 25% in plaats van 5% tot stand komt.

Voorbeeld:

Ingeval – in het hiervoor opgenomen voorbeeld – de verkrijgingsprijs van de in het kader van de herkapitalisatie verkregen aandelen slechts voor een negende deel in aanmerking wordt genomen, bedraagt het aanmerkelijk-belangverlies: $f\ 500\ 000 - f\ 580\ 000 = f\ 80\ 000$, hetgeen leidt tot een belastingvermindering van $f\ 20\ 000$. In totaal wordt dan geheven $f\ 80\ 000 + f\ 40\ 000 - f\ 20\ 000 = f\ 100\ 000$ (dit is 25% van $f\ 400\ 000$).

Uiteraard is het de bedoeling dat deze bepaling slechts werkt ingeval er sprake is van een recent aangekochte vennootschap met een hoog dividendverleden (gekocht dividendverleden). Dit wordt bereikt door de bepaling slechts te doen gelden ingeval de aandelen van de vennootschap in de laatste drie jaren zijn gekocht.

Vierde lid

Door dr. Kavelaars is in zijn bijdrage in het Weekblad fiscaal recht van 11 juli 1996 gesteld dat het nieuwe aanmerkelijk-belangregime geen effect zou hebben ingeval een turbo-vordering is omgezet in een andere schuldvordering. Ik deel deze opvatting niet. Zo'n vervangende schuldvordering is niet meer dan de voortzetting van de bestaande, waaraan niet afdoet dat de voorwaarden van de schuldvordering inmiddels kunnen zijn gewijzigd. De subjectieve verkrijgingsprijs van deze schuldvordering is naar mijn mening gelijk aan de verkrijgingsprijs van de oorspronkelijke turbovordering. Dat wordt anders ingeval de turbovordering wordt gecombineerd met een door de belastingplichtige reëel verstrekte geldlening. Dan is de verkrijgingsprijs van de nieuwe schuldvordering gelijk aan de som van de verkrijgingsprijs van de turbovordering en de verkrijgingsprijs van die andere vordering.

In het zojuist aangehaalde standpunt van dr. Kavelaars zouden sommigen kunnen lezen dat na de inwerkingtreding van de voorgestelde wetswijziging op de vervangende schuldvordering een verlies uit aanmerkelijk belang kan worden gerealiseerd, uitgaande van een verkrijgingsprijs die gelijk is aan de nominale waarde. Naar mijn mening is dat onjuist. Dat gevolg zou uiteraard ook ongerijmd zijn. Een dergelijk

verlies is niet geleden en het past niet in het voorgestelde regime – of in welk ander regime dan ook – om daarmee rekening te houden. Ter voorkoming van onnodige procedures wil ik in het thans voorgestelde artikel 70c, vierde lid, van de Wet IB 1964 ten overvloede vastleggen dat de verkrijgingsprijs van een omgezette schuldvordering gelijk is aan die van de oorspronkelijke schuldvordering. Hieronder vallen ook gevallen waarin de omzetting van een schuldvordering over een derde wordt geleid (een kunstgreep).

Vijfde lid

Ingeval ter zake van turbokapitaal een schuldigerkenning ter zake van terugbetaling is gedaan, zo dat civielrechtelijk al mogelijk is geweest, geldt naar mijn mening – anders dan dr. Kavelaars in Weekblad fiscaal recht van 11 juli 1996 dat de subjectieve verkrijgingsprijs van de schuldvordering gelijk is aan de verkrijgingsprijs van de desbetreffende aandelen (als bepaalde aandelen geheel worden terugbetaald) of het desbetreffende gedeelte van de aandelen (als een gedeelte van het civielrechtelijk op de aandelen gestorte kapitaal wordt terugbetaald). Ter voorkoming van onnodige procedures stel ik voor dit vast te leggen in het voorgestelde artikel 70c, vijfde lid.

Artikel II, onderdelen D.3. en D.5. (artikel 14, vijfde lid, van de Wet op de vermogensbelasting 1964)

De voorgestelde wijziging van artikel 14, vijfde lid, van de Wet op de vermogensbelasting 1964 heeft tot gevolg dat met ingang van 1 januari 1998 bestanddelen van het belastbare inkomen die tegen een bijzonder tarief worden belast, buiten de grondslag van de samenloopregeling blijven. De op deze bestanddelen drukkende inkomstenbelasting wordt eveneens buiten beschouwing gelaten. In de nota naar aanleiding van het verslag heb ik uiteengezet dat met deze maatregel wordt voorkomen dat het effect van een bijzonder tarief in de inkomstenbelasting geheel of ten dele ongedaan wordt gemaakt door een hogere vermogensbelasting. Voor een nadere toelichting verwijs ik naar de desbetreffende passage in de nota naar aanleiding van het verslag.

Doordat voordelen uit aanmerkelijk belang niet meer in aanmerking worden genomen voor toepassing van de samenloopregeling, komen ook de in dat verband voorgestelde bepalingen betreffende aanmerkelijk-belangverliezen (onderdelen D.3. en D.5.) te vervallen.

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

Met de toevoeging van een nieuw onderdeel f aan artikel 10 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt bereikt dat fictief loon als omschreven in artikel 12a van de Wet op de loonbelasting 1964 bij de vennootschap slechts aftrekbaar is, indien de vennootschap aannemelijk maakt dat bij degeen die het loon geniet, belasting is geheven welke naar Nederlandse maatstaven redelijk is. Deze benadering geldt eveneens voor de in artikel 24, vierde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 omschreven situaties waarin sprake is van een (te lage) huur of een (te lage) rente. Het bedrag aan fictief loon, rente of huur dat in aftrek wordt gebracht, wordt bij de vennootschap aangemerkt als een informele kapitaalstorting. Voor de achtergrond van deze bepaling moge ik verwijzen naar de nota naar aanleiding van het verslag.

Indien geen sprake is van een naar Nederlandse maatstaven redelijke belastingheffing – de terminologie wordt eveneens gebezigd in artikel 10a

dat is voorgesteld in het kader van het bij de Tweede Kamer aanhangige wetsvoorstel tegengaan uitholling belastinggrondslag en versterking fiscale infrastructuur – dan komen de bedoelde bedragen aan fictief loon, rente of huur niet in aftrek bij het bepalen van de winst van de vennootschap. De beperking van de aftrek strekt zich niet alleen uit tot de situatie waarin de aanmerkelijk-belanghouder in Nederland woont, doch omvat ook de situatie waarin deze in het buitenland woont (om dit te bereiken is in de voorgestelde wettekst het woord «omschreven» gehanteerd).

Artikel III, onderdeel F (artikel 31, derde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Nu het regime voor beleggingsinstellingen in de vennootschapsbelasting ongewijzigd blijft, worden de voorgestelde wijzigingen van artikel 28 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 teruggedenomen.

Artikel 31, derde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 kan vervallen, nu deze bepaling reeds jaren geleden zijn belang heeft verloren.

Artikel IV, onderdeel A.3. (artikel 25, zesde lid en achtste lid van de Invorderingswet 1990)

In het voorgestelde zesde lid van artikel 25 is het wettelijke kader opgenomen voor het conserverende karakter van de aanslag die bij emigratie van de aanmerkelijk-belanghouder wordt opgelegd. Bij emigratie van de aanmerkelijk-belanghouder wordt ingevolge het bepaalde in artikel 20a, zesde lid, onderdeel i, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, een vervreemding van het aanmerkelijk belang verondersteld. Voor wat betreft het gedeelte van de belastingaanslag dat betrekking heeft op deze fictieve vervreemding, wordt ingevolge het nu voorgestelde artikel 25, zesde lid, van de Invorderingswet 1990 uitstel van betaling verleend voor een periode van 10 jaar; wel is vereist dat een adequate zekerheid wordt gesteld door belanghebbende. Over dit uitstel van betaling is geen invorderingsrente verschuldigd (zie hierna de wijziging van artikel 28, tweede lid). Het uitstel wordt geheel (of gedeeltelijk) beëindigd bij vervreemding van (een deel van) het aanmerkelijk belang en indien de vennootschap waarin het aanmerkelijk belang gehouden wordt haar onderneming geheel of nagenoeg geheel staakt en haar reserves geheel of nagenoeg geheel uitkeert aan haar aandeelhouders.

Het systeem met de conserverende aanslag wordt op overeenkomstige wijze toegepast indien sprake is van een verkrijging krachtens erfrecht door een in het buitenland woonachtige erfgenaam. Indien de erfgenaam in Nederland woonachtig is, wordt op grond van artikel 20a, zevende lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 geen vervreemding in aanmerking genomen. In dergelijke gevallen wordt de verkrijgingsprijs van de erflater doorgeschoven naar de erfopvolger. Indien verkregen wordt door een niet in Nederland woonachtige erfopvolger wordt een aanslag opgelegd, waarvoor uitstel van betaling voor een periode van 10 jaren wordt verleend. De verdere uitwerking voor deze uitstelregeling zal worden opgenomen in een ministeriële regeling.

Voor de gevallen waarin op de conserverende aanslag kwijtschelding van belasting wordt verleend in verband met ingehouden Nederlandse dividendbelasting na emigratie of na verkrijging krachtens erfrecht verwijst naar de hierna opgenomen toelichting op artikel 26, tweede lid. Aldaar is ook geregeld de kwijtschelding in verband met in het buitenland betaalde belasting ter zake van feitelijke vervreemding van de aandelen.

Het in het achtste lid omschreven begrip vervreemding is niet meer relevant voor de toepassing van het zesde lid, nu in het zesde een eigen

begripsomschrijving is gegeven welke meer gevallen omvat. Dat betekent niet dat in de gevallen die er bijkomen het uitstel van betaling steeds wordt beëindigd, doch opent de mogelijkheid in die gevallen de uitstelregeling af te stemmen op de nieuw ontstane situatie.

Artikel IV, onderdeel A.4. (artikel 26, tweede lid, van de Invorderingswet 1990)

Aan artikel 26 wordt een tweede lid toegevoegd. Dit tweede lid scheidt de mogelijkheid om bij ministeriële regeling regels te stellen voor kwijtschelding van belasting waarvoor uitstel van betaling is verleend op grond van artikel 25, zesde lid, van de Invorderingswet 1990. Kwijtschelding kan zich in een drietal situaties voordoen. Indien de aanmerkelijk-belanghouder 10 jaar na emigratie nog steeds beschikt over het aanmerkelijk belang, wordt het nog openstaande bedrag van de belastingaanslag waarvoor het uitstel van betaling is verleend, kwijtgescholden (onderdeel c).

Ingeval de aanmerkelijk-belanghouder na emigratie reguliere voordelen geniet uit het aanmerkelijk belang dat bij emigratie voorwerp van de conserverende aanslag was, wordt op die voordelen in beginsel dividendbelasting ingehouden. Zoals ik in de nota naar aanleiding van het verslag heb aangegeven, wil ik met die dividendbelasting rekening houden in het kader van de conserverende aanslag. Bij wijze van tegemoetkoming wordt tot het niveau van de door de aanmerkelijk belanghouder verschuldigde dividendbelasting de conserverende aanslag kwijtgescholden. Het vorenstaande betekent dat indien de aanmerkelijk-belanghouder na zijn emigratie woonachtig is in een land waarmee door Nederland een belastingverdrag is gesloten dat ten aanzien van dividenden betaald aan natuurlijke personen aan de bronstaat een heffingsrecht toekent van 15 percent van het bruto-bedrag van de dividenden, een bedrag gelijk aan die 15 percent van de bruto-dividenden, kan worden kwijtgescholden van de conserverende aanslag. Het feit dat wellicht in Nederland 25 percent dividendbelasting is ingehouden en dat belanghebbende de teveel ingehouden dividendbelasting bij de Nederlandse belastingdienst moet terugvragen, doet aan het voorafgaande niets af. Slechts de feitelijk door de aanmerkelijk-belanghouder verschuldigde dividendbelasting komt voor kwijtschelding in aanmerking (onderdeel a).

Voor de situaties waarin de aanmerkelijk-belanghouder na zijn emigratie vervreemdingsvoordelen uit zijn aanmerkelijk belang ontvangt, is de mogelijkheid opgenomen om bij ministeriële regeling gehele of gedeeltelijke kwijtschelding van de conserverende aanslag te verlenen tot een bedrag dat gelijk is aan de in het buitenland feitelijk betaalde belasting over het vervreemdingsvoordeel. Het bedrag van de kwijtschelding kan echter nooit hoger zijn dan de belasting die in Nederland verschuldigd zou zijn geweest over de vervreemdingswinst die in aanmerking is genomen op het moment van emigratie. Dit betekent dat het buitenlandse tarief slechts tot een niveau van 25% in aanmerking wordt genomen en de buitenlandse heffingsgrondslag mag niet uitgaan boven de heffingsgrondslag welke bij emigratie in aanmerking is genomen (onderdeel b). Indien de aanmerkelijk-belanghouder woonachtig is in een staat waarmee door Nederland een belastingverdrag is gesloten en dat verdrag het gebruikelijke Nederlandse voorbehoud voor winst uit aanmerkelijk belang bevat (artikel 13, vijfde lid, van het Nederlandse standaardverdrag 1987), wordt geen kwijtschelding voor in het buitenland ter zake van de vervreemding van het aanmerkelijk belang betaalde belasting verleend, indien Nederland ingevolge het belastingverdrag gerechtigd is belasting te heffen ten tijde van de vervreemding van het aanmerkelijk belang.

Artikel IV, onderdeel C (artikel 28, tweede lid, van de Invorderingswet 1990)

Artikel 28, tweede lid, van de Invorderingswet 1990 wordt gewijzigd teneinde geen invorderingsrente in rekening te brengen over de periode dat voor de conserverende aanslag uitstel van betaling wordt verleend op grond van artikel 25, zesde lid, van de Invorderingswet 1990.

Artikel V, onderdeel A (artikel 2 van de Successiewet 1956)

De voorgestelde wijziging van artikel 2 van de Successiewet 1956 heeft een technisch karakter. Deze wijziging vloeit voort uit het feit dat in het onderhavige wetsvoorstel wordt voorgesteld de kinderaf trek in de vermogensbelasting te laten vervallen. Dit brengt met zich dat de in artikel 2 van de Successiewet 1956 opgenomen verwijzing naar de kinderaf trek in de vermogensbelasting dient te worden gewijzigd. Onderdeel A strekt hiertoe, zonder dat daarmee een inhoudelijke wijziging wordt beoogd.

Artikel VI, onderdeel B en onderdeel C (artikelen 5, 6 en 12 van de Wet op de dividendbelasting 1965)

De wijzigingen in de artikelen 5 en 6 houden verband met het handhaven van het lage bijzondere tarief in artikel 57b van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 voor successiedividenden en met het handhaven van de herkapitalisatiefaciliteit voor beurgenoteerde ondernemingen in artikel 58 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964.

De wijziging in artikel 12 houdt verband met de vernummering van artikel 4.

Artikel VIII, onderdeel C en onderdeel D (artikel 12a en artikel 13a, van de Wet op de loonbelasting 1964)

Zoals in de nota naar aanleiding van het verslag is gemeld, is het voorstel inzake het fictieve loon afgestemd op de nota van wijziging die onlangs is ingediend op het wetsvoorstel Wet arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen (hierna ook wel aangeduid met WAZ). Volgens dat wetsvoorstel wordt voor die wet het loon van een aanmerkelijk-belanghouder die arbeid ten behoeve van de vennootschap verricht, ten minste gesteld op het bedrag waarover maximaal WAZ-premie wordt geheven – hierna aangeduid met WAZ-norm (tenzij aannemelijk wordt gemaakt dat dit te hoog is).

De nieuwe fictief-loonregeling in de loonbelasting brengt dan ook mee dat de inhoudingsplichtige aannemelijk kan maken dat het loon lager behoort te worden vastgesteld dan op de WAZ-norm, terwijl de inspecteur aannemelijk kan maken dat het loon hoger moet worden vastgesteld. Daarbij fungeert als ijkloon het loon dat gebruikelijk is voor een soortgelijke dienstbetrekking waarbij een aanmerkelijk belang geen rol speelt. Ik stel mij voor dat de beoordeling van een en ander volgens de navolgende lijnen zal kunnen plaatsvinden.

In de meeste gevallen zal bij voorbaat duidelijk zijn dat fiscale- of verzekeringsaspecten geen rol hebben gespeeld bij de vaststelling van het loon. Het ligt niet in de verwachting dat de bepaling van fictief loon dan aan de orde zal komen.

In gevallen waarin het loon op of boven de WAZ-norm ligt, zal er in het algemeen geen aanleiding zijn om een hoger fictief loon vast te stellen. Niettemin is het denkbaar dat ook in deze gevallen fiscale overwegingen een rol hebben gespeeld. Te denken valt aan de situatie waarin de samenloopregeling uit de vermogensbelasting, ingevolge welke niet meer dan 68% aan inkomstenbelasting en vermogensbelasting verschuldigd is,

in beeld komt. In dergelijke gevallen is er aanleiding nadrukkelijk te bezien of het loon fictief op een hoger bedrag zou moeten worden gesteld.

In gevallen waarin het loon onder de WAZ-norm ligt, is er aanleiding kritisch te bezien of dit terecht is, indachtig het voorschrift dat het loon gebruikelijk moet zijn voor een soortgelijke dienstbetrekking waarbij een aanmerkelijk belang geen rol speelt. Daarbij mag niet uit het oog worden verloren dat er goede redenen kunnen zijn waarom het loon onder de WAZ-norm ligt. Te denken valt aan de voor de hand liggende situatie dat de dienstbetrekking niet het gehele jaar heeft geduurd of aan een deeltijdfunctie. Daarbij bestaat er mijnerzijds geen bezwaar tegen om rekening te houden met een (slechte) financiële positie van de vennootschap.

Er zijn voorts gevallen waarin bij voorbaat duidelijk is, dat een laag loon gepast is. Te denken valt hierbij aan vennootschappen waarin in feite slechts vermogensbeheer plaatsvindt, waarbij de activiteiten van de grootaandeelhouder, indien zij in de sfeer van de inkomstenbelasting zouden plaatsvinden, ook zouden worden behandeld als vermogensbeheer.

Aan de andere kant zijn er gevallen waarin bij voorbaat duidelijk is dat het loon hoger behoort te zijn dan de WAZ-norm. Te denken valt aan situaties waarin de directeur/aanmerkelijk-belanghouder minder verdient dan zijn naaste medewerkers of ondergeschikten.

Met het oog op de noodzaak te komen tot een vaststelling van het genietingsstip van het fictieve loon, is in het nieuwe artikel 13a, analoog aan de regeling in artikel 33 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, het tijdstip geregeld waarop het loon wordt genoten. Dit was tot nu toe impliciet geregeld in artikel 27 van de wet. Deze wijziging beoogt de systematiek van de wet op dit punt te verbeteren maar brengt voor de praktijk geen gevolgen mee. In verband met het voorgaande is artikel 27 aangepast. Hierbij zijn het derde, vierde en vijfde lid vernummerd, is de redactie van het tot derde lid vernummerde vijfde lid aangepast en is het tiende lid naar het nieuwe artikel 12b overgebracht.

Nieuw is de bepaling in het derde lid van artikel 13a, waarin het genietingsmoment voor fictief loon is neergelegd. Voor zover dit het daadwerkelijk uitbetaalde loon overtreft, geldt als genietingsstip het einde van het kalenderjaar of, zo zich dat in de loop van het jaar voordoet, het tijdstip waarop de dienstbetrekking eindigt.

Artikel XA

De Wet arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen zal niet in werking treden per 1 januari 1997, maar naar verwachting per 1 januari 1998. De verwijzing in artikel 12a van de Wet op de loonbelasting 1964 naar voormelde wet, heeft voor het jaar 1997 daarom geen werking. In een overgangsbepaling wordt daarom voor het jaar 1997 afzonderlijk vastgelegd hoe hoog het bedoelde maximale premie-inkomen is.

Artikel XI

Voor de toelichting op de wijzigingen van artikel XI moge worden verwezen naar hoofdstuk VII van de Nota naar aanleiding van het verslag.

Artikel XII, eerste lid

Artikel XII, eerste lid, bevat overgangsrecht voor houders van een zogenoemd aflopend aanmerkelijk belang die onder het nieuwe aanmerkelijk-belangregime niet langer een aanmerkelijk belang in de

vennootschap hebben. In zoverre blijft het oude aanmerkelijk-belangregime tot het einde van de vijfjaarsperiode gelden. Alsdan dient ook het oude aanmerkelijk-belangtarief van 20% in beginsel (met als uitzondering het geval dat de winst uit aanmerkelijk belang geheel of gedeeltelijk in de eerste schijf valt) toepassing te vinden. De thans voorgestelde wijziging legt dit vast: de desbetreffende winst uit aanmerkelijk belang wordt belast op de voet van artikel 57b van de Wet op de inkomstenbelasting 1964.

Artikel XII, derde lid

Het bij deze nota van wijziging voorgestelde artikel XII, derde lid, ziet op het geval dat de belastingplichtige voor de inwerkingtreding van deze wet winst uit aanmerkelijk belang heeft behaald dat naar het tarief van 20 percent is belast, terwijl de desbetreffende overeenkomst na de inwerkingtreding van deze wet wordt ontbonden op grond van een reeds in de overeenkomst opgenomen beding. Dan keert het aanmerkelijk belang terug bij deze belastingplichtige die daartegenover de koopprijs terugbetaalt. Voor een dergelijk geval heeft de Hoge Raad in zijn arrest van 12 september 1990, nr. 25 466, BNB 1991/251, beslist dat een redelijke wetstoepassing meebrengt aan te nemen dat in het jaar waarin de overeenkomst tot vervreemding wordt ontbonden door de werking van een reeds bij de overeenkomst gemaakt beding, artikel 60 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 inzake verlies uit aanmerkelijk belang van toepassing is op het bedrag van de aanvankelijk geconstateerde winst uit aanmerkelijk belang.

Dit arrest is ook in het nieuwe regime van belang. Het zou echter niet juist zijn dat in een dergelijk geval een heffing van 20% in bijvoorbeeld het jaar 1996 zou kunnen worden gevolgd door een vermindering van 25% in bijvoorbeeld het jaar 1997. Dat zou verder gaan dan voor een redelijke wetstoepassing nodig is. Daarom stel ik voor dat in deze gevallen van het verlies uit aanmerkelijk belang niet meer dan 20% kan worden verrekend, waarbij voor het overige het nieuwe artikel 60 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 toepassing vindt.

Artikel XIII, tweede lid

Met betrekking tot gevallen waarin turbo-vorderingen en turbo-kapitaal voor 4 juni 1996 zijn omgezet, is door dr. Kavelaars in zijn bijdrage in het Weekblad fiscaal recht van 11 juli 1996 gesteld dat het nieuwe regime niet zou werken. Ik deel deze mening niet. In artikel XIII, tweede lid, wordt de term «de tegenprestatie ten tijde van de verkrijging» gebruikt. Zoals ik in de memorie van toelichting heb opgemerkt, gaat het daarbij om de subjectieve verkrijgingsprijs. Dat kan mede in het licht van het doel van de voorgestelde wetswijziging niet anders worden opgevat dan hetgeen de belastingplichtige voor de verkrijging van het omgezette vermogensbestanddeel heeft betaald.

Ter voorkoming van onnodige procedures stel ik voor artikel XIII, tweede lid, aan te vullen. Daarbij wordt genoemd het geval waarin een vordering is omgezet in aandelenkapitaal; door de verwijzing naar artikel 70c, vierde en vijfde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 worden voorts genoemd het geval waarin een vordering is omgezet in een andere vordering en het geval waarin de vennootschap ter zake van teruggaaf van kapitaal een bedrag is schuldig gebleven. Als tegenprestatie bij de verkrijging geldt in deze gevallen met zoveel woorden steeds de tegenprestatie van de belastingplichtige voor de «omgezette» aandelen of schuldvorderingen.

Naar aanleiding van de bijdrage van dr. Kavelaars stel ik verder een aanpassing van artikel XIII, tweede lid, voor waarmee wordt voorkomen dat reguliere agiobonussen onder de terugwerkende kracht zullen vallen.

Deze terugwerkende kracht is immers slechts bedoeld voor turboconstructies. De aanpassing voorkomt tevens dat normale winstbonussen onder de terugwerkende kracht vallen. Ook in dat geval is het immers denkbaar dat het gemiddeld op de aandelen gestorte kapitaal aanmerkelijk hoger ligt dan de nominale waarde waarvoor dergelijke winstbonussen in de belastingheffing zijn betrokken. Onder de terugwerkende kracht vallen wel situaties waarbij bonusaandelen door turbovennootschappen met een agioreserve worden uitgekeerd ten laste van die agioreserves.

Voorts is in artikel XIII, tweede lid, de opsomming van bepalingen welke voor turboconstructies reeds met ingang van 4 juni 1996 van toepassing zijn, aangepast aan de wijzigingen die voortvloeien uit deze nota van wijziging.

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