

Vergaderjaar 1997–1998

**25 692**

## **Wijzigingen van technische aard van enige belastingwetten c.a.**

**Nr. 6**

### **NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG**

Ontvangen 20 november 1997

#### **1. ALGEMEEN**

Met belangstelling heb ik kennis genomen van het verslag over het bovengenoemde wetsvoorstel. Ik ben verheugd om de snelle reactie van de diverse fracties. De fracties van PvdA, CDA, VVD en D66 zijn met de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: NOB) van oordeel dat het onderhavige wetsvoorstel naast technische wijzigingen ook beleidswijzigingen bevat. Ik zal hierop hierna en in het artikelsgewijze gedeelte terugkomen.

De leden van de fracties van CDA, VVD en D66 vragen zich af waarom het advies van de Raad van State bij het onderhavige wetsvoorstel niet is gepubliceerd. De wijzigingen van technische aard die in het onderhavige wetsvoorstel zijn opgenomen, waren in eerste instantie opgenomen in het wetsvoorstel tot wijziging van enige belastingwetten c.a. 1998 (fiscale milieuversterking). De Raad van State heeft in zijn advies van 2 oktober jongstleden, nr. WO6.97.0574, Tweede Kamer, vergaderjaar 1997–1998, 25 691, B, bij het wetsvoorstel tot wijziging van enige belastingwetten c.a. (belastingplan 1998) geadviseerd om de wijzigingen van technische aard uit het wetsvoorstel inzake de fiscale milieuversterking te lichten en in een afzonderlijk wetsvoorstel onder te brengen. Ik heb gehoor gegeven aan dit advies. Bij het splitsen van het wetsvoorstel fiscale milieuversterking is echter een administratieve fout gemaakt als gevolg waarvan de artikelen betreffende de belastingplicht van energiebedrijven zowel in het wetsvoorstel fiscale milieuversterking als in het wetsvoorstel wijzigingen van technische aard van enige belastingwetten c.a. zijn opgenomen. In de bijgevoegde nota van wijziging wordt deze fout hersteld. De vragen die de leden van de VVD-fractie hebben gesteld op het gebied van de vennootschapsbelastingplicht van energiebedrijven zullen dan ook worden beantwoord in de nota naar aanleiding van het verslag bij het wetsvoorstel 25 689 inzake fiscale milieuversterking.

Het is overigens wel zo dat de adviezen van de Raad van State op het belastingplan 1998 en op de fiscale milieuversterking relevante informatie bevatten voor het onderhavige wetsvoorstel. Deze beide adviezen zijn integraal gepubliceerd bij de onderscheidenlijke wetsvoorstellen. Het advies van de Raad van State van 2 oktober 1997, nr. WO6.97.573, Tweede

Kamer, vergaderjaar 1997–1998, 25 689, B, bij het wetsvoorstel fiscale milieuversterking heeft geleid tot een aanvulling van de memorie van toelichting met betrekking tot de voorgestelde wijziging van artikel 4 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer. Daarnaast heeft de Raad van State enkele opmerkingen van redactionele aard gemaakt die zien op bepalingen die in het onderhavige wetsvoorstel zijn opgenomen. Nu het onderhavige wetsvoorstel zijn ontstaan vindt in het advies van de Raad van State op een tweetal andere wetsvoorstellen, is er bij het onderhavige wetsvoorstel geen advies van de Raad van State voor handen.

## **2. ARTIKELSGEWIJS**

### **2.1. Artikel I, onderdeel B (artikel 20a van de Wet op de inkomstenbelasting 1964)**

De leden van de fracties van PvdA en D66 vragen een reactie op de opmerkingen van de NOB aangaande de aanvullingen in het regime voor winst uit aanmerkelijk belang. Met het per 1 januari jongstleden ingevoerde nieuwe regime voor winst uit aanmerkelijk belang is beoogd een regime te creëren dat geldt voor alle gevallen waarin een natuurlijke persoon onmiddellijk of middellijk een belang van vijf percent heeft in een vennootschap, ongeacht de wijze waarop dit belang vormgegeven is. Tijdens het overleg met de Staten-Generaal over het nieuwe aanmerkelijk belang regime heb ik toegezegd de werking van dit regime nauwlettend te volgen. In de loop van dit jaar hebben mij signalen bereikt dat de nieuwe definitie van aanmerkelijk belang toch nog enkele mogelijkheden lijkt te bieden om het nieuwe aanmerkelijk belang regime te omzeilen. Naar aanleiding van deze signalen heb ik voorgesteld de definitie in artikel 20a, derde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (hierna: Wet IB 1964) aan te passen. Hier is dan ook sprake van een technische bijstelling, waarvoor ik niet de term beleidsmatig zou willen hanteren. In de brief van de NOB pleit deze organisatie ervoor om de voorgestelde verruiming van de doorschuifregeling van artikel 20a, zevende lid, van de Wet IB 1964 op verzoek te laten terugwerken tot 1 januari 1997. Ik kan mij in deze gedachte vinden en ben dan ook bereid voorkomende gevallen welwillend tegemoet te treden. De NOB verzoekt daarnaast voor gevallen waarin mogelijk sprake is van een aanmerkelijk belang via winstbewijzen aan te geven welk jaarrekeningenrecht van toepassing is in situaties waarin een buitenlandse vennootschap betrokken is. Ik ben van mening dat in dit kader zo veel mogelijk het Nederlandse jaarrekeningenrecht als uitgangspunt dient te worden genomen. De overige punten die door de NOB zijn aangedragen, komen hierna aan de orde.

De leden van de PvdA-fractie hebben gevraagd om een reactie mijnerzijds op het artikel van mevrouw Van Vijfeijken in het Weekblad voor Fiscaal Recht (WFR) van 9 oktober jl. In dat artikel wordt de vraag opgeworpen of de verkrijging van een aanmerkelijk belang krachtens legaat wel geregeld is in het nieuwe regime voor winst uit aanmerkelijk belang. Ik begrijp uit het betoog van mevrouw Van Vijfeijken dat, nu een verkrijging krachtens legaat weliswaar een verkrijging krachtens erfrecht is doch geen overgang onder algemene titel, er geen sprake is van een vervreemding in de zin van artikel 20a, zesde lid, onderdeel f, van de Wet IB 1964. Om er geen misverstand over te laten bestaan dat een legaat van een aanmerkelijk belang als een vervreemding door de erflater moet worden aangemerkt, heb ik gevolg gegeven aan de aanbeveling van mevrouw Van Vijfeijken om dit uitdrukkelijk te bepalen in artikel 20a, zesde lid, van de Wet IB 1964.

Ik heb daartoe in de bijgevoegde nota van wijziging een bepaling opgenomen.

De leden van de fracties van CDA en D66 vragen om een toelichting in welke gevallen een belang als middellijk wordt gekwalificeerd. In de Memorie van toelichting bij het wetsvoorstel 24 761 (kamerstukken II, vergaderjaar 1995–1996, 24 761, nr. 3) is aangegeven wanneer sprake is van een middellijk aandeelhouder. Kort gezegd wordt een belang als middellijk gekwalificeerd in alle gevallen waarin een natuurlijke persoon economisch gezien een belang van ten minste vijf percent in het kapitaal, de winstreserves of de jaarwinst van een vennootschap heeft zonder dat deze persoon rechtstreeks vijf percent van het aandelenkapitaal dan wel winstbewijzen voor ten minste vijf percent van de jaarwinst heeft. Het middellijk aanmerkelijkbelanghouderschap kan zich op verschillende manieren manifesteren. Gedacht kan worden aan de situatie waarin een natuurlijke persoon een onmiddellijk aanmerkelijk belang heeft in een houdstermaatschappij die enkele werkmaatschappijen heeft; de natuurlijke persoon kan alsdan middellijke aanmerkelijke belangen hebben in die werkmaatschappijen. Indien de natuurlijke persoon bijvoorbeeld zelf ook rechtstreeks aandelen of winstbewijzen in, of opties of schuldvorderingen op een werkmaatschappij heeft, wat zelfstandig niet als een aanmerkelijk belang kwalificeert, worden deze aandelen, winstbewijzen, opties of schuldvorderingen meegeteld bij het aanmerkelijk belang. Gesteld kan worden dat het middellijk aanmerkelijk belang hoofdzakelijk van belang is voor voordelen uit turbo-vorderingen en voor de regelingen inzake het fictieve loon, de fictieve rente en de fictieve huur.

De leden van de CDA-fractie wensen geïnformeerd te worden over de behandeling van in privé gehouden aandelen of opties (en indirect winstbewijzen) die zonder het meetellen van de middellijk gehouden opties geen aanmerkelijk belang vormen maar dit wel gaan doen per 1 januari 1998. Deze leden stellen dat de voorgestelde wijzigingen van artikel 20a, derde lid, van de Wet IB 1964 bedoeld zijn ter bestrijding van turbo-constructies, terwijl daarvan echter geen sprake behoeft te zijn. Ook de leden van de VVD-fractie vragen of het de bedoeling is dat deze in privé gehouden aandelen of opties tezamen met de indirect gehouden opties een aanmerkelijk belang gaan vormen. Zoals eerder is aangegeven, behoort het nieuwe regime voor winst uit aanmerkelijk belang van toepassing te zijn in alle gevallen waarin een natuurlijke persoon een belang van vijf percent heeft bij een vennootschap. De problematiek rond de turbo-constructies en de bestrijding daarvan vormt hiervan slechts een onderdeel. Ik heb geconstateerd dat er nog mogelijkheden lijken te bestaan om het aanmerkelijk belangregime te ontgaan. Ik acht dit niet gewenst en heb om die reden voorgesteld de definitie van aanmerkelijk belang aan te passen. Het is derhalve mijn bedoeling dat de in privé gehouden aandelen, opties of winstbewijzen tezamen met de indirect gehouden opties per 1 januari aanstaande een aanmerkelijk belang gaan vormen.

De leden van de fracties van CDA, VVD en D66 hebben voorgesteld dat voor die situaties waarin louter ten gevolge van de hiervoor genoemde uitbreiding van de definitie van aanmerkelijk belang met middellijk gehouden koopopties en winstbewijzen een aanmerkelijk belang ontstaat, een step up hoort te gelden. Ik heb dit voorstel overgenomen en heb daartoe in de nota van wijziging een bepaling opgenomen tot aanvulling van artikel 70c van de Wet op de inkomstenbelasting 1964.

De leden van de CDA-fractie vragen zich af of de verruiming van de bepaling van artikel 20a, zevende lid, van de Wet IB ook niet behoort te gelden voor de situatie waarin een aanmerkelijk belang tot de huwelijks-gemeenschap behoort, vervolgens een van de echtgenoten emigreert, waarna in het kader van een echtscheiding het aanmerkelijk belang wordt

toebedeeld aan de in Nederland woonachtige ex-echtgenoot. Ik ben van mening dat deze situatie zeer uitzonderlijk is. Daarom acht ik een verdere aanpassing van het zevende lid van artikel 20a van de Wet IB 1964 op dit punt vooralsnog niet nodig. Wanneer zich een dergelijke situatie mocht voordoen, ben ik – indien ik hiertoe wordt verzocht – bereid een en ander welwillend te bezien.

## **2.2 Artikel II, onderdeel B (artikel 11 van de Wet op de loonbelasting 1964)**

De leden van de fractie van de PvdA vragen om een reactie op de brief van het VNO-NCW d.d. 11 november jl. onder punt 2 (De waardebepaling voor de heffing van loonbelasting). Ook de leden van de fractie van D66, die positief reageren op de voorgestelde aanpassing van de zogenaamde geschenkenvrijstelling (artikel II, onderdeel B, onder 1), vragen om een reactie op de suggestie in de brief van het VNO/NCW deze wijziging ook aan te brengen in artikel 36 van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 1990.

Het VNO-NCW geeft in vorengenoemde brief te kennen de technische aanpassing van de geschenkenvrijstelling als vanzelfsprekend positief te waarderen. Gewezen wordt op artikel 36 van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 1990, waarin loonbestanddelen worden aangewezen waarvoor de zogenaamde eindheffing geldt en verzoekt voor de in artikel 36, eerste lid, onderdeel e, bedoelde verstrekkingen met een waarde in het economische verkeer van ten hoogste f 600 per jaar en ten hoogste f 50 per verstrekking, een soortgelijke regeling te treffen, zodat gebruik kan worden gemaakt van de desbetreffende waarderingsvoorschriften van de uitvoeringsregeling. Dienaangaande merk ik op voornemens te zijn aan dit verzoek tegemoet te komen. Artikel 36 van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 1990 zal daartoe worden aangepast.

## **2.3 Artikel III (artikelen 4, 6 en 7 van de Wet op de vermogensbelasting 1964)**

De leden van de CDA-fractie stellen in aanvulling op de in artikel III voorgestelde wijzigingen voor de uitbreiding van het begrip aanmerkelijk belang tot koopopties in de vermogensbelasting ook op te nemen in artikel 20, vijfde lid, van de Successiewet 1956. Ook de NOB heeft hierop aangedrongen. Ik kan mij vinden in dit voorstel en heb bij nota van wijziging een bepaling toegevoegd die zulks bewerkstelligt.

## **2.4 Artikel IV (artikel 4 van de Wet op de dividendbelasting)**

De leden van de VVD-fractie vragen een reactie op de brief van de NOB d.d. 7 november 1997, waarin wordt opgemerkt dat de praktijk ermee gediend zou zijn, indien de inhoudingsvrijstelling van dividendbelasting ten aanzien van fiscale beleggingsinstellingen vallende onder de Wet toezicht beleggingsinstellingen die bijvoorbeeld een belang van 25% of meer in een andere fiscale beleggingsinstelling houden, wordt gehandhaafd. Tevens vragen zij een reactie op het voorstel van de NOB om artikel 4, lid 1, van de Wet op de dividendbelasting 1965 zo aan te passen dat de inhoudingsvrijstelling van dividendbelasting ook toepassing kan vinden voor pensioenfondsen die bijvoorbeeld een belang van 25% of meer houden in een fiscale beleggingsinstelling. Ook de leden van de PvdA-fractie vragen hiernaar.

Met betrekking tot deze vraag wil ik opmerken dat bij de wijziging van artikel 4 van de Wet op de dividendbelasting 1965 in 1990 over het hoofd is gezien dat door de gekozen bewoordingen ook in situaties waarin een beleggingsinstelling een deelneming houdt in het dividenduitkerende lichaam gebruik kan worden gemaakt van de inhoudingsvrijstelling,

terwijl voor de categorie beleggingsinstellingen al een aparte teruggaafregeling is opgenomen in artikel 10, tweede lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965. Ook voor pensioenlichamen geldt een aparte teruggaafregeling (artikel 10, eerste lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965). De vraag van deze leden komt er eigenlijk op neer of er een inbreuk kan worden gemaakt op de systematiek van artikel 10 voor belangen die groter zijn dan 25%. Indien een dergelijke inbreuk bij belangen van meer dan 25% zou worden aangebracht, komt de vraag op of beleggingsinstellingen met een belang van minder dan 25% ook niet de voorkeur zouden geven aan een inhoudingsvrijstelling in plaats van een teruggaafregeling. De teruggaafregeling voor beleggingsinstellingen is met ingang van 31 december 1981 in werking getreden. Bij de totstandkoming van die regeling is ook aan de orde geweest of een inhoudingsvrijstelling niet te verkiezen zou zijn. Daarop is weergegeven dat de systematiek van de inhoudingsvrijstelling in deze situatie problematisch zou zijn omdat daarvoor een regeling nodig zou zijn waarbij de beleggingsinstellingen bij iedere dividendaankondiging door een vennootschap waarin zij aandelen bezitten tijdig een verklaring dienen in te zenden omtrent de omvang van hun aandelenbezit in die vennootschap. Dit betekent een belasting voor de beleggingsinstellingen die bovendien belangen kunnen hebben die huns inziens zich verzetten tegen het langs deze weg verstrekken van informatie aan een vennootschap omtrent de omvang van dat bezit en, bij wijziging daarvan in de loop van de tijd, omtrent de daaruit blijkende mutaties. Ook voor de dividenduitkerende vennootschappen zou er een verzwaring van werkzaamheden optreden met betrekking tot de inhouding van dividendbelasting. Ten slotte zou een dergelijke regeling ook voor de fiscus administratieve en controletechnische problemen opleveren. Er is daarom gekozen voor een regeling waarbij beleggingsinstellingen, evenals pensioenfondsen en natuurlijke personen, om teruggaaf bij de belastingdienst kunnen verzoeken. Wel zal ik naar aanleiding van de vraag van deze leden bezien of in de praktijk soepel kan worden omgesprongen met de termijn waarop de teruggaaf plaatsvindt. Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan een regeling waarbij de teruggaaf van dividendbelasting kan plaatsvinden korte tijd nadat het dividend is ontvangen.

## **2.5 Artikel X (artikel 4 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)**

Naar aanleiding van vragen en opmerkingen van de leden van de fracties van PvdA, CDA, VVD en D66 over de voorgestelde wijziging van artikel 4 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer heb ik mij nog eens beraden op de in het wetsvoorstel opgenomen maatregel. Deze nadere analyse heeft mij ertoe gebracht deze maatregel bij nota van wijziging te laten vervallen. Mij is namelijk gebleken dat dit artikel – naast een wijziging inzake aanmerkelijk belang – ook op andere punten aanpassing behoeft, omdat in de praktijk zich situaties voordoen waarbij geen recht wordt gedaan aan de bedoeling van de wetgever om de verkrijging van onroerende zaken door middel van vennootschappen binnen het bereik van de overdrachtsbelasting te brengen. De huidige wettekst biedt de Belastingdienst onvoldoende aanknopingspunten om daartegen op te treden. Daarom zal ik de voorbereiding van een wetsvoorstel ter hand nemen tot een aanpassing van artikel 4, met het oog op constructiebestrijding. In dat kader zullen ook de criteria zoals die thans in de wet zijn opgenomen opnieuw worden bezien, mede tegen het licht van de recente

aanpassing van het aanmerkelijk-belangregime in de Wet op de inkomstenbelasting 1964. Ik streef ernaar dat het desbetreffende wetsvoorstel voor het zomerreces 1998 door de ministerraad kan worden behandeld.

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