

Vergaderjaar 1995–1996

24 868

Wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en van enkele andere fiscale wetten in verband met de openstelling van bezwaar en beroep tegen een aantal fiscale beschikkingen

A

OORSPRONKELIJKE TEKST VAN HET VOORSTEL VAN WET EN VAN DE MEMORIE VAN TOELICHTING ZOALS VOORGELEGD AAN DE RAAD VAN STATE EN VOOR ZOVER NADIEN GEWIJZIGD

I. VOORSTEL VAN WET

In de considerans, tweede volzin, was in plaats van «voor een aantal fiscale beschikkingen de mogelijkheid van bezwaar en beroep open te stellen» opgenomen: een aantal fiscale beschikkingen voor bezwaar en beroep open te stellen.

In Artikel I, onderdeel C, derde lid, was in plaats van «uit een uitspraak of een arrest» opgenomen: uit de uitspraken.

Artikel II, onderdeel A, luidde:

A. **Artikel 18**, eerste lid, komt te luiden:

1. Ingeval een niet in de vorm van een naamloze vennootschap of besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid gedreven onderneming wordt omgezet in een wel in zodanige vorm gedreven onderneming, kan Onze Minister, op verzoek van de belastingplichtige, de inspecteur machtigen te beslissen dat voor het bepalen van de uit die onderneming in het kalenderjaar van omzetting genoten winst en de toepassing van de artikelen 11 en 11a in het kalenderjaar de onderneming geacht wordt niet te zijn gestaakt, mits de oprichters van de vennootschap in het aandelenkapitaal geheel of nagenoeg geheel in dezelfde verhouding gerechtigd zijn als in het vermogen van de omgezette onderneming en de door Onze

Minister nader te stellen voorwaarden zijn vervuld. De inspecteur beslist op het verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking.

In Artikel II was een onderdeel C opgenomen dat luidde:

C. Na **artikel 68a** wordt ingevoegd:

Artikel 68b

De inspecteur stelt, op verzoek van de belastingplichtige, bij voor bezwaar vatbare beschikking vast hetgeen op de aandelen van een besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid is gestort, alsmede het gemiddeld op de desbetreffende aandelen gestorte kapitaal. Bij ministeriële regeling kunnen nadere regels worden gesteld met betrekking tot het verzoek.

In artikel IV was in plaats van «hetgeen is gestort op de aandelen van een besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid of een naamloze vennootschap, niet zijnde een beleggingsmaatschappij met veranderlijk kapitaal» opgenomen: hetgeen op de aandelen van een besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid is gestort.

Artikel V, onderdeel B, luidde:

B. In **artikel 15**, eerste lid, wordt na de tweede volzin ingevoegd:

Onze Minister kan de inspecteur machtigen op het verzoek te beslissen bij voor bezwaar vatbare beschikking.

Artikel V, onderdeel C, luidde:

C. **Artikel 15a**, eerste lid, wordt als volgt gewijzigd:

1. In de aanhef wordt «Van een centrale maatschappij en haar ledenmaatschappijen wordt, op verzoek van al deze belastingplichtigen en ten vroegste met ingang van het jaar waarin het verzoek is ingediend, de belasting geheven alsof» vervangen door: Op gezamenlijk verzoek van een centrale maatschappij en al haar ledenmaatschappijen, kan Onze Minister de inspecteur machtigen te bepalen dat ten vroegste met ingang van het jaar waarin het verzoek is ingediend, de belasting wordt geheven alsof.

2. Na onderdeel e wordt ingevoegd: De inspecteur beslist op het verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking.

I. MEMORIE VAN TOELICHTING

In onderdeel I.3. was in plaats van de huidige tekst opgenomen:

Voorgesteld wordt om de inspecteur bij voor bezwaar vatbare beschikking te laten beslissen met betrekking tot een aantal beslissingen in de inkomsten-, vennootschaps- en dividendbelasting. Het gaat om de vaststelling van het gestorte kapitaal

van een besloten vennootschap, de fiscale voeging voor de heffing van de vennootschapsbelasting, de geruisloze overgang van een onderneming in een vennootschap en de omzetting van bepaalde rechtspersonen.

Mutaties in het gestorte kapitaal kunnen vele jaren later fiscale gevolgen hebben. Het is na verloop van jaren echter niet altijd eenvoudig de omvang van het gestorte kapitaal vast te stellen. Vandaar dat het voor de belanghebbende(n) van belang kan zijn dat de omvang van het gestorte kapitaal komt vast te staan binnen afzienbare termijn na de daarvoor relevante rechtshandelingen.

Bij de fiscale voeging, de geruisloze overgang en de omzetting van bepaalde rechtspersonen gaat het om beslissingen die een zelfstandig karakter bezitten. Daarbij is voor de belastingplichtige van belang dat in een vroeg stadium duidelijkheid bestaat over de fiscale gevolgen van de desbetreffende handeling. De thans voorgestelde wijzigingen sluiten aan bij de opzet van die betreffende de artikelen 14b van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (IB) en 14 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (VPB). Die bepalingen zijn destijds ingevoerd bij de implementatie van de fusierichtlijn (Aanpassing aan de richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende Lid-Staten). In dat kader werd toen ook opgemerkt dat toetsing vooraf van belang is voor de rechtszekerheid (Kamerstukken II 1991/92, 22 338, nr. 5, blz. 4).

Bij de beschikking kunnen voorwaarden worden gesteld. Volgens het voorliggende wetsvoorstel kan een belastingplichtige daardoor ook bezwaar en beroep aantekenen tegen die in de beschikking opgenomen voorwaarden.

De rechtszekerheid brengt echter met zich mee dat, als de beschikking onherroepelijk vast komt te staan, daarmee rechtens de juistheid van de beschikking en de daarin opgenomen voorwaarden vaststaat. In een later stadium kunnen de elementen van een aanslag die zijn terug te voeren op een in het verleden gegeven

beschikking of gedane uitspraak dan ook – in het belang van de rechtszekerheid voor zowel de belastingplichtige als voor de inspecteur – in een procedure niet (opnieuw) meer aan de orde worden gesteld.

In onderdeel II. «Artikelsgewijze toelichting» zijn de volgende wijzigingen aangebracht.

– in Artikel I was in plaats van «de tekst van de AWR, zoals deze thans luidt» opgenomen: de tekst van de AWR, zoals deze luidt na inwerking-treding van de Invoeringswet Douanewet.

– in Artikel I, onderdeel C, eerste alinea was in plaats van «de uitspraak of het arrest» opgenomen: de uitspraak.

– in artikel II, onderdeel A, was in plaats van de huidige tekst opgenomen:

Ingeval een onderneming wordt omgezet in een in de vorm van een naamloze of besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid gedreven onderneming, kan de onderneming op grond van artikel 18 IB, onder bepaalde voorwaarden, geacht worden niet te zijn gestaakt. Voorgesteld wordt dat op verzoek van de belastingplichtige de Minister van Financiën de inspecteur kan machtigen op dit verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking te beslissen dat de onderneming geacht wordt niet te zijn gestaakt, mits de wettelijke en door de Minister nader te stellen voorwaarden zijn vervuld. De te stellen voorwaarden zullen in de beschikking tot uitdrukking komen. De opzet en formulering sluiten aan bij die van artikel 14b, zevende lid, IB.

– in Artikel II was een onderdeel C opgenomen dat luidde:

Onderdeel C

In artikel 68b IB (Nieuw) wordt geregeld de vaststelling door de inspecteur, bij voor bezwaar vatbare beschikking, van hetgeen op de aandelen van een besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid is gestort, alsmede het gemiddeld op de desbetreffende aandelen gestorte kapitaal, ten behoeve van de heffing van de inkomstenbelasting van de aandeelhouders.

Uit een oogpunt van rechtszekerheid kan het wenselijk zijn dat het

(gemiddeld) gestorte kapitaal op de desbetreffende aandelen binnen afzienbare tijd na een storting op aandelen komt vast te staan. Dit zal zich met name voordoen als een storting heeft plaatsgevonden anders dan in contanten in Nederlandse guldens. Daarbij kan worden gedacht aan stortingen in de vorm van andere valuta, goederen, een onderneming of een zelfstandig deel van een onderneming dan wel aandelen in een ander lichaam, waarbij artikel 44 IB van toepassing is. Daarbij is niet alleen van belang het nominaal gestort kapitaal, maar ook eventueel agio en fiscaal erkend informeel kapitaal.

Een belastingplichtige aandeelhouder kan om een voor bezwaar vatbare beschikking verzoeken indien hij een concreet belang heeft bij de beschikking. Dit belang zal in de aanvraag voor de beschikking tot uitdrukking moeten komen.

De aanvrager moet de gegevens en de bescheiden verschaffen die voor de beslissing op de aanvraag nodig zijn en waarover hij redelijkerwijs de beschikking kan krijgen (artikel 4:2, tweede lid, van de Algemene wet bestuursrecht (Awb)). Daarbij zij nog opgemerkt dat indien de verstrekte gegevens en bescheiden onvolledig zijn voor de beoordeling van de aanvraag of voor de voorbereiding van de beschikking, de inspecteur aanvullende informatie kan vragen (artikel 4:5 Awb), waardoor de termijn voor het geven van de beschikking wordt opgeschort met ingang van de dag waarop het bestuursorgaan de aanvrager uitnodigt de aanvraag aan te vullen, tot de dag waarop de aanvraag is aangevuld of de daarvoor gestelde termijn ongebruikt is verstreken (artikel 4:15 Awb). Bij ministeriële regeling kunnen nadere regelen worden gesteld met betrekking tot de indiening van verzoeken, bij voorbeeld over het tijdstip van het indienen van verzoeken.

De omvang van het (gemiddeld) op de desbetreffende aandelen gestorte kapitaal speelt een rol bij de toepassing van de volgende bepalingen in de Wet op de inkomstenbelasting 1964: artikel 24 (inkoop eigen aandelen), artikel 25, eerste lid, onderdeel e, (uitkering bij liquidatie), artikel 29, eerste lid, (winstbonus), artikel 29, tweede lid, (gedeeltelijke teruggaaf van hetgeen op aandelen is gestort), artikel 31, derde en vierde lid, (vervreemding of inbreng in zicht

van liquidatie), artikel 39, vierde lid, (minimum overdrachts- en verkrijgingsprijs), artikel 39, zesde lid (winstbonus), artikel 44 (storting van aandelen op aandelen) en artikel 59 (samenloopbepaling).

Een beschikking betreft in beginsel het gestorte kapitaal op een bepaald tijdstip, het is echter ook mogelijk dat een beschikking wordt gegeven die alleen de gevolgen voor het gestorte kapitaal van een enkele storting vaststelt. De beschikking moet het tijdstip of de transactie vermelden waarvoor het vastgestelde gestorte kapitaal geldt. De beschikking zal tevens een aanduiding bevatten van de gegevens waarop de beschikking is gebaseerd.

Een beschikking geldt alleen ten aanzien van degene tot wie de beschikking is gericht. Dit overeenkomstig hetgeen gebruikelijk is in het belastingrecht.

De vaststelling van de omvang van het gestorte kapitaal bij voor bezwaar vatbare beschikking is in de voorgestelde regeling beperkt tot het kapitaal van besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid. De vaststelling van het gestorte kapitaal bij naamloze vennootschappen kan namelijk complicaties met zich brengen. Er zal veelal sprake zijn van zeer veel belanghebbenden, die bovendien regelmatig kunnen wisselen. Met name bij beursfondsen kan er een onoverzienbaar aantal belanghebbenden zijn. Voorts kan bij vennootschappen met veranderlijk kapitaal het gestorte kapitaal zo vaak verandering ondergaan, dat de vaststelling van het kapitaal op een bepaald moment nauwelijks toegevoegde waarde heeft.

– In Artikel IV was in plaats van de huidige tekst opgenomen: Het voorgestelde artikel 13 van de Wet op de dividendbelasting 1965 dat de vaststelling van het gestorte kapitaal ten behoeve van de heffing van de dividendbelasting in bepaalde situaties regelt, komt overeen met het voorgestelde artikel 68b IB.

De omvang van het (gemiddeld) gestorte kapitaal kan voor de vennootschap een rol spelen wanneer het gaat om de toepassing van artikel 3, eerste lid, onderdelen b, c en d, van de Wet op de dividendbelasting 1965 (respectievelijk: uitkering bij liquidatie, winstbonus en gedeeltelijke teruggaaf van hetgeen op aandelen is gestort).

– In artikel V, Onderdelen B en C, was in plaats van de huidige eerste volzin opgenomen: Met de voorgestelde wijzigingen van artikel 15, eerste lid, en artikel 15a, eerste lid, VPB wordt geregeld de Minister van Financiën de inspecteur kan machtigen bij voor bezwaar vatbare beschikking te beslissen of sprake is van een fiscale voeging van de desbetreffende vennootschappen. Dit onder door de Minister van Financiën te stellen voorwaarden die in de beschikking tot uitdrukking zullen komen.

– In artikel V, onderdeel E, was in plaats van de huidige tekst opgenomen: Artikel 28a, derde lid, VPB (omzetting van rechtspersonen) wordt aangepast in lijn met bij voorbeeld de onderdelen B en C.

