

Algemeen

De vaste Commissie voor Financiën verwijst voor de inzichten over de verhouding tussen de inkomsten- en de vermogensbelasting, die in haar vergaderingen naar voren zijn gekomen, naar de opmerkingen, welke in het voorlopig verslag bij het ontwerp van Wet op de inkomstenbelasting 1960 zijn opgenomen. De aldaar weergegeven opvattingen en wensen van vele en verschillende leden enerzijds en vele leden anderzijds inzake bedoelde verhouding houden alle in meerdere of mindere mate verband met de bij die leden bestaande opvattingen omtrent aard en rechtsgronden van de vermogensbelasting, de plaats die aan deze belasting in ons belastingstelsel — in het bijzonder naast de inkomstenbelasting — behoort toe te komen en omtrent de maatschappelijke en economische betekenis van het vermogen en de vermogensinkomsten. Ten einde tot een afgeronde behandeling van de problematiek van de vermogensbelasting te komen, verdient het naar het oordeel van de ondergetekenden aanbeveling de beschouwingen, waartoe de voorlopige verslagen bij de ontwerpen van Wet op de inkomstenbelasting 1960 en Wet op de vermogensbelasting 1960 hun aanleiding geven, te combineren. Vervolgens gesteld voor de vraag welke plaats voor de beantwoording de voorkeur verdient, hebben zij, gelet op het zwaartepunt van die beschouwingen, gekozen voor opneming in de stukken betreffende de vermogensbelasting.

De beschouwingen inzake het beperken van de aanslagen in de vermogensbelasting en de daarin voorkomende suggesties om het gewenste doel te bereiken, geven de ondergetekenden aanleiding het volgende op te merken.

In het verleden heeft de Regering bij herhaling betoogd dat de plaats welke de vermogensbelasting in het systeem van draagkrachtheffingen inneemt, verband houdt met twee belangrijke aspecten welke aan het bezit van vermogen eigen zijn. Het eerste aspect is hierin gelegen dat voor de vermogensbezitter zijn bezit als bestedingsreserve kan worden aangemerkt, welke, afgezien van de inkomsten daaruit, zijn maatschappelijke mogelijkheden vergroot; het tweede aspect ligt in het gefundeerde inkomen dat het vermogen oplevert, een inkomen dat in vergelijking met arbeidsinkomen vooral gekenmerkt wordt door een grotere duurzaamheid. Voor beide aspecten, welke elk op zichzelf een zelfstandig element van draagkracht vormen, geldt dat zij in het kader van de vraag of de druk van de vermogensbelasting moet worden gewijzigd afzonderlijk moeten worden getoetst op hun betekenis als grondslag voor de heffing van vermogensbelasting. De ondergetekenden achten het nuttig met betrekking tot beide aspecten enige punten uit vroegere beschouwingen te releveren, welke van belang zijn in het hierna volgende betoog.

Het eerste aspect, dat van de bestedingsreserve die het vermogen aan de bezitter ervan biedt, manifesteert zich, zo menen de ondergetekenden, indien men de financiële en maatschappelijke mogelijkheden vergelijkt van twee personen, waarvan de een zonder enige vermogensreserve van een arbeidsinkomen moet leven en de ander naast een zelfde arbeidsinkomen een vermogen heeft. Het is zonder meer duidelijk dat, zoals ook in de memorie van toelichting is opgemerkt, de bezitter van vermogen, ook al levert dit geen inkomsten op, maatschappelijk een belangrijke voorsprong heeft op de persoon die geen vermogen heeft, en het

is evenzeer duidelijk dat, welke wijzigingen zich ook in het maatschappelijk bestel mogen hebben voorgedaan, het bezit van vermogen nog steeds als een afzonderlijke en zelfstandige factor van draagkracht moet worden aangemerkt. Alhoewel een nauwkeurige kwantitatieve en functionele benadering van de betekenis van bedoelde bestedingsreserve binnen het kader van de totale draagkracht, zoal niet onmogelijk, dan toch zeer bezwaarlijk moet worden geacht, zijn de ondergetekenden van oordeel dat de aan het vermogen als bestedingsreserve ontleende draagkracht in haar betekenis van peiler waarop de vermogensbelasting rust, niet, althans niet in betekende mate is verminderd. Daarbij moet niet uit het oog worden verloren dat de vermogensbelasting — behoudens een kleine afwijking ten gevolge van de vrijstelling aan de voet — een proportionele heffing is naar de economische waarde van de vermogensbestanddelen, zodat globaal genomen een paralleliteit bestaat tussen de belasting en de betekenis van het vermogen als bestedingsreserve.

Het tweede hierboven bedoelde aspect, t.w. het onderscheid tussen *gefundeerd en niet-gefundeerd inkomen*, gaat uit — zo menen de ondergetekenden deze overbekende gedachtengang nog eens te mogen samenvatten — van een bevoorrecht zijn van de genietter van gefundeerd inkomen ten gevolge van de grotere duurzaamheid van dit inkomen en de omstandigheid dat het de genietter ervan toevlocht ongeacht omvang en gesteldheid van zijn werkkraft. Zonder dat deze factoren hun betekenis hebben verloren, moet geconstateerd worden dat op grond van gewijzigde sociale en andere omstandigheden in de maatschappij, welke in het bijzonder hun invloed hebben doen gelden ten gunste van de uit arbeid verkregen inkomsten, de afstand tussen beide genoemde inkomenscategorieën belangrijk is verminderd. Met name de sterke uitbreiding van de sociale voorzieningen hebben het arbeidsinkomen evenzeer tot een — zij het anders — gefundeerd inkomen gemaakt.

Moet derhalve voor de motivering van de vermogensbelasting in ons belastingstelsel de ene dragende grond — de belasting op het vermogen als bestedingsreserve — nog ten volle aanwezig worden geacht, de andere — de extra-belasting op gefundeerd inkomen — is in belangrijke mate verzwakt. Het is naar de mening van de ondergetekenden in het licht van laatstgenoemde omstandigheid, dat de druk van de vermogensbelasting moet worden gezien. Een tweetal voorbeelden mogen de zwaarte van de druk van de vermogensbelasting illustreren. Bezit een gehuwde belastingplichtige zonder kinderen een vermogen van f 100 000 dat hem bij een rendement van 4 pct. een inkomen oplevert van f 4000, dan bedraagt voor hem de vermogensbelasting f 350 en de inkomstenbelasting (naar het voor 1963 geldende tarief) f 201. Bij een vermogen van f 300 000 en een inkomen van f 12 000 zijn deze bedragen f 1350 en f 1950. Blijkt uit deze cijfers reeds dat de druk van de vermogensbelasting zowel absoluut als relatief aanzienlijk is, de omstandigheid dat deze druk nog wordt geaccentueerd door een zware — naar het oordeel van de ondergetekenden nog altijd te zware — inkomstenbelasting, maakt dat de klachten over een te zware druk van de vermogensbelasting zich te meer laten verstaan. De vraag kan dan ook worden gesteld of deze overwegingen niet tot de conclusie moeten voeren dat het tarief en de vrijstellingen niet meer passen bij de op haar rechtvaardigingsgronden herwaardeerde vermogensbelasting. De ondergetekenden menen dat deze vraag in beginsel bevestigend zou moeten worden beantwoord.

Dat zij niet voorstellen het huidige tarief van 5 per mille te verlagen vindt zijn oorzaak in de omstandigheid dat in het kader van eventuele mogelijkheden tot belastingverlaging aan een vermindering van de druk van de inkomstenbelasting prioriteit toekomt, terwijl daarenboven — zoals elders meer dan eens is te kennen gegeven — wijzigingen in de hoogte van de belastingtarieven niet tot het terrein van de onderhavige algemene herziening behoren.

Wat de vrijstellingen betreft, behoeven daarentegen de zoëven gereleveerde omstandigheden geen beletsel te vormen voor een zekere aanpassing. Daartoe is naar het oordeel van de ondergetekenden onder de bestaande verhoudingen aanleiding. De ter zake in artikel 14, tweede lid, van het ontwerp opgenomen bedragen zijn — zo menen de ondergetekenden — in het licht

van de vorenstaande beschouwingen over de aspecten van de vermogensbelasting te laag. Aanpassing daaraan vond, anders dan bij de vrijstellingen aan de voet in het tarief van de inkomstenbelasting, de laatste jaren niet plaats. In onderdeel V van de bij deze memorie behorende tweede nota van wijziging stellen de ondergetekenden voor de evenbedoelde vrijstellingen als volgt te verhogen:

gehuwden	van f 30 000 tot f 40 000
ongehuwden	van f 22 500 tot f 30 000
kinderaftrek	van f 7 500 tot f 10 000
extra-aftrek	van f 20 000 tot f 27 000.

Hoezeer een rechtstreekse verlaging van het tarief van de vermogensbelasting thans niet kan worden verwezenlijkt, achten de ondergetekenden het toch mogelijk een stap in die richting te doen door, in aansluiting aan de hierboven gereleveerde verzwakking van de peiler „gefundeerd inkomen”, het aan de vermogensbelasting inherente aspect van extra-inkomstenbelasting bij wijze van voorlopige maatregel te verzachten. Daartoe menen de ondergetekenden, rekening houdende met de omstandigheid dat het vermogen gezien onder het aspect van bestedingsreserve geen aanleiding geeft tot een wijziging, dat een tegemoetkoming aan de bezwaren van de hoge druk van de inkomsten- en vermogensbelasting te zamen thans het beste kan worden gevonden door in de sfeer van de inkomstenbelasting een gedeelte van de vermogensbelasting op het inkomen in mindering toe te laten. Te meer bestaat daarvoor aanleiding omdat het een eis van billijkheid is, dat de vermogensbelasting die tot op zekere hoogte praktisch gesproken als een soort extra-inkomstenbelasting zou kunnen worden gekenschetst, in mindering wordt gebracht op de maatstaf waarnaar de inkomstenbelasting wordt geheven.

In zoverre wordt ook gelijkheid verkregen ten opzichte van de fiscale behandeling van premies voor sociale- en ouderdomsvoorzieningen, die evenzeer ten laste van het fiscale inkomen kunnen worden gebracht.

Na ampele overwegingen zijn de ondergetekenden tot de slotsom gekomen dat een aftrek tot een bedrag van een derde van de betaalde vermogensbelasting het meest passend moet worden geacht.

De aandacht zij er tenslotte op gevestigd dat vorenbedoelde gedeeltelijke aftrek in dezelfde richting gaat als die welke in 1951 bij de tijdelijke verhoging van de vermogensbelasting heeft geleid tot de mogelijkheid een gedeelte van de vermogensbelasting — met name de destijds ingevoerde verhoging — als persoonlijke verplichting in mindering te brengen op het inkomen.

De in het vorenstaande besproken wijziging is neergelegd in onderdeel XLIII van de tweede nota van wijziging op het ontwerp van Wet op de inkomstenbelasting 1960 (gedrukte stukken, zitting 1960—1961 — 5380). Uit het bovenstaande betoog blijkt dat de aftrekpost voor de inkomstenbelasting het karakter draagt van een voorlopige voorziening welke verantwoord is in verband met het feit dat een tariefsherziening thans niet in overweging kan worden genomen. De ondergetekenden zijn van oordeel dat het aanbeveling verdient, het voorlopige karakter van de zoëven bedoelde voorziening tot uitdrukking te brengen door de desbetreffende bepaling op te nemen onder de overgangs- en slotbepalingen van het ontwerp van Wet op de inkomstenbelasting 1960 en niet in artikel 37 van dat ontwerp, waar zij organisch zou thuis horen. Daartoe is een nieuw artikel 63a voorgesteld.

De hierboven omschreven verhoging van de vrijstelling aan de voet, welke in het bijzonder betekenis heeft voor de kleine vermogensbezitter, gepaard gaande met de aftrek van een derde gedeelte van de betaalde vermogensbelasting, welke zich — vanzelfsprekend overigens — meer in het bijzonder zal doen gevoelen bij hogere inkomens, vormen te zamen een naar het oordeel van de ondergetekenden evenwichtige aanpassing aan de gewijzigde omstandigheden.

Het budgettaire offer ten gevolge van beide voorgestelde voorzieningen te zamen zal rond f 42 mln. belopen, waartoe de verhoging van de vrijstellingen voor f 20 mln. en de aftrek van een derde gedeelte van de vermogensbelasting voor f 22 mln. bijdraagt.

De ondergetekenden zijn er zich van bewust dat de hierboven uiteengezette maatregelen niet aan alle ter zake van de cumulatie

van inkomsten- en vermogensbelasting levende wesen tegemoetkomen. Binnen de grenzen van de bestaande mogelijkheden hebben zij evenwel gekozen voor een oplossing die naar hun oordeel in belangrijke mate aan de van vele zijden geuite wesen tegemoetkomt. Met betrekking tot de suggesties die de beide voorlopige verslagen op dit punt bevatten, menen de ondergetekenden dan ook te mogen volstaan met hierna nog in te gaan op de punten welke niet reeds in het vorenstaande ter sprake kwamen.

Vele leden hebben in het kader van hun betoog betreffende de wenselijkheid van een verlaging van de vermogensbelasting enige voorbeelden gegeven ter staving van hun opvatting dat de druk van de vermogensbelasting en de inkomstenbelasting, alsmede van de vermogensbelasting en het successierecht te hoog is. In verband met het voorafgaande volstaan de ondergetekenden hier met de opmerking dat de resultaten van de berekeningen in het voorlopig verslag vooral gezien moeten worden in het licht van de hoge marginale percentages van heffing voor de inkomstenbelasting bij de gekozen hoge inkomens. Een werkelijk afdoende oplossing van de daaruit voortvloeiende bezwaren — door enkele leden als een desastreuze heffing aangemerkt — zou slechts kunnen worden gevonden door een drastische verlaging van het tarief van de inkomstenbelasting.

In dit verband zij opgemerkt dat de ondergetekenden, in tegenstelling tot de opvatting van vele andere leden, in het bijzonder op grond van de zoëven gereleveerde sterke progressie in de inkomstenbelasting het niet juist zouden achten de vermogensbelasting naar een progressief tarief te heffen.

De vele hiervoor bedoelde leden zouden voorts gaarne vernemen welke tarieven en vrijstellingen van kracht zijn in de Bondsrepubliek Duitsland, Oostenrijk, de Zwitserse Bondsstaat, Zwitserse kantons en de Scandinavische landen. Daartoe mogen de ondergetekenden het volgende — globale — overzicht geven, waarbij — zoals ook in de memorie van toelichting is opgemerkt — niet uit het oog mag worden verloren dat de verstrekte gegevens slechts op hun juiste waarde kunnen worden getoetst indien zij worden gezien in het kader van het in het desbetreffende land vigerende belastingstelsel. Met name de percentages van heffing van de inkomstenbelasting, alsmede de aftrekmogelijkheid van de vermogensbelasting zijn in dit verband van betekenis.

Voorts zij in dit verband in herinnering gebracht — in de memorie van toelichting bij het ontwerp van Wet op de vermogensbelasting 1960 is reeds aandacht geschonken aan dit punt — dat de meeste E.E.G.-landen geen vermogensbelasting kennen in de eigenlijke zin van het woord. In België en Italië heeft men daartegenover een enigszins zwaardere heffing van inkomstenbelasting op vermogensinkomsten en in Frankrijk bestaat de mogelijkheid om voor arbeidsinkomsten een forfaitaire aanslag te verkrijgen in de inkomstenbelasting, welke dan in het algemeen lager is dan de normale aanslag die ook voor vermogensinkomsten geldt. Opgemerkt zij dat ook Engeland een overeenkomstig stelsel kent.

De Bondsrepubliek Duitsland kent een vermogensbelasting waaraan zowel natuurlijke als rechtspersonen zijn onderworpen. Het tarief bedraagt 1 pct. met een vrijstelling voor natuurlijke personen van D.M. 20 000 per man, vrouw en kind. Voorts bestaat een vrijstelling van D.M. 5000 voor 60-jarigen en van D.M. 25 000 voor 65-jarigen. Bij de beoordeling van de druk van de vermogensbelasting in de Bondsrepubliek moet echter in aanmerking worden genomen dat voor natuurlijke personen de betaalde vermogensbelasting ten volle in mindering mag worden gebracht op het in de inkomstenbelasting te betrekken inkomen.

In Oostenrijk wordt vermogensbelasting geheven naar een proportioneel tarief van 5‰. Er bestaat een vrijstelling, groot 40 000 S per man, vrouw en minderjarig kind. De ouderdoms-aftrek is 40 000 S.

De Zwitserse Bondsstaat heft slechts een vermogensbelasting van rechtspersonen. De kantons heffen ook vermogensbelasting van natuurlijke personen. Enige voorbeelden zijn:

	Tarief	Vrijstelling
Zürich	tot 500 000 fr. 1,5‰ 500 000 — 1 000 000 fr. 2 ‰ daarboven 2,5‰	10 000 fr.
Bern	0,5 — 1,5‰	10 000 fr. + 1 000 fr. voor kinderen beneden 18 jaar.
Zug	tot 50 000 fr. 1 ‰ 50 000 — 500 000 fr. 2 ‰ daarboven 2,5‰	5 000 fr.

Zweden kent een vrijstelling, groot 80 000 kr. Het tarief is als volgt opgebouwd:

80 000 — 100 000 kr.	5‰
100 000 — 150 000 kr.	8‰
150 000 — 200 000 kr.	10‰
200 000 — 400 000 kr.	13‰
400 000 — 1 000 000 kr.	18‰

In Noorwegen wordt zowel door de Staat als de gemeenten vermogensbelasting geheven.

De gemeenten heffen naar een tarief hetwelk in de praktijk 4‰ bedraagt. De vrijstelling bedraagt 5000 kr.

De Staat heft naar het volgende tarief:

tot 20 000 kr.	2,5‰
van de volgende 30 000 kr.	5 ‰
van de volgende 50 000 kr.	7 ‰
van de volgende 100 000 kr.	10 ‰
van de volgende 100 000 kr.	12,5‰
van de volgende 200 000 kr.	15 ‰
daarboven	17,5‰

De vrijstelling bedraagt voor ongehuwden 15 000 kr., voor gehuwden 25 000 kr.

Denemarken heeft een vrijstelling, groot 90 000 kr. De belasting wordt naar het volgende tarief geheven:

90 000 — 140 000 kr.	12‰
140 000 — 600 000 kr.	15‰
600 000 — 1 000 000 kr.	20‰
daarboven	23‰

Van de zijde van vele leden is erop aangedrongen een bepaling op te nemen welke het mogelijk maakt de vermogensbelasting voor de heffing van de inkomstenbelasting in mindering op het inkomen te brengen. Verscheidene leden hebben in dit verband gewezen op een tweetal passages uit de memorie van antwoord betreffende de Algemene Kinderbijslagverzekering inzake enige kenmerken van de inkomstenbelasting en het inkomensbegrip. Vooropgesteld zij dat aan een integrale aftrek van betaalde of verschuldigde vermogensbelasting uit theoretisch oogpunt het — vooral van de zijde van de bewindsliden van Financiën in het verleden bij herhaling tot uitdrukking gebrachte — bezwaar kleeft, dat een zodanige aftrek een aantasting zou betekenen van het karakter van de vermogensbelasting als zelfstandige heffing naar de draagkracht welke het vermogen als zodanig vertegenwoordigt. Ook moge nog worden gewezen op de budgettaire consequenties van een integrale aftrek, welke de ondergetekenden schatten op f 75—80 mln. per jaar. Tenslotte merken de ondergetekenden op dat, zoals hierboven is betoogd, het zelfstandige karakter van de vermogensbelasting, voor zover die heffing uitgaat van het vermogen als bestedingsreserve, is blijven bestaan, zodat het hun in dat licht gezien niet duidelijk is welk argument kan worden ontleend aan de in de memorie van antwoord betreffende de kinderbijslagverzekering opgenomen beschouwingen met betrekking tot de omvang van het inkomensbegrip voor de heffing van de inkomstenbelasting. Op grond van vorenbedoeld zelfstandig karakter van de vermogensbelasting moet naar het oordeel van de ondergetekenden ook de vraag van verschillende leden of het verantwoord kan worden genoemd dat het niet te lage tarief van de vermogensbelasting ook wordt geheven wanneer

van opbrengst geen sprake is, zodat het vermogen zelf wordt aangetaast, bevestigend worden beantwoord. Nu het vermogen zelf, ongeacht de omstandigheid of het al dan niet inkomen oplevert, een factor van draagkracht vormt, verdient het geen aanbeveling een regeling te ontwerpen op grond waarvan de aanslag in de vermogensbelasting niet behoeft te worden voldaan indien en voorzover geen inkomsten van het vermogen worden genoten.

Voorts is ook de gedachte geopperd van het scheppen van een belastingvrije zone voor het inkomen uit vermogen. Een dergelijke vrijstelling — ook al zou deze tot een bescheiden bedrag worden beperkt — vormt een zodanige inbreuk op de beginselen van algemeenheid en gelijkheid, welke voor de inkomstenbelasting medebrengen dat alle inkomsten, ongeacht hun herkomst, ten volle worden belast, dat de ondergetekenden deze gedachte reeds uit dien hoofde moeten verwerpen.

Ook is voorgesteld de som van inkomstenbelasting en vermogensbelasting een bepaald percentage van het inkomen niet te laten overschrijden. Te dien aanzien merken de ondergetekenden op dat zij het op dit punt eens zijn met de opvatting van verscheidene leden en vele andere leden, dat een dergelijke bepaling geen goede oplossing kan bieden voor de bezwaren, verbonden aan de cumulatie van de beide belastingen. Voorts kleeft aan een dergelijke regeling het bezwaar dat zij in een aantal gevallen (t.w. die waarin er geen of weinig inkomen is en er derhalve geen of weinig vermogensbelasting zou worden geheven) tekort doet aan de reeds enige malen gereleveerde dragende grond van de vermogensbelasting die gelegen is in de betekenis van het vermogen als bestedingsreserve. Bovendien sorteert een cumulatiebeperking als door vele leden wordt bedoeld slechts effect, indien het inkomen grotendeels uit laag renderend vermogen voortvloeit en bovendien is onderworpen aan een hoog heffingspercentage. Dergelijke extreme gevallen komen slechts weinig voor en in die sporadische gevallen zal men ten dele nog om zakelijke (fiscale) redenen met een laag renderend ent gencegen nemen.

De suggestie van verscheidene leden de vermogensbelasting te beperken tot een bedrag overeenkomend met bv. 10 pct. van de inkomsten uit het vermogen achten de ondergetekenden principieel niet verantwoord. Zoals hierboven reeds is opgemerkt, kenmerkt de vermogensbelasting zich onder meer als een zelfstandige heffing naar de draagkracht, die het vermogen als zodanig representeert. Die draagkracht is niet afhankelijk van de omstandigheid of het vermogen inkomsten oplevert en zo ja, hoe groot die inkomsten zijn, zodat er in verband daarmee ook geen aanleiding kan bestaan de vermogensbelasting aan een maximum te binden. De ondergetekenden zien daarbij geenszins over het hoofd dat de vermogensbelasting ten dele ook is gegrond op de meerdere draagkracht welke aan vermogensinkomsten moet worden toegekend boven arbeidsinkomsten en dat dit aspect van de vermogensbelasting door de cumulatie van de heffing van vermogens- en inkomstenbelasting, welke in bepaalde gevallen het netto-inkomen uit vermogen in belangrijke mate kan reduceren, aan betekenis heeft ingeboet. Aan dit verlies aan betekenis is echter recht gedaan door de voorgestelde aftrekmogelijkheid. Overigens moet worden opgemerkt dat ook praktisch aan een maximum minder gewenste gevolgen kleven en wel in die zin dat door de werking van de voorgestelde voet het maximum van 10 pct. in het bijzonder bij de kleinere vermogens zelfs bij een bescheiden rendement niet spoedig wordt bereikt, zodat juist daar waar het maximum een gunstige invloed zou kunnen uitoefenen de voorgestelde maatregel zonder resultaat blijft. Ten einde laatstbedoelde bezwaren te elimineren moet op het maximum een aftrek worden toegepast of moeten andere maatregelen worden getroffen die bezwaarlijk in overeenstemming kunnen worden geacht met de wens tot vereenvoudiging van de heffing.

Verscheidene leden zijn van oordeel dat door de wijze waarop rechten op uitkeringen en verstrekkingen ter zake van ziekte, oude-dag enz. worden behandeld, een zekere discriminatie bestaat ten opzichte van de vermogensbezitter die op andere dan de in artikel 8 genoemde wijze in deze gevallen voorziet. De ondergetekenden merken in dit verband allereerst op, dat niet alleen bij de vermogensbelasting doch ook bij de inkomstenbelasting en het successierecht aan de zoëven bedoelde voorzieningen, voor zover zij bestaan uit rechten op periodieke uitkeringen (pensioenen, lijf-

renten e.d.), een tegemoetkomende behandeling is ten deel gevallen. Deze berust in geen dele op ook maar enige voorkeur van de ondergetekenden voor een bepaalde wijze waarop men te dezer zake voorzieningen treft, doch zij sluit in de eerste plaats aan bij de maatschappelijke opvattingen en voorts bij de speciale betekenis welke deze vormen van oudedags- en gezinsverzorging voor de betrokkenen hebben. Daarom zou het te ver gaan een algemene tegemoetkoming te bepleiten voor de vermogensbezitter die op andere wijze voorziet in bedoelde behoeften. In aanmerking nemende dat bij het systeem van de bijzondere objectieve vrijstellingen van artikel 8 van het ontwerp reeds in aanzienlijk grotere mate dan thans het geval is rekening is gehouden met de speciale betekenis van aanspraken op periodieke uitkeringen die het karakter dragen van voorziening ter zake van ziekte, oude-dag of overlijden, achten zij het in verband met het vorenstaande niet juist verdergaande vrijstellingen in het ontwerp op te nemen. Daarbij komt nog dat de door de aan het woord zijnde leden bepleite uitbreiding tot andere vermogensbestanddelen ertoe zou leiden dat het verband tussen de aard van de vermogensbestanddelen en het sociale karakter van de hierbedoelde vrijstellingen verloren zou gaan. Daardoor zou de mogelijkheid ontstaan dat ook voor rechten die het karakter van belegging dragen van de vrijstelling zou kunnen worden geprofiteerd, nog daargelaten dat de praktische uitvoerbaarheid van de regeling zeer zou worden bemoeilijkt.

Naar aanleiding van de vraag van deze leden welke economische waarde de rechten vertegenwoordigen die een werknemer met een gezin van drie kinderen en een loon beneden de loongrens ontleent aan zijn arbeidsovereenkomst, met welke vraag deze leden naar het de ondergetekenden voorkomt beogen een inzicht te verkrijgen in de relatieve posities van loontrekkenden en zelfstandigen ten opzichte van de vermogensbelasting, merken de ondergetekenden het volgende op. Ook naar het oordeel van de leden zullen ten deze buiten beschouwing moeten blijven de aanspraken op uitkeringen ingevolge de Algemene Ouderdomswet en de Algemene Weduwen- en Wezenwet, aangezien deze voor iedereen gelden. Naar de mening van de ondergetekenden dient ook de aanspraak op kinderbijslag buiten beschouwing te blijven. Weliswaar gaat de regeling op dit punt ten aanzien van loontrekkenden verder dan ten aanzien van zelfstandigen, doch dit verschil kan men bezwaarlijk in de vermogenssfeer betrekken.

Wat de aanspraken betreft, die iemand als werknemer ontleent aan de Ziektewet, de Ongevallenwetten, de Invaliditeitswet en dergelijke regelingen, ligt de zaak naar het oordeel van de ondergetekenden moeilijker. Hoewel de ondergetekenden niet willen ontkennen dat deze aanspraken een zekere financiële betekenis niet kan worden ontzegd, is de moeilijkheid vooral hierin gelegen dat een grens tussen het gevoel van geborgenheid en de zakelijke financiële betekenis van de aan deze voorzieningen ontleende rechten bezwaarlijk valt te trekken. Voor een normaal gezond persoon vertegenwoordigen deze rechten een waarde welke, indien men deze in geld wil uitdrukken, moeilijk op een hoger bedrag kan worden gesteld dan dat van de premie waarvoor men zich ter zake bij een verzekeringsmaatschappij kan verzekeren. Deze risico's toch kan men praktisch gesproken op elk gewenst moment tegen een naar tijdsgelag te berekenen premie onderbrengen bij een verzekeringsmaatschappij en evenzo kan een bestaande verzekering worden beëindigd, zonder dat men daardoor in vermogen voor- of achteruit gaat. Zij het wellicht in iets mindere mate geldt hetzelfde voor de aanspraken die een werknemer ontleent aan de Werkloosheidswet.

In feite blijft dan alleen over een eventuele, rechtstreeks aan de arbeidsovereenkomst ontleende aanspraak op eigen, weduwen- en wezenpensioen. Deze kan inderdaad een aanzienlijke waarde vertegenwoordigen. Het bedrag hiervan is uiteraard afhankelijk van factoren die voor elke individuele arbeidsovereenkomst kunnen verschillen. De ondergetekenden kunnen dan ook slechts een indruk geven van de bedragen waarom het ten deze kan gaan. Bij een eigen pensioen van f 3000, ingaande op de 65-jarige leeftijd van de man, en een weduwenpensioen, ingaande na het overlijden van de man, van f 2000, geldt als maximum-waarde het bedrag waarvoor lijfrenteuitkeringen tot die bedragen op de 65-jarige leeftijd van de man zouden kunnen worden aangekocht. Is de vrouw

5 jaren jonger dan de man, dan bedraagt deze koopsom rond f 45000.

Opmerkingen in het voorlopig verslag over het ontwerp van Wet op de inkomstenbelasting 1960 welke mede van belang zijn voor de vermogensbelasting, hebben de ondergetekenden mede beschouwd als betrekking hebbende op de overeenkomstige artikelen van het voorliggende ontwerp. Wat de in dit verband door de aan het woord zijnde leden onder meer genoemde artikelen 5 en 19 van dit ontwerp betreft, mogen de ondergetekenden er te dezer plaatse op wijzen dat met betrekking tot het vraagstuk van de afzonderlijke aanslag voor gehuwden en de daarmee samenhangende aansprakelijkheid van de gehuwde vrouw overeenkomstige voorzieningen, als met betrekking tot de inkomstenbelasting nader worden voorgesteld, in het onderhavige ontwerp zijn opgenomen. Verwezen zij naar onderdeel VI van de bij deze memorie behorende tweede nota van wijziging.

De ondergetekenden mogen voor hun antwoord op de vraag van de Commissie of het geen overweging zou verdienen om ook in het onderhavige ontwerp een procedure te introduceren welke de aanpassing van vaste bedragen vergemakkelijkt, verwijzen naar hetgeen zij ter zake in de memorie van antwoord inzake het ontwerp van Wet op de inkomstenbelasting 1960 opmerken.

HOOFDSTUK I

Belastingplicht

Artikel 2. Naar aanleiding van de opmerking van vele leden met betrekking tot het tweede lid van artikel 2 merken de ondergetekenden op dat zij het inderdaad mogelijk achten, dat buiten het Rijk Nederlanders wonen die in dienst zijn van Nederlandse publiekrechtelijke lichamen en die in het land waar zij verblijven niet binnen de kring van de volkenrechtelijke exterritorialiteit vallen. De ondergetekenden menen evenwel dat dergelijke gevallen zich slechts bij hoge uitzondering zullen voordoen. Indien zou worden getracht de huidige tekst van het tweede lid van artikel 2 in diervoege te wijzigen, dat zodanige uitzonderingsgevallen buiten de toepassing van de bepaling zouden blijven, zou dit naar de mening van de ondergetekenden tot het opstellen van een ingewikkelde bepaling aanleiding geven, gezien de grote verscheidenheid van belastingen welke elders worden geheven en de daarmee verband houdende verschillen in regeling van de volkenrechtelijke exterritorialiteit. Doet zich een uitzonderingsgeval als vorenbedoeld voor, dan zullen — gelijk reeds in de memorie van toelichting bij het ontwerp van Wet op de inkomstenbelasting 1960, blz. 31, tweede kolom, is vermeld — de regelen ter voorkoming van dubbele belasting onbillijkheden wegnemen. Mocht zich desondanks een geval voordoen waarin een ernstige onbillijkheid blijft bestaan, dan zijn de ondergetekenden bereid deze in het kader van de uitvoering der wet weg te nemen.

Artikel 4. De ondergetekenden stellen met voldoening vast dat vele leden instemmen met de nieuwe richting waarin de tekst van artikel 4, eerste lid, het zaaksbegrip en die van het tweede lid het schuldbegrip tracht te vinden.

Met de opmerking van deze leden dat de voorgestelde wettekst in tegenstelling tot die van de bestaande wet een duidelijke aanwijzing zou vormen voor een economisch georiënteerd zaaksbegrip kunnen zij echter niet instemmen. Zoals in de memorie van toelichting is opgemerkt, houdt de in artikel 4 van het wetsontwerp gegeven uitwerking van de in artikel 3 opgenomen algemene omschrijving van het begrip vermogen geen materiële wijziging in. De voorgestelde tekst geeft dan ook op zichzelf geen aanleiding tot de conclusie dat het begrip „zaken” — welke term is gehandhaafd — voortaan bij voorbaat anders zou moeten worden geïnterpreteerd dan onder de wet van 1892 het geval is. Zowel de tekst van de bestaande wet als die van het ontwerp gaan uit van het begrip zaken, zij het met een bepaalde beperking. Terwijl de wet van 1892 deze beperking formuleert met de woorden „welke geldswaarde hebben”, bezigt het ontwerp de uitdrukking „waarvan in het economische verkeer waarde kan worden toegekend”. De bedoeling van deze wijziging is slechts duidelijker te doen uit-

komen het objectieve karakter van het criterium, aan de hand waarvan wordt bepaald welke zaken als bezittingen in de zin van de wet dienen te worden beschouwd, zulks ten einde buiten twijfel te stellen dat zaken welke voor de belastingplichtige slechts affectiewaarde hebben, niet in aanmerking komen.

De ondergetekenden merken anderzijds op dat zij met de handhaving van de term zaken geenszins beogen het vermogensbegrip in het burgerlijk recht te verankeren. Integendeel, de voorgestelde omschrijving biedt naar hun oordeel aan de rechtspraak de mogelijkheid het zaaksbegrip voor de vermogensbelasting tot verdere ontwikkeling te brengen, een ontwikkeling welke zich in economische richting zou kunnen voltrekken, hetgeen overigens naar het de ondergetekenden voorkomt, evenzeer het geval zou kunnen zijn met betrekking tot het zaaksbegrip van de wet van 1892. Wellicht zou men kunnen stellen dat de vervanging van de bestaande, historisch belaste uitdrukking door een nieuwe, ook al bevatten beide de term „zaken”, de weg naar zodanige evolutie verder opent.

Inderdaad wordt er in de memorie van toelichting in dit verband op gewezen dat bij een interpretatie van het begrip zaken in civielrechtelijke zin de goodwill als afzonderlijke zaak onbelast blijft voor de vermogensbelasting.

Te dezen aanzien moge in herinnering worden gebracht de rol welke de vraag of goodwill als zodanig al dan niet moet worden betrokken in een belasting naar het vermogen, heeft gespeeld bij de totstandkoming van de Successiewet 1956. Nadat aanvankelijk door de Regering was voorgesteld krachtens erfrecht overgegangene goodwill als afzonderlijke zaak aan de heffing van successierecht te onderwerpen, werden daartegen van verschillende zijden in de Tweede Kamer der Staten-Generaal bezwaren naar voren gebracht. Dit heeft de Regering toen aanleiding gegeven van de voorgestelde heffing af te zien en te volstaan met een bepaling — overeenkomende met artikel 9, tweede lid, van het onderhavige wetsontwerp — krachtens welke de waardering van zaken behorende tot een bedrijfs- of beroepsvermogen moet plaats vinden naar de going-concern-waarde. Verwezen zij naar § 2 van de memorie van antwoord en onderdeel XV, sub 3^e en 4^e, van de nota van wijzigingen betreffende het ontwerp van de Successiewet 1956 (gedrukte stukken, zitting 1953-1954-915, nrs. 5 en 6). Reeds uit een oogpunt van eenheid van het belastingrecht achten de ondergetekenden het niet wenselijk op dit gebied voor de vermogensbelasting uitdrukkelijk een ander standpunt in de wet neer te leggen dan voor het successierecht is ingenomen. De ondergetekenden kunnen ook moeilijk inzien dat er thans aanleiding zou bestaan om van de indertijd op verlangen van de Staten-Generaal ingeslagen weg terug te keren.

Ook thans nog gelden de bij die gelegenheid ter zake aangevoerde bezwaren. Het begrip goodwill vertoont vele verschillende aspecten en is daardoor zo weinig omlijnd, dat er moeilijk een duidelijk beeld van kan worden verkregen. Dit roept bij het in het vermogen begrijpen van de goodwill als afzonderlijke zaak een groot aantal problemen op. Allereerst zouden van de goodwill als totaliteit allerlei persoonlijke elementen dienen te worden afgescheiden. De persoonlijke goodwill toch — welke afhankelijk is van de eigenschappen van de eigenaar van de onderneming of uitoefenaar van een vrij beroep — zal in het algemeen geen factor dienen te zijn voor de bepaling van het belastbare vermogen, daar dit zou neerkomen op een belasting ter zake van persoonlijke kwaliteiten. Voorts zijn er allerlei andere factoren die de omvang van de goodwill bepalen. Gedacht zij bv. aan bepaalde relaties welke het bedrijf onderhoudt, een vaste klantenkring, interne verhoudingen zoals die tussen de bedrijfsleiding en het personeel enz. Bovendien spruit de goodwill meermalen voort uit traagheid van het publiek, dat bv. uit traditie in dezelfde winkel blijft kopen. Deze goodwill heeft een, zij het soms langzaam, aflopend karakter en moet dan ook door de ondernemer door telkens nieuwe activiteiten op peil worden gehouden. Voorts geldt hierbij als bijzonderheid, dat de eigenaar bij overdracht van het bedrijf zich veelal tot allerlei nevenprestaties moet verbinden, zoals bv. introductie van de koper bij de relaties en de cliënteel van de zaak, het incasseren van nog uitstaande vorderingen, het zich voor altijd of voor een bepaalde tijd onthouden van concurrentie in het algemeen of in een bepaalde kring enz.

Uit het vorenstaande moge blijken dat het in de praktijk vrijwel ondoenlijk is de scheidslijnen tussen de persoonlijke en zakelijke aspecten van de goodwill scherp te trekken. Daarbij komt nog dat de goodwill, voor zover hij is verbonden aan een bepaalde zaak, in het algemeen een verhogende invloed zal hebben op de waarde van die zaak en reeds uit dien hoofde bij de waardebeoordeling van het vermogen in aanmerking wordt genomen. Daarnaast bewerkstelligt artikel 9, tweede lid, van het wetsontwerp, dat een complex van zaken moet worden geschat naar de going-concern-waarde waarin ook reeds een bepaalde vorm van goodwill kan zijn begrepen.

Het verdient naar de mening van de ondergetekenden dan ook geen aanbeveling in de wet een dwingend voorschrift op te nemen, krachtens hetwelk de goodwill als afzonderlijke zaak moet worden belast. Zij geven er, mede uit een oogpunt van continuïteit, de voorkeur aan de mogelijkheid open te laten voor een rechtsonwikkeling, welke langs lijnen van geleidelijkheid op dit terrein tot een uitgebalanceerd stelsel tracht te komen. Op deze wijze wordt tevens voorkomen dat reeds bij voorbaat een discongruentie zou ontstaan met de situatie bij het successierecht.

Het is duidelijk dat bij de waardebeoordeling van niet ter beurze genoteerde aandelen van een n.v. de tot die vennootschap behorende goodwill een rol zal kunnen spelen. Zoals hierboven is opgemerkt, sluit de omstandigheid dat de goodwill bij eenmanszaken en vennootschappen onder firma niet als afzonderlijke zaak in de belasting wordt betrokken, niet uit, dat hij toch invloed kan hebben op de waarde van de tot het bedrijfsvermogen behorende zaken, hetzij afzonderlijk, hetzij als eenheid gezien. In verband met het bepaalde in artikel 4, vijfde lid, van het wetsontwerp geldt zulks in gelijke mate voor een beroepsvermogen. Voor zover hier al een ongelijkheid zou kunnen optreden, dient te worden bedacht dat het hier in het algemeen zal gaan om middenstandsondernemingen en uitoefenaars van vrije beroepen, waarbij de beoordeling van de invloed van de persoon van de ondernemer enz. op de omvang van de goodwill een moeilijk te verkrijgen inzicht in interne verhoudingen zou vergen.

Uit het vorenstaande moge tevens duidelijk zijn geworden, dat de ondergetekenden er van de andere kant evenmin voor kunnen gevoelen een speciale vrijstelling voor goodwill in het wetsontwerp op te nemen en also een vrije ontwikkeling van de rechtspraak in deze sector langs andere weg te belemmeren.

Dat — zoals vele andere leden verder in het voorlopig verslag te dezer zake opmerken — goodwill wordt begrepen onder de zaken, waarop ingevolge artikel 8 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941 in beginsel afschrijving mogelijk is, is juist. Het gaat daar echter om de bepaling van de winst van een bedrijf of beroep, waarbij goed koopmansgebruik medebrengt dat op geïnvesteerd kapitaal, derhalve ook wanneer dit goodwill betreft, wordt afgeschreven. Aan de omstandigheid dat in de sfeer van de inkomstenbelasting de goodwill wordt gerangschikt onder de zaken (bedrijfsmiddelen) waarop onder bepaalde omstandigheden mag worden afgeschreven, kan mitsdien geen argument worden ontleend om de goodwill als afzonderlijke zaak onder het begrip vermogen voor de heffing van de vermogensbelasting te begrijpen.

Naar aanleiding van de vraag van deze leden of het maken van verschil tussen gekochte en zelfgekweekte goodwill bij de heffing van de vermogensbelasting naar de mening van de ondergetekenden mogelijk is, zij aangetekend dat zodanig onderscheid uiteraard technisch wel kan worden gemaakt. Indien men zich op het standpunt stelt dat de goodwill als draagkrachtfactor bij de vermogensbelasting in aanmerking moet worden genomen, ligt het echter niet voor de hand daarbij onderscheid te maken naar gelang van de herkomst. Dat bij de inkomstenbelasting dit onderscheid wel wordt gemaakt, vindt zijn verklaring in het feit dat bij een zelfgekweekte goodwill, in tegenstelling tot een gekochte goodwill, van geïnvesteerd kapitaal geen sprake is.

De mening van vele leden dat de in het ontwerp neergelegde omschrijving van het vermogen beter zou kunnen worden vervangen door een formulering analoog aan die van de Hoge Raad in een arrest van 1916: „Tot de bezittingen en schulden wordt gerekend datgene, wat in economische zin onder vermogen wordt verstaan” kunnen de ondergetekenden niet delen. De Hoge Raad heeft deze formulering niet gebezigd om tot uitdrukking te brengen dat voor

de vermogensbelasting onder „zaken” iets anders zou moeten worden verstaan dan zaken in civielrechtelijke zin, doch slechts dat tot de in aanmerking te nemen zaken alleen kunnen worden gerekend die welke in economische zin onder vermogen worden verstaan, een gedachte welke in het wetsvoorstel tot uitdrukking is gebracht in de formule „zaken waaraan in het economische verkeer waarde kan worden toegekend”. Een vervanging van het woord zaken in deze omschrijving door het volstrekt onbegrensde „datgene” verdient naar het oordeel van de ondergetekenden geen aanbeveling. Zij geven de voorkeur aan de term „zaken”, die enerzijds de jurisprudentie voldoende gelegenheid biedt daaraan een bepaalde betekenis toe te kennen welke niet per se in overeenstemming behoeft te zijn met de civielrechtelijke, anderzijds ook indien in maatschappelijke zin geïnterpreteerd, toch een zekere begrenzing veronderstelt. Bovendien zou door de invoering van de uitdrukking „datgene” a priori zijn beslist dat de goodwill voor de vermogensbelasting in aanmerking moet worden genomen, een ontwikkeling welke de ondergetekenden blijkens het vorenstaande niet wenselijk achten.

Wat hierboven voor het begrip „zaken” is gezegd, geldt ook voor het begrip „verplichtingen”. Zo zal — in tegenstelling tot de mening van vele leden — naar het de ondergetekenden voorkomt de in artikel 4, tweede lid, voorgestelde tekst de rechtspraak de mogelijkheid bieden onder omstandigheden ook uitsluitend morele pensioenverplichtingen bij de waardering van het vermogen van een eenmanszaak of vennootschap onder firma in aanmerking te nemen.

Dat voorts het gevolg van de geopperde formulering zou zijn dat zij alle latente fiscale claims zou omvatten, achten de ondergetekenden geen voordeel. In verband met de eisen van de praktijk is het wenselijk, dat alleen in de meest sprekende gevallen met latente fiscale claims wordt rekening gehouden.

Vele leden zijn van mening dat de toevoeging aan het begrip zaken: „waaraan in het economische verkeer waarde kan worden toegekend” minder gelukkig is, zulks omdat daardoor zaken die wel de draagkracht verhogen, doch aan het economische verkeer onttrokken zijn, omdat zij niet verhandeld kunnen worden, zouden worden geëlimineerd. De ondergetekenden merken in dit verband op dat in de omschrijving van de bezittingen wordt gesproken van „waarde in het economische verkeer” en niet van waarde in het ruilverkeer. Zij menen dat de term „waarde in het economische verkeer” een zodanig ruime betekenis heeft dat hij ook de door deze leden bedoelde gevallen dekt. Een recht van gebruik en bewoning en al dan niet statutair geblokkeerde aandelen vallen naar hun oordeel dan ook ongetwijfeld onder de voorgestelde omschrijving.

De ondergetekenden zijn het eens met de Commissie voor de Vermogensbelasting van de Vereniging voor Belastingwetenschap (Geschrift nr. 102, blz. 32), dat zich bij de waardering van incourante aandelen vele, dikwijls grote, schattingsmoeilijkheden voordoen. De achterliggende goodwill speelt bij de vele schattingen welke verricht moeten worden om de waarde van de incourante aandelen vast te stellen, onvermijdelijk veelal mede een rol. Het zal na het vorenstaande duidelijk zijn geworden dat de ondergetekenden hierin geen aanleiding kunnen vinden om de tekst van artikel 4, eerste lid, zodanig te wijzigen, dat de schatting van de waarde van de goodwill als afzonderlijke zaak bij talloze ondernemingen van natuurlijke personen noodzakelijk wordt.

Verschillende leden hebben in hun beschouwingen aandacht besteed aan de voorgestelde terminologie bij de omschrijving van het vermogen. Het stemt de ondergetekenden tot voldoening dat deze leden de voorgestelde terminologie gelukkiger achten dan de thans geldende. Naar aanleiding van hetgeen vele andere leden opmerken over de vervanging van de criteria verkoopwaarde en geldswaarde door het criterium waarde in het economische verkeer, wijzen de ondergetekenden erop dat met deze vervanging wordt beoogd eenvormigheid van formulering te verkrijgen ten aanzien van de waardemaatstaf. Behalve in de gevallen waarin artikel 10 een speciale methode van waarden voorschrijft, zullen alle in aanmerking te nemen vermogensbestanddelen naar eenzelfde objectieve maatstaf worden gewaardeerd.

In de bestaande wetgeving komen voor de waardebeoordeling verschillende maatstaven voor. Het merendeel daarvan heeft een

objectief karakter. Slechts met betrekking tot het begrip geldswaarde wordt veelal aangenomen dat daaraan een meer subjectieve betekenis moet worden toegekend. De inhoud welke aan dit waardebegrip moet worden gegeven, is bovendien door zijn vaagheid moeilijk te benaderen. In de memorie van toelichting op pagina 7, linker kolom, tweede alinea, hebben de ondergetekenden dan ook niet resoluut — zoals verschillende leden menen — gesteld, dat geldswaarde identiek is met subjectieve gebruikswaarde, doch zij hebben zich juist op dit punt bewust voorzichtig uitgedrukt met de formulering, dat de betekenis van het begrip geldswaarde „mogelijk in het algemeen het dichtst kan worden benaderd met: de waarde welke het vermogensbestanddeel heeft voor de belastingplichtige, of, met andere woorden, met: de subjectieve gebruikswaarde”. Onder deze omstandigheden hebben zij bij het streven naar eenvormigheid in de keus van de waardemaatstaf aan een objectieve maatstaf de voorkeur gegeven. Het begrip „geldswaarde” is om die reden verlaten. Dat het nieuwe criterium veel verschil voor de praktijk zal uitmaken, komt de ondergetekenden niet waarschijnlijk voor. Wellicht zou bv. in gevallen waarin de aandelen van een naamloze vennootschap in handen zijn van personen die een besloten kring vormen het begrip geldswaarde tot een iets andere waardering kunnen leiden dan het begrip „waarde in het economische verkeer”. Het begrip verkoopwaarde zal vrijwel steeds tot dezelfde uitkomst leiden als de nieuwe omschrijving.

Het door de aan het woord zijnde leden bepleite criterium marktwaarde achten de ondergetekenden geen verbetering, vergeleken met de voorgestelde tekst, reeds omdat het geen toepassing kan vinden ten aanzien van niet-vervreembare zaken.

Met betrekking tot de vraag waarom bv. ter zake van de waarde van incurante aandelen niet de mogelijkheid tot minnelijke waardering is geopend in geval van verschil van mening tussen belastingplichtige en fiscus, merken de ondergetekenden op dat de rechter de aangewezen instantie is zulk een geschil te beslechten. In dit verband zij er op gewezen dat daar waar de minnelijke waardering in het belastingrecht als wettelijk instituut een plaats had, te weten bij de heffing van het successierecht, dit instituut bij de totstandkoming van de Successiewet 1956 juist is komen te vervallen. De ondergetekenden zien geen reden bedoeld instituut bij de heffing van de vermogensbelasting, waar het nimmer heeft bestaan, in het leven te roepen. Dit sluit geenszins de mogelijkheid uit, dat de belastingplichtige en de inspecteur ter voorkoming van een procedure in onderling overleg tot een minnelijke schikking komen. Een dergelijke gedragslijn wordt thans reeds jaren voor de successiewet gevolgd. Uit een arrest van de Hoge Raad van 2 februari 1944, N.J. nr. 419, B. nr. 7793, blijkt dat een dergelijk compromis over een der feitelijke elementen die voor de aanslag van belang zijn, rechtsgeldig is.

☞ Het verheugt de ondergetekenden dat vele leden het op zichzelf toejuichen, dat een voorstel is gedaan om op een bepaalde wijze rekening te houden met latente fiscale verplichtingen. Deze leden achten het evenwel zonder meer duidelijk dat de norm van 20 pct. veel te laag is, met name voor de in artikel 7, letter c, niet uitgezonderde termijnen van inkomsten.

Te dezen aanzien moge vooraf worden opgemerkt, dat naar aanleiding van de in het voorlopig verslag met betrekking tot die bepaling gemaakte opmerkingen, bedoeld artikel 7, letter c, in dier voege is aangevuld, dat ook termijnen van inkomsten, waarvan de grootte na de aanvang van het kalenderjaar door de schuldenaar wordt vastgesteld, niet tot de bezittingen worden gerekend (verwezen zij naar onderdeel II van de bij deze memorie behorende tweede nota van wijziging). Door deze wijziging is aan het bezwaar van deze leden op dit punt tegemoet gekomen. Immers na deze aanvulling zijn in artikel 7, letter c, nog slechts niet uitgezonderd de tot het vermogen van een onderneming behorende termijnen van inkomsten. Deze termijnen plegen te worden geactiveerd en spelen dus een rol voor de inkomstenbelasting over het jaar, dat vooraf gaat aan het jaar waarop de vermogensbelasting betrekking heeft; deze inkomstenbelasting vormt een reële schuld en komt als zodanig bij de bepaling van het vermogen in aftrek.

Met betrekking tot de door deze leden overigens ter zake gemaakte opmerkingen wordt het volgende medegedeeld. Bij

de bepaling van de druk van de latente inkomstenbelasting spelen vele en vaak onmeetbare factoren een rol. Ter wille van de eenvoud en ter vermijding van onzekerheid en daaruit voortvloeiende procedures dient hier een toevlucht te worden genomen tot een forfaitaire aftrek. De mogelijkheid van tegenbewijs, hetzij van de zijde van de fiscus, hetzij van de zijde van de contribuabele zou, welk percentage voor de aftrek men ook kiest, de praktische waarde aan de regeling ontnemen.

Bij de bepaling van het forfaitaire percentage is rekening gehouden met de omstandigheid dat de fiscale claim veelal eerst over lange tijd in juridisch afdwingbare vorderingen zal worden omgezet. De ondergetekenden erkennen dat een fixatie van de contante waarde van deze claim op 20 pct. van de reserves noodzakelijkerwijs in bepaalde gevallen te hoog of te laag zal zijn, maar als gemiddeld percentage achten zij het een verantwoord forfait.

In verband met de bezwaren van vele andere leden tegen de voorgestelde aftrek van latente belastingen merken de ondergetekenden op dat de regeling van een aftrek in verband met latente inkomstenbelastingsschulden in het ontwerp niet mag ontbreken. De economische realiteit zou al te zeer worden miskend, indien in bepaalde gevallen geen rekening zou worden gehouden met bedoelde latente inkomstenbelastingsschulden. Zo moet om een voorbeeld te geven, het vermogen van de eigenaar van een bedrijfsmiddel met een fiscale boekwaarde van f 50 000 en een waarde in het economische verkeer van f 150 000, op f 150 000 worden gesteld. De niet gerealiseerde winst van f 100 000 wordt derhalve in het vermogen begrepen en over de niet gerealiseerde winst wordt vermogensbelasting geheven. Bij realisatie van de stille reserve van f 100 000 echter zal daarover inkomstenbelasting worden geheven, zodat het vermogen in feite lager is dan f 100 000. De ondergetekenden achten het derhalve redelijk om in de sfeer van de vermogensbelasting tegenover het in aanmerking nemen van de stille reserves bij de waardering van de bezittingen, de daarop rustende inkomstenbelastingclaim tot de schulden te rekenen.

Met het feit dat een ondernemer de stille reserve waarop een inkomstenbelastingclaim rust, in zijn bedrijf kan blijven gebruiken, is rekening gehouden, doordat niet het nominale bedrag van de toekomstige inkomstenbelastingsschuld, maar slechts de (gefixeerde) contante waarde daarvan in aftrek wordt toegelaten.

De gedachte dat de aftrek van 20 pct. van de reserves tot uitdrukking zou brengen dat het aldus gefixeerde bedrag van de latente belastingsschulden te beschouwen zou zijn als vermogen dat belastingtechnisch reeds aan de overheid toebehoort, wordt door de ondergetekenden verworpen. De omstandigheid dat de overheid, naar het zich laat aanzien, in de toekomst een belastingvordering op een ondernemer zal verkrijgen, betekent toch niet dat een deel van het vermogen van die ondernemer reeds eigendom van de overheid is. De aftrek houdt slechts de erkenning in, dat een vermogen waarop een latente fiscale claim drukt, minder draagkracht heeft dan een gelijk vermogen waarop zodanige claim niet rust.

Hetgeen vele leden opmerken met betrekking tot het in aanmerking nemen van latente belastingverplichtingen bij de waardering van incurante aandelen, geeft de ondergetekenden aanleiding tot de volgende uiteenzetting.

De Wet van 1892 bood niet de gelegenheid om bij de bepaling van de hoegrootheid van het (zuiver) vermogen latente belastingverplichtingen als „schulden” in de zin van artikel 8 dier wet in mindering te brengen. Wel oordeelde de Hoge Raad — anders dan de hier aan het woord zijnde leden stellen — het in beginsel niet ontoelaatbaar om bij de waardering van de geldswaarde van incurante aandelen (artikel 7, 1^o, letter C der Wet van 1892) rekening te houden met de omstandigheid dat latente belastingverplichtingen de geldswaarde van deze aandelen ongunstig kunnen beïnvloeden. Deze jurisprudentie behoudt ten volle haar betekenis, ook als de incurante aandelen voortaan in aanmerking moeten worden genomen voor de waarde die daaraan in het economische verkeer kan worden toegekend. Op dit punt behoefde het wetsontwerp derhalve geen voorzieningen te treffen. Anders staat het met de in artikel 4, derde lid, van het ontwerp bedoelde latente belastingverplichtingen waarmede niet reeds bij de waar-

dering van bepaalde bezittingen wordt rekening gehouden. Zonder nadere voorziening zouden deze latente belastingverplichtingen bij de bepaling van de waarde van het vermogen geheel buiten aanmerking blijven. Het is om deze reden dat voor laatstbedoelde latente belastingverplichtingen in artikel 4, derde lid, een regeling is voorgesteld krachtens welke deze verplichtingen tot een gefixeerd bedrag tot de „schulden” mogen worden gerekend.

Van een principieel verschil in behandeling van de „aftrek” van latente belastingen bij de waardering van incurante aandelen enerzijds en van de voorgestelde aftrek van latente belastingen in artikel 4, derde lid, anderzijds is naar de mening van de ondergetekenden geen sprake. Er bestaat slechts dit onderscheid, dat de druk welke van de latente belastingen uitgaat op de waarde van incurante aandelen in daartoe aanleiding gevende gevallen bij de waardering van die aandelen zo juist mogelijk wordt geschat, terwijl de druk van de in artikel 4, derde lid, bedoelde latente belastingverplichtingen om praktische redenen en ter vermijding van vele procedures op een bepaald bedrag — 20 pct. — is gefixeerd. Bij de fixatie op 20 percent is — zoals hiervoor reeds is opgemerkt — rekening gehouden met de omstandigheid dat de latente belastingverplichtingen veelal eerst na lange tijd juridisch afdwingbare belastingschulden worden.

De zgn. latente inkomstenbelastingsschuld ter zake van een toekomstige vervreemding van aanmerkelijk-belangaandelen is niet inherent aan de aandelen, maar is afhankelijk van de verkrijgingsprijs van de tegenwoordige eigenaar en vormt derhalve een subjectief element, hetwelk bij de bepaling van de waarde van de aandelen naar objectieve maatstaf niet in aanmerking kan worden genomen. Nochtans hebben de ondergetekenden blijkens de memorie van antwoord bij het ontwerp van Wet op de inkomstenbelasting 1960, gezien het bijzondere karakter van de heffing van inkomstenbelasting bij vervreemding van aanmerkelijk-belangaandelen, aanleiding gevonden het ontwerp van Wet op de vermogensbelasting 1960 aan te vullen met een voorziening, waarbij de contante waarde van deze latente verplichting mede tot de schulden wordt gerekend. In onderdeel I van de bij deze memorie behorende tweede nota van wijziging is de bedoelde contante waarde gesteld op een kwart van het voor de vervreemdingswinst voorgestelde belastingtarief, d.i. op 5 pct. van het bedrag waarmee de vermogensbelastingwaarde van de aandelen de verkrijgingsprijs daarvan te boven gaat.

De overige latente belastingverplichtingen, bv. die welke verband houden met een eventuele liquidatie of inkoop van de aandelen door de n.v. zelf, vormen factoren welke bij de waardering van de objectieve waarde van het aandeel als zodanig in aanmerking kunnen worden genomen, aangezien zij niet aan de persoon van de tegenwoordige eigenaar van de aandelen zijn gebonden.

De ondergetekenden zijn het overigens met de hier aan het woord zijnde leden eens, dat de latente claim wegens liquidatie en ook die wegens een mogelijke inkoop van de aandelen door de n.v. zelf niet als drukkend wordt gevoeld en veelal zal kunnen worden verwaarloosd.

De invloed welke de incurantheid van een aandeel uitoefent op de waarde daarvan, kan bij de waardering van het aandeel als zodanig in aanmerking worden genomen; een bijzondere voorziening is te dier zake niet nodig.

Verschillende leden achten het nuttig dat regels worden gegeven voor de waardering van incurante activa. De ondergetekenden kunnen het met deze opvatting niet eens zijn. Zij achten het niet wenselijk — en ook niet wel mogelijk — om in de wet nadere regels op te nemen inzake de waardering van incurante aandelen. Wettelijke regels op dit punt zouden een verdere ontwikkeling van de jurisprudentie betreffende een materie waar de feitelijke situaties zeer veel schakeringen vertonen, tegenhouden. Aan algemeen bindende regels toch kleeft het bezwaar dat zij met de schakeringen van individuele gevallen onvoldoende rekening kunnen houden. Dat enige richtlijnen op dit punt de bruikbaarheid sterk zouden vergroten, kunnen de ondergetekenden dan ook niet onderschrijven. Overigens valt van het ontbreken van dergelijke richtlijnen, gezien de sterke concentratie van de rechtspraak, geen gevaar voor de eenheid in de wetstoepassing te dach-

ten. De ondergetekenden sluiten zich in dit verband aan bij de in de memorie van toelichting op blz. 10 uitgesproken verwachting, dat eventuele verschillen binnen enge grenzen zullen blijven. Voor het geval zich in de praktijk schattingsverschillen van betekenis zouden voordoen die niet hun grond vinden in verschillen in de feitelijke situaties, verklaart de tweede ondergetekende zich gaarne bereid ter zake nadere aanwijzingen aan de belastingdienst te verstrekken.

In het vorenstaande is reeds ingegaan op bedenkingen met betrekking tot de opneming van de regeling inzake latente belastingschulden. In dit verband zij gewezen op de uitbreiding die de ondergetekenden voorstellen met betrekking tot het als schuld toelaten van de fiscale claim op aanmerkelijk-belangaandelen. Hier zij nog slechts opgemerkt, dat de ondergetekenden het heffen van vermogensbelasting over stamrechten zeker niet als een wankel zaak beschouwen. De omstandigheid dat deze rechten vaak niet overdraagbaar zijn, doet niet af aan het feit dat zij vermogensbestanddelen vormen en ontegenzeggelijk economische betekenis hebben.

Voor een uiteenzetting inzake het begrip „in het vermogen van een onderneming van de belastingplichtige begrepen reserves” moge naar de voorlaatste alinea van de rechter kolom op blz. 8 van de memorie van toelichting worden verwezen. Tot de bedoelde reserves kan ook worden gerekend de bij veehouders nog voorkomende reserve, die is ontstaan in verband met het arrest van de Hoge Raad van 23 februari 1955 (B.N.B. 1955/158), waarin is beslist dat het zgn. vaste-waardesysteem voor de waardering van gebruiksvee niet in overeenstemming is met goed koopmansgebruik.

Artikel 6. De voorgestelde regeling voor de heffing van de belasting van vruchtgebruik en blote eigendom zal ongetwijfeld het werk van de belastingdienst verlichten. Het is echter niet dit facet van vereenvoudiging dat hier voorop staat, maar vooral is deze vereenvoudiging van belang voor de belastingplichtigen, met name voor de blote eigenaren, zoals in de memorie van toelichting uitvoerig is uiteengezet. Het is van belang dit bij de beoordeling van de vraag of hier het aspect van de eenvoud op verantwoorde wijze tegenover dat van de heffing naar draagkracht is afgewogen, voor ogen te houden. Bij de beoordeling van de vraag of in dit verband het nieuwe systeem een te grote afwijking van het draagkrachtsbeginsel inhoudt, moet voorts het volgende in aanmerking worden genomen. Het is niet artikel 22, tweede lid, dat de belasting over het vermogen waarop een vruchtgebruik rust, bepaalt. Blijkens artikel 6 toch is over het vruchtgebruikkapitaal de belasting verschuldigd alsof dit kapitaal in volle eigendom aan de vruchtgebruiker toebehoort. Artikel 22 staat hier buiten; dit artikel behelst slechts een bepaling van regelend recht, waarbij aan de vruchtgebruiker een verhaalsrecht jegens de blote eigenaar wordt toegekend. Het is dan ook niet zo dat, indien het vruchtgebruikkapitaal beneden de grenzen van artikel 14 blijft, de vruchtgebruiker noch de blote eigenaar, ongeacht de omvang van het overige deel van hun vermogen, ter zake van het vruchtgebruikkapitaal vermogensbelasting behoeven te betalen. Slechts dan wanneer het totale vermogen van de vruchtgebruiker met inbegrip van het volgens artikel 6 als volle eigendom in aanmerking te nemen vruchtgebruikkapitaal beneden het bedrag van de vrijstelling volgens artikel 14 blijft, zal ter zake van het vruchtgebruikkapitaal geen vermogensbelasting verschuldigd zijn. Doet dit geval zich niet voor dan wordt er een aanslag aan de vruchtgebruiker opgelegd. Voor de gevallen waarin de vruchtgebruiker gebruik maakt van de door artikel 22 geopende mogelijkheid een derde gedeelte van de ter zake van het vruchtgebruikkapitaal verschuldigde vermogensbelasting te verhalen op de blote eigenaar wordt het daardoor ten laste van laatstgenoemde komende belastingbedrag inderdaad beïnvloed door de vrijstellingen van de vruchtgebruiker. Ten aanzien van de blote eigenaar blijven echter, met name voor diens overige vermogen, zijn eigen vrijstellingen gelden.

De opmerking, dat de voorgestelde regeling inhoudt dat de vrijstellingen niet meer op vruchtgebruiker en blote eigenaar maar alleen op de vruchtgebruiker van toepassing zijn, heeft alleen enige praktische betekenis. De werkelijke vraag welke,

naar de opvatting van de ondergetekenden, moet worden beantwoord is deze of de in het object van de belasting voorgeschreven verschuiving naar de vruchtgebruiker voldoende verantwoord is, ook al kan deze bij de feitelijke uitwerking op de subjectieve vrijstellingen, waarop elke belastingplichtige aanspraak blijft behouden, in bepaalde gevallen enige invloed hebben. De ondergetekenden beantwoorden deze vraag in verband met de belangrijke vereenvoudiging welke het nieuwe systeem zowel voor de belastingplichtigen als voor de fiscus betekent en mede gelet op het tarief van de vermogensbelasting, bevestigend.

In dit licht is ook bij de regeling van het verhaalsrecht de grootst mogelijke eenvoud nagestreefd. Daarom ook is het deel van de belasting waarvoor de vruchtgebruiker verhaal op de blote eigenaar mag zoeken, niet afhankelijk gesteld van de leeftijd van de vruchtgebruiker. De fixatie van het te verhalen bedrag op een derde, zulks overeenkomstig het voorstel van de Vereenvoudigingscommissie dienaangaande, brengt inderdaad met zich mede dat de last van de vermogensbelasting niet altijd op de theoretisch juiste wijze over de vruchtgebruiker en de blote eigenaar wordt verdeeld. Bedenkt men dat ook bij het in aanmerking brengen van de leeftijd van de vruchtgebruiker een zekere ruwheid aanwezig blijft, dat het partijen vrijstaat een andere regeling onder elkander te treffen en dat het in ieder geval de blote eigenaar vrijstaat de betaling uit te stellen tot hij de goederen in volle eigendom bezit, dan menen de ondergetekenden dat handhaving van de voorgestelde regeling verantwoord is en dan ook ongetwijfeld aanbeveling verdient.

Aan de bepaling van het te verhalen bedrag op een derde van de door de vruchtgebruiker verschuldigde belasting liggen geen berekeningen ten grondslag. De ondergetekenden hebben zich enkel laten leiden door de gedachte dat op degene die de inkomsten uit het vruchtgebruikkapitaal geniet een groter deel van de last van de vermogensbelasting mag drukken dan op de blote eigenaar. Een verhouding 2 : 1 komt hen in dit verband redelijk voor. In dit verband zij er nog op gewezen dat de vruchtgebruiker ook de meest in aanmerking komende persoon is om de voorgestelde aftrek op het inkomen van een derde van de betaalde vermogensbelasting te genieten.

De opmerking van verscheidene leden, bij wie zich verschillende leden aansloten, dat het niet aanstonds verrekenen van de belasting door de blote eigenaar zowel voor deze als voor de vruchtgebruiker aanleiding kan geven tot het ontstaan van kwesties voor de vermogensbelasting en de inkomstenbelasting, is de ondergetekenden slechts duidelijk indien bedoeld wordt dat het van de vruchtgebruiker resp. de blote eigenaar telkenjare enige nauwlettendheid vereist om, ingeval de blote eigenaar overeenkomstig artikel 22, derde lid, verkiest de betaling uit te stellen, de vordering resp. de schuld uit dien hoofde vast te stellen en dat bij het eindigen van het vruchtgebruik ten behoeve van de heffing van de inkomstenbelasting het rentebedrag zal moeten worden berekend. Zo hierin al een complicatie kan worden gezien, dan onderscheidt deze zich in geen enkel opzicht van die verbonden aan de vaststelling van alle inkomens- en vermogensbestanddelen, die nu eenmaal voor het doen van aangifte voor de belastingplichtige noodzakelijk zijn; zij zijn voorts in elk geval veel geringer dan de complicaties die voor de blote eigenaar onder de huidige regeling bestaan.

Indien in de verhouding vruchtgebruiker — blote eigenaar een wijziging optreedt in die zin dat de blote eigenaar in plaats van zijn blote eigendom een vordering verkrijgt op de vruchtgebruiker, moet bij de heffing van de vermogensbelasting — evenals onder de huidige wet — bij deze gewijzigde situatie worden aangesloten. Een dergelijke situatie kan ontstaan, indien de vruchtgebruiker buiten medeweten van de blote eigenaar bestanddelen van het vruchtgebruikkapitaal vervreemdt zonder tot wederbelegging over te gaan. In deze gevallen moet worden aangenomen dat het vruchtgebruik in zoverre is geëindigd, zodat de bijzondere bepalingen inzake de belastingheffing van vruchtgebruiker en blote eigenaar — evenals onder de bestaande wetgeving — buiten toepassing blijven.

Naar aanleiding van de vraag van de hier aan het woord zijnde leden waarom het ten aanzien van met vruchtgebruik bezwaarde eigendom voorgestelde regime niet ook wordt voorgesteld ten

aanzien van vermogen onder trustverband, wijzen de ondergetekenden erop dat trustvermogens hier te lande weinig voorkomen en zich dan bovendien, gezien de verscheidenheid van het toepasselijke recht, niet onder één noemer laten brengen. Er bestaat derhalve naar hun mening geen aanleiding om bedoeld regime, dat vooral op overwegingen van praktische aard berust, ook ten aanzien van trustvermogens van toepassing te doen zijn.

Artikel 7. Naar aanleiding van hetgeen van verschillende zijden naar voren is gebracht over het arrest van de Hoge Raad van 24 mei 1961 (B.N.B. 1961/211) en de aanschrijving van 14 februari 1962, nr. B2/2871, inzake de toepassing van artikel 6, letter f, van de Wet van 1892 op een nog niet vastgesteld tantième over een op 1 januari juist verstreken boekjaar, merken de ondergetekenden het volgende op.

De tweede ondergetekende heeft in de door vele andere leden aangehaalde vergadering van de Tweede Kamer van 20 december 1961 (Handelingen, blzz. 479 en 480) te kennen gegeven, dat het evenvermelde arrest van de Hoge Raad — handelend over een bijzonder winstrecht — juridisch wel correct is, doch dat de toepassing van dit arrest met betrekking tot tantièmes en andere winstrechten praktisch tot grote moeilijkheden zou leiden, hetgeen hem aanleiding gaf de door het arrest geschapen situatie met betrekking tot bij de aanvang van het jaar nog niet vastgestelde tantièmes nader in overweging te nemen. Deze nadere overweging heeft de tweede ondergetekende tot de slotsom gevoerd dat een algemene toepassing van meerbedoeld arrest in strijd zou komen met de door de wetgever van 1892 uitdrukkelijk te kennen gegeven bedoeling — t.w. het vereenvoudigen van de taak van de belastingplichtigen bij de berekening van hun vermogen — alsmede met de daarop gegronde door de vooroorlogse jurisprudentie van de Hoge Raad bevestigde praktijk met betrekking tot tantièmes. Het zijn deze overwegingen die de tweede ondergetekende ertoe hebben gebracht bij de aanschrijving van 14 februari 1962, nr. B2/2871, niet alleen ten aanzien van nog niet vastgestelde termijnen van rechten op tantièmes, maar ten aanzien van alle termijnen van inkomsten waarvan de grootte eerst vast te staan na vaststelling door de debiteur, het standpunt in te nemen dat zij in de vrijstelling kunnen delen.

Met betrekking tot de nieuwe wetgeving menen de ondergetekenden dat het — zoals trouwens vele leden suggereren — aanbeveling verdient de vrijstelling voor de in de aanschrijving van 14 februari 1962 bedoelde termijnen van inkomsten een wettelijke grondslag te geven. Daartoe is bij onderdeel II van de bij deze memorie behorende tweede nota van wijziging artikel 7, letter c, van het ontwerp in drie voege aangevuld, dat ook termijnen van inkomsten waarvan de grootte na de aanvang van het belastingjaar door de schuldenaar wordt vastgesteld, niet tot de bezittingen worden gerekend.

Ten antwoord op de door vele andere leden gestelde vraag op welk bedrag aan tantièmes de aanschrijving van 14 februari 1962, nr. B2/2871, betrekking heeft, delen de ondergetekenden mede dat ter zake geen exacte gegevens ter beschikking staan. Het bedoelde bedrag aan tantièmes wordt evenwel op basis van de laatst gepubliceerde cijfers, welke betrekking hebben op het jaar 1958, geschat op 130 mln. gulden, corresponderende met een belastingbedrag — afgezien van vrijstellingen — van f 650 000.

De in het kader van de bestaande vrijstelling voor nog niet ingeogste vruchten door verschillende leden gemaakte opmerking dat blijkens de jurisprudentie de veldinventaris niet in alle gevallen op de fiscale balans behoeft te worden geactiveerd, is juist. De ondergetekenden wijzen er echter op dat de vrijstelling voor nog niet ingeogste vruchten in 1892 louter op praktische gronden in de wet is opgenomen en dat de praktische bezwaren tegen het belasten van de veldinventaris thans niet meer van overwegende aard zijn, omdat nagenoeg alle agrarische ondernemingen waarvoor de veldinventaris een rol speelt, over een boekhouding beschikken waaraan de gegevens voor de waardering van dit actief kunnen worden ontleend. De ondergetekenden zien derhalve niet voldoende aanleiding om de bestaande vrijstelling te handhaven.

Artikel 8. Naar aanleiding van de van verschillende zijden gemaakte opmerkingen over de regelen welke het onderhavige

artikel inhoudt ten aanzien van de onderscheiden vormen van oudedags- en gezinsverzorging, mogen de ondergetekenden in de eerste plaats verwijzen naar de beschouwing welke zij in het slot van het algemene deel van deze memorie wijzen aan het door verschillende leden uitgesproken oordeel dat er door de wijze waarop de rechten op uitkeringen en verstrekkingen ter zake van ziekte, oude dag enz. worden behandeld, een zekere discriminatie bestaat ten opzichte van de vermogensbezitter die op andere dan de in artikel 8 genoemde wijzen in deze gevallen voorziet. Aldaar is erop gewezen dat voor zover bedoelde voorzieningen bestaan uit rechten op pensioenen, lijfrenten e.d., deze, in aansluiting aan de maatschappelijke opvattingen en aan de specifieke betekenis welke deze vormen van oudedags- en gezinsverzorging voor de betrokkenen hebben, niet alleen bij de vermogensbelasting, maar ook bij de inkomstenbelasting en het successierecht een tegemoetkomende behandeling is ten deel gevallen. Wat de vermogensbelasting betreft, raakt dit niet het aspect van de vermogensbelasting als extra-belasting op gefundeerd inkomen, doch wel betekent het een inbreuk op het karakter van de belasting voor zover deze wordt geheven ter zake van het vermogen als bestedingsreserve, ongeacht welke vorm deze reserve ook heeft en eveneens ongeacht de bestemming welke het vermogen heeft. Het ligt voor de hand dat de wetgever een zo fundamentele inbreuk slechts in een uitzonderingssituatie en niet zonder waarborgen kan toelaten. De uitzonderingssituatie wordt ten deze gevormd door het grote maatschappelijke belang van de verzorging van oude dag en gezin; de waarborg tegen een te grote uitholling van het beginsel van de vermogensbelasting als belasting op alle vormen van vermogen kan aanwezig worden geacht, indien uit de aard van een vermogensbestanddeel blijkt dat het voor de verzorging van gezin en oude dag is bestemd.

Hierop berust in de eerste plaats het ontbreken van een bijzondere vrijstelling voor vermogensbestanddelen — of meer in het algemeen voor een deel van het vermogen — uit de aard waarvan niet blijkt dat zij voor de hier besproken doeleinden zijn bestemd. In de tweede plaats is hierop gegrond de tegemoetkomende behandeling van periodieke uitkeringen die door de omstandigheden waaronder zij zijn toegekend en de voorwaarden waardoor zij worden beheerst als het ware de belichaming zijn van de gedachte van oudedags- en gezinsverzorging, t.w. de rechten op pensioenen en andere uitkeringen waarvoor artikel 8, eerste lid, letter *a*, van het ontwerp, aansluitende bij de Wet van 1892, een volledige vrijstelling kent. Tot het aanleggen van bijzondere beperkingen bestaat hier voor de fiscale wetgever geen aanleiding omdat de aan het begrip pensioen inherente factoren, als binding aan de duur van een arbeidsverhouding en de hoogte van de genoten beloning, als het ware een natuurlijke grens vormen.

Het maatschappelijk leven vertoont echter te veel schakeringen om met deze conclusies te kunnen volstaan. Zij vormen dan ook slechts de beide uitersten waartussen voor andere vormen van oudedags- en gezinsverzorging een bij de in de maatschappij levende opvattingen passende plaats moet worden gevonden. De verschijningsvormen van de andere wijzen waarop in de behoefte van een gezins- en oudedagsvoorziening pleegt te worden voorzien, bieden daartoe een goed aanknopingspunt. Daarin toch kunnen twee hoofdvormen worden onderscheiden, t.w. de lijfrente- en de kapitaalverzekering. Van deze beide vormen vertoont de lijfrente-verzekering een grote mate van overeenstemming met een pensioenvoorziening, de kapitaalverzekering neigt naar het in „eigen beheer” sparen voor de oude dag. Deze factoren zijn naar de mening van de ondergetekenden gewichtige aanwijzingen voor de richting welke de fiscale wetgever dient te volgen bij het doen van een verantwoorde keus voor het regime dat voor lijfrente- en kapitaalverzekering zal gelden.

Voor de oudedags- en gezinsverzorging door middel van lijfrenten ontbreken de zoëven gereleveerde, bij pensioenen aanwezige natuurlijke grenzen. In deze situatie staat, zoals ook in de bestaande wetgeving tot uitdrukking komt, de wetgever voor de taak zelf een grens te trekken, te meer omdat ten aanzien van lijfrenten niet vaststaat dat zij geen ander doel dan dat van de verzorging van oude dag en gezin kunnen dienen. Anders toch dan pensioenrechten kunnen lijfrenterechten door afkoop aan hun

bestemming worden onttrokken. Voorts kunnen zij, eveneens anders dan pensioenrechten, in beginsel op elk willekeurig tijdstip ingaan en, los van andere omstandigheden, op een willekeurig tijdstip door omzetting van vermogen worden bedongen. Een en ander leidt er, nog afgezien van de omstandigheid dat pensioen in feite kan worden gezien als uitgesteld loon, naar het oordeel van de ondergetekenden toe dat, althans ten aanzien van ingegane lijfrenten, evenals voor de heffing van het successierecht, een gelimiteerde vrijstelling de meest passende oplossing moet worden geacht.

Voor de kapitaalverzekering geldt evenzeer dat het tijdstip van aangaan en beëindiging willekeurig gekozen kan worden, terwijl ook hierbij enkel omzetting van vermogen kan plaats vinden. De omstandigheid dat na uitkering of afkoop de positie van de verzekeringnemer in geen enkel opzicht meer verschilt van de contribuabele die in „eigen beheer” heeft gespaard, wijst ook hier de richting die de fiscale wetgever naar het oordeel van de ondergetekenden dient in te slaan: na uitkering of afkoop is er voor vrijstelling geen plaats.

Tegen de hier geschetste achtergrond vormt het in het ontwerp neergelegde regime voor de behandeling van rechten op uitkeringen en verstrekkingen ter zake van ziekte, oude dag enz. naar de mening van de ondergetekenden een evenwichtig geheel, dat aansluit aan de maatschappelijke opvattingen. Tegen evenbedoelde achtergrond ook menen de ondergetekenden met betrekking tot de afzonderlijke opmerkingen te mogen volstaan met in te gaan op de punten welke hierboven buiten beschouwing bleven.

Verschillende leden stellen de vraag waarom met betrekking tot de vrijstelling van lijfrente geen aansluiting is gezocht bij de maxima der ambtelijke pensioenen. Voorts uiten ook vele leden wens in die richting, al beperken zij hun wens tot een zodanige vrijstelling dat deze overeenkomt met een normale ambtelijke pensioenregeling. Hoewel een grens uiteraard altijd een arbitrair karakter draagt, menen de ondergetekenden in het vorenstaande reeds te hebben aangetoond dat een aansluiting aan de maxima der ambtelijke pensioenen ten deze niet gerechtvaardigd zou zijn. Daardoor toch zouden — afgezien van de omstandigheid dat in particuliere dienstbetrekkingen hogere pensioenen zullen kunnen voorkomen — pensioenen en lijfrenten op één lijn gesteld worden, terwijl naar het oordeel van de ondergetekenden voor de lijfrenten juist een terughoudender regime dan voor de pensioenen geboden is. Voorts mogen de ondergetekenden eraan herinneren dat het onderhavige vraagstuk ook bij de totstandkoming van de Successiewet 1956 aan de orde is geweest. Een uitvoerige gedachtenwisseling met de Kamer heeft er toen toe geleid de in die wet voorkomende vrijstellingen voor ingegane lijfrenten niet te binden aan de hoogte van de ambtelijke pensioenen, doch op bepaalde bedragen te fixeren.

De ten aanzien van de vermogensbelasting thans voorgestelde limieten van de vrijstelling voor rechten op ingegane lijfrenten zijn, wat de aan weduwen en kinderen toekomende rechten betreft, gelijk aan die, welke volgens artikel 32, eerste lid, onder 5°, van de Successiewet 1956 voor de vrijstelling van successierecht gelden. Zij betekenen voorts een verdubbeling van de thans ingevolge artikel 6, letter *c*, van de Wet van 1892 voor de weduwe en de kinderen geldende vrijstellingen. Naar het de ondergetekenden voorkomt is hiermede ten aanzien van de lijfrentevrijstellingen een redelijk geheel verkregen.

Evenals ten aanzien van de lijfrenten is naar het oordeel van de ondergetekenden ten aanzien van de in artikel 8, eerste lid, letter *b*, genoemde rechten op periodieke uitkeringen en verstrekkingen ter zake van invaliditeit, ziekte of ongeval een zekere begrenzing van de vrijstelling geboden. Gegeven de begrenzing van de vrijstelling voor lijfrenten, bestemd voor de oudedagsvoorziening, zien de ondergetekenden geen reden voor een volledige of anders begrensde vrijstelling voor de periodieke uitkeringen ter zake van invaliditeit, enz. Om deze reden zijn dan ook in het eerste lid, letter *b*, en in het tweede lid, letter *d*, van het ontwerp gelijke grenzen voor de onderscheiden vrijstellingen voorgesteld.

Naar aanleiding van de door vele leden voorts nog gestelde vraag met betrekking tot artikel 8, eerste lid, letter *b*, merken de ondergetekenden op dat ingevolge de aanhef van letter *b* van dit

lid ook een recht op een kapitaalsuitkering ter zake van invaliditeit, ziekte of ongeval niet tot de bezittingen wordt gerekend. De tekst van de bepaling bevat immers de tegenstelling tussen „rechten op uitkeringen en verstrekkingen” en „rechten op ingegane periodieke uitkeringen en verstrekkingen”. Het bedrag van de kapitaalsuitkering maakt, na de uitbetaling, wel deel van het belastbare vermogen uit. Indien vervolgens met de uitgekeerde som een lijfrente wordt gekocht, zal deze niet tot het belastbare vermogen worden gerekend, indien wordt voldaan aan de voorwaarden die het tweede lid, aanhef en letter *c* of *d*, daartoe stelt. Nu in letter *d* van het tweede lid niet zijn overgenomen de voorwaarden die in de bestaande wetgeving voorkomen met betrekking tot de periode gedurende welke periodieke premies voor een vrij te stellen lijfrente moeten worden voldaan, zal immers de in het ontwerp voorziene vrijstelling ook kunnen gelden voor een ingegane lijfrente welke tegen storting van een koopsom is verworven. Op grond van deze wijziging beantwoorden de ondergetekenden de vraag of naast de lijfrente die voortvloeit uit een verzekeringsovereenkomst ook de lijfrente die bedongen is bij verkoop van een onderneming in de vrijstelling van het tweede lid, letter *d*, kan delen, bevestigend.

In letter *d* van het tweede lid is voorts, anders dan in de Wet van 1892, niet bepaald dat de vrijstelling voor lijfrenten niet kan cumuleren met de vrijstelling voor onder meer pensioenen van letter *a* van het eerste lid. Op deze wijze wordt voorkomen dat pensioenen en uitkeringen ingevolge de Algemene Ouderdomswet en de Algemene Weduwe- en Wezenwet op de voor ingegane lijfrenten geldende vrijgestelde bedragen van letter *d* van het tweede lid in mindering moeten worden gebracht. Is dit enerzijds van bijzondere betekenis voor kleine pensioenen en uitkeringen ingevolge beide evengenoemde wetten, die niet meer dan een basisvoorziening voor de verzorging van oude dag en nagelaten betrekkingen vormen, anderzijds onderstreept dit de noodzaak voor de lijfrentevrijstelling zekere begrenzingsen aan te brengen.

Met betrekking tot de verhoging van de leeftijdsgrens voor het genieten van de vrijstelling van het tweede lid, letter *d*, door degene die de lijfrente heeft bedongen, van 60 tot 65 jaar, merken vele andere leden op dat aan deze wijziging in de memorie van toelichting geen aandacht is geschonken. De ondergetekenden, die deze verhoging overigens juist achten, mogen ter verklaring daarvan wijzen op het streven naar coördinatie in de belastingwetgeving — die ook op andere plaatsen de hier voorgestelde leeftijdsgrens hantæert — en voorts op de omstandigheid dat de 65-jarige leeftijd nu eenmaal de normale leeftijd is waarop men zich uit het arbeidsproces pleegt terug te trekken. Verder willen de ondergetekenden in dit verband wijzen op de in artikel 25, tweede lid, van het ontwerp voorgestelde overgangsbepaling, welke voorkomt dat 60-jarigen die in de vrijstelling van de bestaande wet delen, door het nieuw voorgestelde regime — dat in het algemeen een verruiming van de bestaande vrijstellingen brengt — in een ongunstiger positie zouden komen te verkeren.

In tegenstelling tot de opvatting van vele andere leden achten de ondergetekenden het niet wenselijk om de vrijstelling voor rechten op niet ingegane lijfrenten van letter *c* van het tweede lid, op het voetspoor van het in letter *e* bepaalde ten aanzien van de polissen van levensverzekering, te binden aan de voorwaarde dat geen koopsom is voldaan. Ten aanzien van de onderhavige, niet tot het vermogen van een onderneming behorende, uitgestelde lijfrenten menen de ondergetekenden dat er alle aanleiding is de in de huidige wetgeving bestaande volledige vrijstelling onverkort te handhaven.

Met de opvatting van vele leden dat in het derde lid van het onderhavige artikel premies worden bedoeld die in de toekomst nog verschuldigd zullen zijn, verenigen de ondergetekenden zich. Aangezien in het eerste en tweede lid alle aanspraken, en dus ook die welke door toekomstige premiebetaling kunnen worden verworven, worden vrijgesteld, is het nuttig om buiten twijfel te stellen dat de toekomstige premies niet tot de schulden kunnen worden gerekend. Reeds daarom achten de ondergetekenden de bepaling, anders dan verschillende leden, niet overbodig; niet uit het oog mag worden verloren dat het door de vrijstelling van de aanspraken, in tegenstelling tot de gevallen waarin deze tot het belastbare vermogen behoren, niet mogelijk is de omstandigheid dat

in de toekomst premie verschuldigd is, bij de waardebepaling van de tot het vermogen te rekenen rechten in aanmerking te nemen. De in het tweede lid, letter *d*, genoemde rechten op ingegane lijfrenten zijn mede in het derde lid vermeld, omdat wel waarschijnlijk, maar niet zeker is, dat in de toekomst ten aanzien van deze rechten geen premies meer verschuldigd zullen zijn.

Naar aanleiding van het verzoek van vele leden om nader toe te lichten waarom de in het vijfde lid van het onderhavige artikel bedoelde regelen bij ministeriële resolutie dienen te worden vastgesteld merken de ondergetekenden op dat, nu een regeling van deze aangelegenheid voor de inkomstenbelasting sinds jaar en dag tot de competentie van de Minister behoort — en daartoe ingevolge artikel 22, tweede lid, van het ontwerp betreffende de inkomstenbelasting ook zal blijven behoren — het naar hun mening reeds om die reden de voorkeur verdient voor de vermogensbelasting een overeenkomstige voorziening te treffen. Bovendien heeft de materie een overwegend technisch karakter, zodat ook uit dien hoofde een delegatie aan de Minister het meest passend moet worden geacht.

Ten antwoord op de vraag van verschillende leden naar de wijze waarop de onderhavige bevoegdheid zal worden gehanteerd, kunnen de ondergetekenden mededelen dat de te stellen regelen, in het voetspoor van wat in het verleden ten aanzien van de inkomstenbelasting is geschied, de voorwaarden zullen bevatten waaronder de in de wet voorziene gelijkstelling van een kapitaalpolis met een recht op een niet ingegane lijfrente zal plaats hebben. Tot het formuleren van een definitief standpunt zijn de ondergetekenden thans nog niet in staat, omdat deze aangelegenheid nog wordt gezien en wel in het kader van de studie welke ter zake voor de inkomstenbelasting wordt verricht. Verwezen zij naar de memorie van antwoord inzake het ontwerp van Wet op de inkomstenbelasting 1960, ad artikel 22, tweede lid.

Artikel 9. Het verheugt de ondergetekenden dat vele leden verklaren het toe te juichen dat duidelijk een objectieve waarde als norm wordt aangegeven en dat zij het voorts van grote betekenis achten, dat de waardenorm in beginsel voor alle objecten gelijk is.

Juist in verband met laatstbedoelde verdienste van de voorgestelde waarderingsregel achten de ondergetekenden het niet gewenst om de voor de schulden bestaande norm van de contante waarde uitdrukkelijk te handhaven, zulks te meer niet, omdat — zoals in de tweede volle alinea op pagina 10, rechter kolom, van de memorie van toelichting is uiteengezet, de bestaande conceptie van de term contante waarde even goed tot uitdrukking kan worden gebracht door de terminologie „waarde welke daaraan in het economische verkeer kan worden toegekend” en voorts niet omvat — zoals t.a.p., voorlaatste alinea, is uiteengezet — met de vervanging van het bestaande criterium geen materiële wijziging is beoogd. De ondergetekenden kunnen dan ook niet delen in de gevoelens van twijfel die de hier aan het woord zijnde leden ten aanzien van de thans voorgestelde formulering tot uitdrukking brengen.

De waarde overeenkomstig artikel 9, eerste lid, zal gelijk zijn aan de verkoopwaarde, als het gaat om de vervreemde bezittingen waarvoor een markt bestaat. De ondergetekenden kunnen zich verenigen met de in het voorlopig verslag opgenomen — aan de hoogleraren De Langen en Antal ontleende — definitie: de verkoopwaarde is gelijk aan de vermoedelijke prijs bij verkoop op dat ogenblik te besteden door de beste koper, waarop mag worden gerekend, indien de verkoop op de voor het te waarderen goed gebruikelijke wijze onder normale omstandigheden plaats vindt, nadat zij op de gebruikelijke wijze is voorbereid.

Het criterium van de contante waarde der toekomstige opbrengsten, dat door de aan het woord zijnde vele leden wordt gesuggereerd voor de bezittingen waarvan verkoop in feite of juridisch niet mogelijk is, achten de ondergetekenden niet bevredigend. Hantering van dit criterium zou bv. in geval van een houder van geblokkeerde aandelen met een hoog rendement tot een onaanvaardbaar resultaat leiden, omdat ten onrechte geen rekening zou kunnen worden gehouden met de waardedrukkende invloed van de blokkeringsclausule. Bij de toepassing van de in het ontwerp opgenomen waarderingsregel kan in het gestelde geval

wel met de invloed van de blokkeringsclausule en met alle overige van belang zijnde economische factoren worden rekening gehouden.

De aan het woord zijnde leden kunnen zich niet verenigen met de beschouwingen op bladzijde 10, linker kolom, van de memorie van toelichting, dat voor gevallen waarin er geen markt is, aan het subjectieve oordeel van de huidige eigenaar betekenis zou moeten worden toegekend. De ondergetekenden menen evenwel dat het gestelde in de bedoelde passage — gezien in verband met het daaraan voorafgaande betoog — toch juist is. In de memorie van toelichting wordt immers eerst vastgesteld dat de prijs, die op een markt tot stand komt, de resultante is van de subjectieve waardeeringen van de kopers en verkopers. *Hiervan uitgaande is het naar het oordeel van de ondergetekenden aanvaardbaar te concluderen, dat ook bij het schatten van de waarde van een object waarvoor geen markt bestaat, aan het incidentele, subjectieve waardeoordeel van de aanbieder en de weinige potentiële kopers betekenis moet worden toegekend.* De ondergetekenden willen hier wel uitdrukkelijk vaststellen dat de invloed van een bijzondere affectie van de eigenaar, die, indien het verhandelbare zaken betrof, niet in de marktwaarde tot uiting zou komen, ook bij de waardering van de objecten waarvoor geen markt bestaat, buiten beschouwing dient te blijven. De stelling dat de subjectieve waarde van de huidige eigenaar ten aanzien van ieder object groter is dan de verkoopwaarde omdat de eigenaar anders tot verkoop zou overgaan, moge als abstractie juist zijn, voor de praktijk van de fiscale waardering mag daaraan vrijwel worden voorbijgegaan omdat de marge tussen beide waarden in de praktijk te verwaarlozen klein is.

Daargelaten of de bewoordingen van de waarderingsregel omslachtig genoemd moeten worden, juist is dat het hier gaat om een nieuwe term, die als zodanig nog niet in de vermogensbelasting is gehanteerd en die ook in de economische literatuur niet bekend is. Deze omstandigheden mogen tot behoedzaamheid voeren, doch kunnen uiteraard niet als een doorslaggevend bezwaar worden aangemerkt indien het criterium voldoende duidelijk aangeeft waar het op aankomt en, ook uit een oogpunt van eenvormigheid, een verbetering is bij de bestaande toestand. Dit nu is naar het oordeel van de ondergetekenden het geval.

Zij verwijzen overigens naar hetgeen aangaande dit punt onder artikel 30 in de memorie van antwoord bij het ontwerp van Wet op de inkomstenbelasting 1960 is opgemerkt.

Voor de veronderstelling, dat de Hoge Raad de inhoud van de nieuwe term in zijn eerste arrest daarover identiek zal verklaren aan het bekende begrip verkoopwaarde, achten de ondergetekenden geen redelijke grond aanwezig. Een dergelijke uitspraak zou slechts juist kunnen zijn ten aanzien van de bezittingen waarvoor een markt bestaat, maar zij zou ten onrechte voorbijgaan aan het feit dat dezelfde waarderingsregel ook moet worden toegepast ten aanzien van de bezittingen waarvoor geen markt bestaat en de schulden. In verband met het vorenstaande menen de ondergetekenden de in het ontwerp opgenomen algemeen geldende waarderingsregel met objectieve inhoud, ondanks de geuite bezwaren, te moeten handhaven.

Naar aanleiding van de vraag van verscheidene leden inzake aandelen die aan de leden van één familie behoren, merken de ondergetekenden op dat artikel 9, tweede lid, is opgenomen om te bereiken dat de bezittingen die een economische eenheid vormen, per belastingplichtige voor een going-concernwaarde in aanmerking worden genomen. De aandelen die aan de leden van één familie toebehoren, kunnen dan ook niet als een economische eenheid in de zin van deze bepaling worden aangemerkt. Er zij in dit verband evenwel op gewezen dat de omstandigheid dat aandeelhouders, — al dan niet familieleden — een samenwerkende groep vormen, uiteraard wel een rol kan spelen bij de waardering van de aandelen op de voet van het eerste lid van artikel 9.

Naar aanleiding van de mening van vele andere leden omtrent de betekenis van de regeling van de waardering van landgoederen delen de ondergetekenden mede dat het geen aanbeveling verdient om de bestemmingswaarde van landgoederen in de zin van de Natuurschoonwet 1928 op een bepaald percentage van de verkoopwaarde te fixeren, aangezien de exploitatie-mogelijkheden en de overige omstandigheden voor landgoederen sterk uiteenlopen.

Het systeem van nabetaling, indien een landgoed een andere bestemming krijgt, past niet bij een periodieke heffing.

De ondergetekenden achten het beter thans niet verder in te gaan op de vraag of de faciliteit ten aanzien van de landgoederen wel ver genoeg gaat en of ook faciliteiten moeten worden verleend ten aanzien van andere natuurmonumenten.

De Staatssecretaris van Onderwijs, Kunsten en Wetenschappen, onder wie het vraagstuk van het behoud van het natuurschoon in de eerste plaats ressorteert, onderzoekt of op dit gebied maatregelen moeten worden genomen. Aangezien daarbij ook het vraagstuk van fiscale faciliteiten in overweging moet worden genomen is deze bewindsman daartoe in overleg getreden met de tweede ondergetekende. Het verdient aanbeveling het resultaat van dat onderzoek en dat overleg af te wachten.

Voor de beantwoording van de vraag inzake de landgoed-n.v.'s moge worden verwezen naar het antwoord op de vraag die over artikel 24 is gesteld.

Artikel 10. De door verschillende leden gestelde vraag wordt bevestigend beantwoord.

Artikel 11. Artikel 9 van de huidige wet houdt slechts deze werkelijke faciliteit voor de belastingplichtigen in, dat de mogelijkheid wordt geopend om overeenkomstig de laatst vastgestelde of goedgekeurde balans aan te geven naar een tijdstip ten vroegste uit het afgelopen kalenderjaar. Deze mogelijkheid heeft uiteraard slechts betekenis indien het een onderneming betreft met een zgn. gebroken boekjaar. Deze faciliteit is in het ontwerp overgenomen voor de gevallen waarin sprake is van een onderneming met een gebroken boekjaar en een regelmatige boekhouding.

Het bepaalde in het huidige artikel 9, dat vermogen in een onderneming overeenkomstig de laatste balans mag worden geschat, brengt de belastingplichtigen geen werkelijk voordeel, omdat tevens is voorgeschreven dat het kapitaalsaldo niet lager mag zijn dan volgens een zgn. specifieke aangifte. Aangezien de normale winstbepalende balans ongeschikt is om voor de vermogensbelasting te dienen, is de aangifte naar de balans in het ontwerp niet overgenomen.

Op de door verschillende leden gestelde vragen wordt daarom — gezien het vorenstaande — geantwoord, dat de aangifte volgens het ontwerp in alle gevallen specifiek zal dienen te geschieden. Artikel 11 van het ontwerp betekent in dit licht gezien dan inderdaad alleen een verschuiving van de peildatum. De ondergetekenden zien echter op de in de memorie van toelichting aangegeven gronden geen reden om het systeem van het huidige artikel 9 te handhaven.

De door vele leden gedane suggestie om in het tweede lid van artikel 11 voor te schrijven dat de sedert de aanvang van het boekjaar gemaakte winst moet worden bijgeteld, menen de ondergetekenden op grond van de volgende bezwaren niet te kunnen overnemen. In de eerste plaats zou een winstplitsing van het op 1 januari lopende boekjaar ten aanzien van die bedrijven, waarin de winstvorming niet gelijkmatig in de loop van het boekjaar plaats vindt, grote moeilijkheden opleveren. In het bijzonder zullen deze moeilijkheden zich manifesteren in de agrarische sector. Voorts zou niet een gedeelte van de fiscale, doch van de commerciële winst moeten worden berekend, hetgeen nog weer een extra-complicatie zou betekenen.

HOOFDSTUK III

Voorwerp van de belasting bij buitenlandse belastingplichtigen

Artikel 13. Vele leden wijzen erop dat de aanmerkelijk-belangregeling behalve in praktische gronden, ook haar oorsprong vindt in het feit dat de desbetreffende vennootschappen een zekere verwantschap vertonen met ondernemingen die niet de rechtsvorm van een n.v. hebben. Op grond van laatstbedoelde omstandigheid bepleiten zij de in het oorspronkelijke ontwerp voorkomende regeling betreffende de heffing van vermogensbelasting van in het buitenland wonende houders van aanmerkelijk-belangaandelen weer in te voeren.

Wat er ook zij van de opvatting van de aan het woord zijnde leden met betrekking tot de verwantschap met ondernemingen die niet de rechtsvorm van een n.v. hebben, voor een bijzondere voorziening, welke — zoals ten aanzien van de aanmerkelijke belangen het geval zou zijn — afwijkt van het algemene, bij de door belanghebbenden gekozen rechtsvorm aansluitende belastingregime, bestaat slechts aanleiding in die gevallen waarin zulks uit een oogpunt van een evenwichtige belastingheffing nodig is. In tegenstelling nu met de inkomstenbelasting, waar de machtspositie van een grootaandeelhouder met betrekking tot reserverings- en uitdelingspolitiek tot een specifieke fiscale voorziening noopt, behoeft in de sfeer van de vermogensbelasting ook ten aanzien van de grootaandeelhouder niet te worden gevreesd voor een verstoring van een evenwichtige belastingheffing. Wordt daarnaast in aanmerking genomen dat het oorspronkelijk voorgestelde voorschrift van artikel 13, eerste lid, letter b, 4°, een verzwaaring betekende ten opzichte van de bestaande wet, dat er voorts voor een belastingvlucht met het oog op de vermogensbelasting, gezien de ondergeschikte betekenis van deze belasting in verhouding tot de inkomstenbelasting, weinig gevaar bestaat en dat tenslotte de invordering van de verschuldigde belasting wegens het ontbreken van verhaalsmogelijkheden hier te lande op ernstige bezwaren kan stuiten, dan ligt, zo menen de ondergetekenden, de gevolgtrekking voor de hand dat het geen aanbeveling verdient een aanmerkelijk-belangregeling in het kader van de vermogensbelasting in te voeren.

HOOFDSTUK IV

Tarief

Artikel 14. Tussen de in dit artikel opgenomen extra-vrijstelling voor een invalide, groot f 20 000 — bij onderdeel V van de bij deze memorie behorende tweede nota van wijziging verhoogd tot f 27 000 — en de objectieve vrijstelling van onder bezwarende titel verkregen ingegane lijfrenten tot bepaalde maxima voor een invalide, diens weduwe of nagelaten minderjarige kinderen (artikel 8, tweede lid, letter d) bestaat geen speciale verhouding. De vrijstellingen staan los van elkaar en kunnen cumuleren. De objectieve vrijstelling heeft de strekking te voorkomen dat een lijfrente met een specifiek sociaal karakter wordt belast. De extra-tariefs-vrijstelling houdt verband met de omstandigheid dat invaliditeit van een belastingplichtige zijn draagkracht nadelig beïnvloedt.

Artikel 15. De voorgestelde regeling ten aanzien van een belastingplichtige die ten minste vijf jaren met zijn echtgenoot een huishouding heeft gevormd, sluit aan bij het in het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941 neergelegde en in het ontwerp van Wet op de inkomstenbelasting 1960 overgenomen systeem en is voorgesteld om de bestaande ongelijke behandeling bij de inkomstenbelasting en de vermogensbelasting te elimineren. Voor de overwegingen waarop de regeling berust, zij verwezen naar de beschouwingen welke de ondergetekenden in de memorie van antwoord betreffende het ontwerp van Wet op de inkomstenbelasting 1960 hebben gewijd aan de opmerkingen over artikel 46 van dat ontwerp. Nu het criterium voor de rangschikking van gehuwd geweest zijnde belastingplichtigen in de tariefgroep voor gehuwden stoelt op het geworteld zijn in de leefwijze van gehuwden, behoort het voor de toepassing daarvan geen verschil te maken op welke wijze het huwelijk is geëindigd. Het scheppen van een uitzonderingspositie voor de gevallen van echtscheiding is naar het oordeel van de ondergetekenden dan ook niet verantwoord.

Artikel 16. De bepaling dat geen aanspraak op kinderaftrek bestaat voor een kind of pleegkind dat zelf in de belasting wordt aangeslagen, is ter wille van de uniformiteit met de inkomstenbelasting niet in het ontwerp overgenomen. Daarmede wordt bereikt dat het aantal kinderen dat voor kinderaftrek in aanmerking komt, voor de inkomsten- en de vermogensbelasting gelijk is. Hierbij moet worden bedacht dat het fiscale belang van het behoud van de bestaande bepaling gering is. Is het aantal kinderen dat voor kinderaftrek in aanmerking komt en zelf in de vermogensbelasting wordt aangeslagen reeds zeer klein, voor ieder van hen gaat het, gerekend naar de bij onderdeel V van de bij deze memorie behorende tweede nota van wijziging verhoogde bedragen slechts om 5‰ van f 10 000, of f 50 (of — in een nog kleiner aantal gevallen — om het twee- of drievoud daarvan).

De regeling van de twee- en drievoudige kinderaftrek voor oudere studerende kinderen die grotendeels op kosten van de belastingplichtige worden onderhouden, resp. voor oudere buitenshuis studerende kinderen die geheel of nagenoeg geheel op diens kosten worden onderhouden, berust op het uitgangspunt dat de draagkracht van de belastingplichtige die oudere studerende kinderen te zijnen laste heeft, sterker nadelig wordt beïnvloed dan de draagkracht van een belastingplichtige die jongere kinderen te zijnen laste heeft. De rechtsgrond voor die regeling is ongetwijfeld bij de inkomstenbelasting sterker dan bij de vermogensbelasting, ofschoon zij ook daar niet afwezig is. Het praktische belang dat tussen inkomstenbelasting en vermogensbelasting zo weinig mogelijk verschillen bestaan, voert ertoe de in dat opzicht bestaande toestand te handhaven, in plaats van een verfijning tot stand te brengen.

HOOFDSTUK VI

Aanvullende regelingen en slotbepalingen

Artikel 24. In verband met het streven naar coördinatie van de belastingwetgeving is de tekst van de onderhavige bepaling gewijzigd en zoveel mogelijk in overeenstemming gebracht met de tekst van artikel 5, letter a, van het ontwerp van Wet op de vennootschapsbelasting 1960 (zoals die luidt na de op dat ontwerp in te dienen nota van wijziging).

Door middel van de nieuwe redactie wordt bereikt dat de faciliteit van het artikel ook toepassing kan vinden indien in een n.v. behalve een landgoed ook een effectenportefeuille is ingebracht, uit de inkomsten waarvan het nadelige exploitatiesaldo van het landgoed wordt gedekt. Anderzijds wordt voorkomen dat de faciliteit van toepassing is ten aanzien van een n.v. die niet alleen een landgoed in stand houdt, maar tevens een winstgevend bedrijf exploiteert.

De Minister van Financiën,

J. ZIJLSTRA.

De Staatssecretaris van Financiën,

VAN DEN BERGE.