

Vergaderjaar 1991-1992 Nr. 267d

22 334

Wijziging van de deelnemingsvrijstelling in de vennootschapsbelasting alsmede wijziging van de dividendbelasting (aanpassing aan de Richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende Lid-Statens)

22 338

Wijziging van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de Invorderingswet 1990 (aanpassing aan de Richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende Lid-Statens)

NADERE MEMORIE VAN ANTWOORD

Ontvangen 19 augustus 1992

I. Algemeen

De leden van de CDA-fractie hebben naar aanleiding van de memorie van antwoord nog een aantal vragen en opmerkingen.

1. Terugwerkende kracht

De leden van de CDA-fractie gaan in op de terugwerkende kracht van een wettelijke regeling en de rechtstreekse werking van richtlijnbevestigingen. Zij merken op dat de terugwerkende kracht van een wettelijke regeling niet ten nadele van de belastingplichtige mag gaan. In de beide wetsvoorstellen wordt – aldus deze leden – op een aantal punten afgeweken van de voorschriften die in de desbetreffende richtlijnen zijn opgenomen, waardoor op deze punten een voor de belastingplichtige ongunstiger regime wordt gecreëerd dan is voorzien bij de richtlijnen. In dit verband vragen zij naar de rechtspositie van de belastingplichtige die daardoor in een nadeligere positie komt te verkeren.

In dit verband merk ik op dat de voorgestelde terugwerkende kracht mijns inziens niet ten nadele van de belastingplichtige kan uitwerken. De bij de beide wetsvoorstellen voorgestelde regelingen blijven geheel binnen de door de richtlijnen gegeven kaders en voorts zijn de voorge-

stelde regelingen ruimer dan de thans geldende wettelijke regelingen. Voor de rechtspositie van de belastingplichtige bij niet tijdige of onjuiste verwerking van de richtlijnbevestigingen wil ik verwijzen naar hetgeen ik reeds heb uiteengezet in mijn beantwoording van vragen vanuit de Tweede Kamer tijdens de behandeling van de verwerking van deze richtlijnen op 2 april 1992 (Handelingen II, 1991/1992, blz. 4334) alsmede in de memorie van antwoord aan de Eerste Kamer (Kamerstukken I, 1991-1992, 22 334 en 22 338, nr. 267b, blz. 1 ev.). Aldaar heb ik erop gewezen dat er slechts onder bepaalde voorwaarden sprake kan zijn van rechtstreekse werking van richtlijnbevestigingen. Door de publikatie van de aanschrijvingen van 20 december 1991, nr. WDB 91/389 en nr. WDB 91/392, en van 24 april 1992, nr. WDB 92/77 en nr. WDB 92/78 zijn de richtlijnen reeds materieel geïmplementeerd. Belanghebbenden kunnen zich tot de fiscale rechter wenden, die in bepaalde gevallen een prejudiciële vraag zal voorleggen aan het Europese Hof.

2. Aldaar-eis

De leden van de CDA-fractie gaan in op de in artikel 13g van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 opgenomen voorwaarde dat de in de andere Lid-Staat gevestigde vennootschap zonder keuzemogelijkheid en zonder er van te zijn vrijgesteld dient te zijn onderworpen aan de aldaar geheven belasting naar de winst. Zij vragen, nu in de nota naar aanleiding van het eindverslag aan de Tweede Kamer is aangegeven dat de zogenoemde «aldaareis» zijn rechtvaardiging vindt in artikel 1, tweede lid, van de Moeder-dochterrichtlijn, of ik bereid ben deze eis in de praktijk buiten toepassing te laten, indien belastingplichtige aannemelijk kan maken dat geen sprake is van misbruik.

In de schriftelijke antwoorden op de technische vragen van de leden van de Tweede Kamer (Handelingen II, 1991/1992, blz. 4395) heb ik aangegeven dat er mij geen reële situaties bekend zijn waar de onderworpenheidseis tot problemen aanleiding geeft. Er zijn mij geen omstandigheden bekend te veronderstellen dat dit in de toekomst anders zal zijn. Het komt mij voor dat de hier gevraagde toezegging niet nodig is.

II. Moeder-dochterrichtlijn

1. Artikel 13c van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 in het kader van de fiscale eenheid

De leden van de CDA-fractie vragen of de regeling uit standaardvoorwaarde 15, letter b, voor de toepassing van de fiscale eenheid, in samenhang met artikel 13c van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 in bonafide gevallen niet in strijd komt met de richtlijn.

Het genoemde artikel 13c bevat een regeling die de fiscale claim veilig stelt ingeval een vaste inrichting waarvan verliezen ten laste van de Nederlandse winst zijn gebracht, nog voordat deze zijn verrekend met winsten uit latere jaren, wordt omgezet in een deelneming. Dit artikel, dat tot doel heeft voorkoming van ongewenst gebruik van de deelnemingsvrijstelling, acht ik niet in strijd met de richtlijn. Dit heb ik ook betoogd in de memorie van toelichting (Kamerstukken II, 1991-1992, 22 334, nr. 5, blz. 5/6).

De standaardvoorwaarden fiscale eenheid bevatten een specifieke regeling met betrekking tot de behandeling van buitenlandse winsten en verliezen bij ontvoering. De naar volgende jaren over te brengen positieve buitenlandse winsten alsmede de in volgende jaren te verrekenen negatieve buitenlandse winsten gaan mee met de ontvoegde dochtermaatschappij voor zover die winsten betrekking hebben op een vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger van de dochtermaatschappij.

Deze voorwaarde is gegeven ten behoeve van de toepassing van de regelingen ter voorkoming van dubbele belasting zoals die in de verdragen alsmede in de eenzijdige regeling ter voorkoming van dubbele belasting zijn opgenomen.

Het aspect waar deze leden op doelen is dat in een aantal gevallen de regeling van artikel 13c en die van de standaardvoorwaarde op elkaar inwerken. Dit aspect is reeds onderkend bij de behandeling van het wetsontwerp dat heeft geleid tot genoemd artikel 13c. Bij de behandeling van dat wetsvoorstel heb ik daarom toegezegd dat deze situatie zou worden voorkomen door middel van een aanpassing van het Besluit voorkoming dubbele belasting (Kamerstukken I, 1989-1990, 19 968, nr. 41c, blz. 10). Deze aanpassing is inmiddels aangebracht bij Besluit van 7 november 1991 (Stb. 577).

Bijzonder regime eis

De leden van de CDA-fractie gaan in op het geïntroduceerde begrip «bijzonder regime». Zij menen dat het begrip nog niet goed uit de verf is gekomen. Gewezen wordt op de situatie van een vennootschap met één schip, terwijl in het vestigingsland een bijzonder afschrijvingsregime of een bijzondere investeringsaftrek geldt voor schepen. De vraag is of de vennootschap hierdoor in een fiscaal geprivilegieerde positie verkeert.

Alvorens hier nader op in te gaan wil ik er op wijzen dat de kwestie van het bijzondere regime zich slechts voordoet als er sprake is van een pakket aandelen in een vennootschap in een andere EG-lidstaat dat als belegging wordt gehouden. Een in Nederland gevestigde moedermaatschappij die de aandelen houdt in een buitenlandse dochter die een schip exploiteert, zal zich slechts in een zeer uitzonderlijke situatie met betrekking tot die aandelen buiten de werkingssfeer van de deelnemingsvrijstelling bevinden. In de nota naar aanleiding van het eindverslag aan de Tweede Kamer (Kamerstukken II, 1991-1992, 22 334, nr. 7, blz. 4) heb ik er op gewezen dat een bijzonder afschrijvingsregime niet als een bijzonder regime behoeft te worden aangemerkt indien het onderdeel uitmaakt van het algemene afschrijvingsregime dat in de Lid-Staat geldt. De vraag of een vennootschap is onderworpen aan een «bijzonder regime» zal dus afhangen van de inhoud van de specifieke regeling die op de vennootschap van toepassing is. In het geval dat de leden noemen – een vennootschap die één schip exploiteert – is het van belang hoe de vervroegde afschrijving is verwerkt in de fiscale wetgeving. Als vervroegde afschrijving op schepen onderdeel vormt van het algemene afschrijvingsregime inzake vervroegde afschrijvingen, is de vennootschap niet onderworpen aan een bijzonder regime. Als de vervroegde afschrijvingen op schepen geen deel uitmaken van het algemene afschrijvingsregime dan zou er sprake kunnen zijn van een bijzonder regime. Dergelijke situaties zullen, zo zij zich voordoen, van geval tot geval dienen te worden bekeken. Door de beperking tot een zeer specifiek bedrijfsmiddel kan namelijk een regime worden gecreëerd waarin alleen voor een bepaalde bedrijfstak een begunstiging in de sfeer van de grondslag op het tarief aan de orde is.

2. Compartimentering

De leden van de CDA-fractie hadden met belangstelling kennisgenomen van de antwoorden op vragen omtrent de compartimentering van ontvangen dividenden. In dit verband vragen zij of compartimentering het uitgangspunt zal zijn voor het beleid inzake de heffing over ontvangen dividenden.

Naar aanleiding van deze vraag merk ik op dat een dergelijk standpunt afhankelijk zal zijn van de feitelijke omstandigheden in het individuele

geval. Zoals deze leden al opmerken zal door belastingplichtigen nu eens pro dan weer contra compartimentering worden gepleit.

III. Fusie-richtlijn

1. De materiële fusie-eis

De leden van de CDA-fractie gaan nog eens in op de materiële fusie-eis, in relatie tot het zogenoemde Emmott-arrest (C 208/92). De opvatting dat het onbenut laten van de beroepsmogelijkheid leidt tot rechtsverwerking, doet – aldus deze leden – te kort aan het in ons stelsel verankerde beginsel van rechtsbescherming. Zij zijn van mening dat een belastingplichtige – ondanks eerdere acceptatie – een (standaard)voorwaarde te allen tijde moet kunnen laten toetsen aan de richtlijn, daar veelal de consequentie van het accepteren van deze voorwaarde pas in een veel later stadium aan het licht zal komen.

Met deze leden wil ik hier twee situaties van elkaar onderscheiden.

In het eerste geval is er een verschil van mening met betrekking tot de opgelegde voorwaarden. Het gaat dus om de vraag of deze wel of niet in strijd zijn met de richtlijn. De belastingplichtige heeft de mogelijkheid om vooraf zekerheid verkrijgen. De strijdigheid met de richtlijn is er direct en ontstaat niet door het tijdsverloop. Is de belastingplichtige van mening dat de voorwaarden in strijd zijn met de richtlijnbevestigingen, dan heeft hij de mogelijkheid dit in de beroepsfase ten overstaan van de belastingrechter kenbaar te maken. De belastingrechter kan vervolgens door middel van het stellen van een prejudiciële vraag de zaak aan het Europese Hof voorleggen. Ingeval de belastingplichtige geen gebruik maakt van de mogelijkheid om tegen de uitspraak in beroep te gaan, ben ik van mening dat het hem, juist omdat in een volledige rechtsgang is voorzien, niet is toegestaan bij een latere gelegenheid de wijze van verwerking van de richtlijn te zijnen aanzien tegenover de fiscale rechter aan de orde te stellen. Anders dan deze leden voel ik dat niet als een tekort doen aan het in ons stelsel verankerde systeem van rechtsbescherming. De tweede door deze leden geschetste situatie is van een geheel andere aard. Een aanvankelijk door de belastingplichtige positief beoordeelde voorwaarde blijkt in een later stadium minder gunstig uit te werken dan aanvankelijk werd gemeend. Dit zal zich in concreto slechts in weinig gevallen voordoen, omdat een aantal voorwaarden uitsluitend zal werken op het tijdstip van de fusie en niet daarna. Ik kan mij niet vinden in de suggestie van deze leden dat ook in dat latere stadium een rechterlijke toetsing gewenst is. Deze leden zullen met mij van mening zijn dat het niet de bedoeling is de belastingplichtige te laten spelen in een «loterij zonder nieten». Uiteraard is het zo dat belastingplichtigen niet gehouden zullen worden aan voorwaarden die zij wel – al dan niet na het voorleggen aan de rechter – hebben aanvaard, indien deze voorwaarden door de voortschrijdende rechtsontwikkeling als achterhaald worden beschouwd.

2. Ingekochte/niet-geamortiseerde aandelen

De vraag van de leden van de CDA-fractie of ook aandelen die ingevolge de jurisprudentie van de Hoge Raad als «ingekochte aandelen ter tijdelijke belegging» gelden dan wel als massa de manoeuvre bij een beursintroductie dienst doen, in het kader van de gefaciliteerde aandelenruil ook kunnen worden gebruikt om te worden uitgereikt, beantwoord ik ontkennend.

In de tekst van artikel 40, tweede lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 zoals dat gold tot 1 januari 1992 is de term «uitreiking van eigen aandelen» opgenomen. Onder die term wordt blijkens de wetsge-

schiedenis en de doctrine verstaan het verstrekken van nieuwe aandelen aan de ruilende aandeelhouders. Hierin komt door de werking van de richtlijn geen verandering. De richtlijn gaat ook uit van nieuw uitgegeven aandelen; zie artikel 2, eerste lid, onderdeel d, waar sprake is van «uitreiking».

3. Certificaathouders

De leden van de CDA-fractie vragen zich af of de fusiefaciliteit niet illusoir wordt in het geval van gecertificeerde aandelen. Zij verwijzen naar de resolutie 23 maart 1962, nr. B2/3678, die aangeeft in welke gevallen certificaten met aandelen kunnen worden vereenzelvigd.

Uitgangspunt van de regeling van de gefacilieerde aandelenruil in de richtlijn is dat de verwervende vennootschap via de ruil de zeggenschap krijgt in de verworven vennootschap. In de memorie van toelichting (Kamerstukken II, 22 338, nr. 3, blz. 21/22) en in de nota naar aanleiding van het eindverslag (Kamerstukken II, 22 338, nr. 7, blz. 7) heb ik aangegeven onder welke voorwaarden certificaathouders met stemgerechtigde aandeelhouders kunnen worden gelijkgesteld. Dit houdt in dat de certificaathouder die invloed kan uitoefenen een beroep kan doen op de faciliteit. Onder de huidige wet wordt het via een ruil verkrijgen van alle certificaten zonder het verkrijgen van een meerderheid van stemmen (zeggenschap) door de overnemer in de overgenomen vennootschap ook niet gefacilieerd. Artikel 40 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 in de tekst zoals die tot 1 januari 1992 gold, eist namelijk dat het verkrijgen van een 90%-belang gericht moet zijn op een fusie, dat is het duurzaam in financieel en economisch opzicht in een eenheid samenbrengen van de ondernemingen van de betrokken vennootschappen. Indien de certificaathouders geen enkele invloed kunnen uitoefenen is er bewust voor gekozen dat de zeggenschap in de betreffende vennootschap niet kan worden verkregen door een derde die de certificaten verwerft. Men heeft zich beschermd tegen derden die invloed op het bestuur van de vennootschap willen gaan uitoefenen. In zo'n situatie is er geen sprake van een fusie.

4. Constructies

Deze leden merken op dat volgens de richtlijn een fiscale tegemoetkoming alleen kan worden geweigerd, indien de transactie belastingfraude of -ontwijking ten doel heeft. Zij gaan in op de positie van beleggingsmaatschappijen, kasgeldvennootschappen en beleggingsinstellingen. Zij vragen in dat verband of het niet denkbaar is dat bij voorbeeld twee onroerend-goedmaatschappijen op zakelijke gronden een fusie aangaan en geven ter zake een aantal voorbeelden. Zij vragen met name of een onderscheid kan worden gemaakt tussen beleggingsmaatschappijen en beleggingsinstellingen die in het bezit zijn van een vergunning als bedoeld in de Wet toezicht beleggingsinstellingen.

Met deze leden ben ik van mening dat een tegemoetkoming in de zin van de richtlijn alleen kan worden geweigerd ingeval van belastingfraude of indien de transactie is ingegeven om belasting te ontwijken. Ik meen uit de vraagstelling van deze leden te proeven dat een op zakelijke gronden gebaseerde aandelenfusie waarbij een onroerend-goedmaatschappij of een beleggingsmaatschappij is betrokken, niet zal worden gefacilieerd. In de voorgaande stukken heb ik aangegeven dat, indien de fusierende vennootschappen geen onderneming drijven, van geval tot geval zal worden bezien of de faciliteit kan worden verleend. Daartoe zullen de gronden van de (voorgenomen) fusie worden onderzocht. Berust de fusie op zakelijke gronden dan zal de fusie worden gefacili-

lieerd. Wel zullen er voorwaarden worden gesteld die ten doel hebben de fiscale claims veilig te stellen.

De vraag of wel een onderscheid kan worden gemaakt tussen beleggingsmaatschappijen en beleggingsinstellingen die in het bezit zijn van een vergunning als bedoeld in de Wet toezicht beleggingsinstellingen, beantwoord ik bevestigend. De eis inzake de vergunning, die is toegelicht op blz. 6 en 7 van de Tweede nota van wijziging, wordt alleen gesteld indien de bij een aandelenfusie of juridische fusie betrokken vennootschappen alle de status hebben van beleggingsinstelling in de zin van artikel 28 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969; het betreft hier dus een fusie tussen enkel in Nederland gevestigde lichamen. De fiscale begeleiding van fusies tussen beleggingsinstellingen is (mede) op verzoek van leden van de Tweede Kamer in het wetsvoorstel opgenomen. Dit omdat beleggingsinstellingen niet onder de werkingssfeer van de richtlijn vallen en het in bepaalde situaties toch wenselijk is een faciliteit te verlenen. De bepalingen van de richtlijn gelden hier dus niet; de wetgever heeft derhalve vrijheid om te bepalen in welke gevallen een fusie wordt gefaciliteerd. Bij fusies waarbij beleggingsmaatschappijen zijn betrokken, ligt de situatie anders. Is bij een dergelijke fusie een vennootschap van een andere Lid-Staat betrokken dan is er sprake van een aandelenfusie in de zin van de richtlijn en kan de fiscale begeleiding alleen worden geweigerd indien sprake is van belastingfraude of belastingontwijking. Dit vereist een op de situatie toegesneden toetsing. Een scheidend criterium dat aansluit bij een vergunningsvereiste is daarvoor te grof; situaties waarin een vergunning niet aanwezig is kunnen heel bonafide zijn.

Om nationale aandelenfusies waarbij beleggingsmaatschappijen zijn betrokken niet slechter te behandelen dan de grensoverschrijdende aandelenfusies heb ik ervoor gekozen ook bij dergelijke nationale aandelenfusies de vergunningseis niet te stellen.

Naar aanleiding van de opmerking van deze leden of, indien – zoals de memorie van antwoord suggereert – het eventuele misbruik voornamelijk gelegen is in het geval er ten aanzien van de aandeelhouder sprake is van een zogenoemd aanmerkelijk belang, het dan niet voor de hand ligt ten aanzien van beleggingsmaatschappijen zonder aanmerkelijk-belang-aandeelhouders geen beletselen aanwezig te achten, merk ik het volgende op.

Bij een aandelenfusie met betrekking tot een over te nemen beleggingsmaatschappij wordt niet de eis gesteld dat de aandeelhouder in de over te nemen beleggingsmaatschappij geen aanmerkelijk belang mag bezitten. Ook die situaties komen voor faciëring in aanmerking. Wel zal in die gevallen worden onderzocht of de fusie voldoende maatschappelijk realiteitsgehalte heeft en niet is ingegeven door de wens van de aandeelhouders om hun aandelenbezit op een fiscaal zeer voordelige wijze af te stoten. Een faciëring van een fusie die duidelijk is ingegeven door persoonlijke motieven van de aandeelhouder in deze sfeer, acht ik gezien de ratio van de fusiebepaling niet gewenst.

Met betrekking tot kasgeldvennootschappen is in de reeds gewisselde stukken aangegeven dat de situatie waarin een aanmerkelijk-belanghouder in een kasgeldvennootschap die zijn aandelenbezit via een aandelenfusie afstoot, niet als een bonafide situatie kan worden beschouwd. In dezen zal dus geen faciliteit worden gegeven. Ook niet ingeval de aandeelhouder na de fusie een aanmerkelijk belang heeft in de vennootschap die zijn kasgeldvennootschap heeft overgenomen. Naar aanleiding van de opmerking van deze leden dat in het laatste geval geen claimverlies optreedt, zodat de faciliteit zou kunnen worden gegeven, wijs ik op het volgende. In de zogenoemde kasgeldarresten heeft de Hoge Raad beslist dat de vervreemding van de aandelen niet belast wordt naar het tarief van 20% voor winst uit aanmerkelijk belang, maar naar het

bijzonder tarief van 45% van artikel 57 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964. Zou bij een aandelenruil waarbij een kasgeldvennootschap wordt overgenomen een faciliteit worden gegeven dan kan – ervan uitgaande dat de overnemende vennootschap geen kasgeldvennootschap is – bij latere vervreemding van de aandelen slechts naar het aanmerkelijk-belangtarief worden geheven. Er kan dus sprake zijn van een belastingvoordeel.

5. Resolutie implementatie fusierichtlijn 16 juni 1992 (nr. DB92/683)

De leden van de CDA-fractie stellen enige vragen omtrent de resolutie van 16 juni 1992 (DB92/683) waarin aanwijzingen zijn gegeven voor de toepassing van artikel 68a van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 en de artikelen 14 en 29a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, zoals deze artikelen zijn opgenomen in de thans aan de orde zijnde wetsontwerpen.

Deze leden wijzen in de eerste plaats op punt 6 van de resolutie waarin wordt gesteld dat degenen die sinds 1 januari 1992 een verzoek hebben ingediend en niet aan de in punt 2 van de resolutie vermelde formaliteiten hebben voldaan geen beroep kunnen doen op toekenning van de faciliteit. In de resoluties van 20 december 1991 (WDB 91/392) en van 24 april 1992 (WDB 92/77), zo vervolgen deze leden, wordt echter met geen woord gerept over de formaliteiten, zodat belanghebbenden het bestaan daarvan slechts zouden hebben kunnen afleiden uit de nog tot stand te komen implementatiewetgeving. Deze leden zijn van oordeel dat belastingplichtigen hierdoor ten onrechte in een nadelige positie kunnen zijn gebracht in vergelijking met belastingplichtigen die een verzoek hebben ingediend na de uitvaardiging van de resolutie van 16 juni 1992.

In dit verband merk ik op dat de bedoelde formaliteiten vanaf de indiening van de wetsvoorstellen daarvan deel hebben uitgemaakt. In de resoluties van 20 december 1991 en van 24 april 1992, waarin de belastingdienst de opdracht heeft gekregen de wetsvoorstellen ter implementatie van de richtlijnen toe te passen als waren deze reeds tot wet verheven, is niet inhoudelijk op de materie ingegaan. Bij de resoluties waren de wetsvoorstellen als bijlage bijgevoegd. Een belastingplichtige die een beroep op de nieuw voorgestelde regeling wenste te doen, kon de inhoud van de regeling kennen uit de wetsvoorstellen en de formaliteiten maakten daarvan deel uit. In punt 2 van de resolutie van 16 juni 1992 is niet meer geschied dan het samenvatten van deze formaliteiten.

Voorts wijzen deze leden op punt 3 van de resolutie van 16 juni 1992. Hierin is opgenomen dat een vastgestelde aanslag niet kan worden bestreden met een bezwaar dat zich richt tegen een element van die aanslag dat is terug te voeren op de door de inspecteur eerder gedane uitspraak naar aanleiding van het verzoek om toekenning van de fusiefaciliteit en welke uitspraak inmiddels onherroepelijk is geroepen. Verder is aangegeven tot op welk tijdstip belastingplichtigen kunnen terugkomen op hun verzoek, dat wil zeggen afzien van de faciliteit. Dat terugkomen is mogelijk zolang de uitspraak van de inspecteur, onderscheidenlijk de rechter, niet onherroepelijk vaststaat. Aan dit onderdeel van de resolutie ligt, evenals aan de voorgestelde wettelijke bepaling waarnaar deze resolutie verwijst, namelijk de gedachte ten grondslag dat belastingplichtigen niet meer op de voorwaarden kunnen terugkomen indien een en ander in kracht van gewijsde is gegaan. Er is immers voorzien in een rechtsmiddel tegen de uitspraak van de inspecteur waarbij de voorwaarden worden gesteld. Laat de belastingplichtige de beroepstermijn verlopen dan is de uitspraak onherroepelijk geworden en kan derhalve niet meer op het verzoek worden teruggekomen. Is de belastingplichtige echter wel tijdig in beroep gegaan bij het Hof, dan is de

uitspraak van de inspecteur nog niet onherroepelijk geworden en kan derhalve nog steeds worden teruggekomen op het verzoek. Nadat het Hof schriftelijk uitspraak heeft gedaan, begint de termijn voor het instellen van beroep in cassatie. Ook tijdens deze periode is de uitspraak nog niet in kracht van gewijsde gegaan en kunnen belastingplichtigen hun verzoek nog intrekken. Wordt er beroep in cassatie ingesteld, dan is intrekking van het verzoek nog mogelijk zolang de Hoge Raad geen uitspraak heeft gedaan.

Wat betreft de beleidsvrijheid van de inspecteur in dezen, is er sprake van een misverstand. De term machtigen in onderdeel 3 van de resolutie van 16 juni 1992, is hier gebruikt in de zin van het voorgestelde artikel 14, derde lid (Nieuw) van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en heeft dezelfde betekenis als de machtiging aan de inspecteur om onder door het Ministerie te stellen voorwaarden de winst behaald met de overdracht geheel of ten dele buiten aanmerking te laten. In dit laatste geval heeft de inspecteur geen beleidsvrijheid om van de door het Ministerie gestelde voorwaarden af te wijken. De inspecteur heeft ook geen beleidsvrijheid om voorbij te gaan aan de mededeling van de belastingplichtigen dat zij afzien van de vrijstelling en de daarbij gestelde voorwaarden. Indien een dergelijk bericht wordt ontvangen, zal de inspecteur de met de overdracht behaalde winst in de heffing van de vennootschapsbelasting betrekken.

6. Winstbewijzen

Zoals de leden van de fracties van het CDA en de VVD opmerken, is het streven gerealiseerd om een wetsvoorstel ter zake van winstbewijzen voor het einde van het tweede kwartaal van 1992 bij de ministerraad aanhangig te maken. Het wetsvoorstel is in de eerste helft van juli voor advies naar de Raad van State gezonden.

Met betrekking tot de door deze leden aangehaalde passage uit de nadere memorie van antwoord aan de Eerste Kamer inzake de Brede herwaardering, alsmede de door deze leden gemaakte opmerkingen omtrent de positie die ik heb ingenomen tijdens de parlementaire behandeling van genoemde Brede herwaardering en het onderhavige wetsvoorstel, merk ik het volgende op.

Zoals uiteengezet in de tweede nota van wijziging op het onderhavige wetsvoorstel 22 338 hebben de bij de Brede herwaardering aangebrachte wijzigingen in het regime voor periodieke uitkeringen tot onzekerheden geleid omtrent de fiscale behandeling van vervreemding van winstbewijzen (Kamerstukken II 1991-1992, 22 338, nr. 11). Als reactie daarop en om ongewenste gevolgen van genoemde wijzigingen te voorkomen heb ik, onder andere, bij persbericht van 3 september 1991, alsmede in de memorie van antwoord aan de Eerste Kamer inzake de Brede herwaardering, medegedeeld door middel van wetgeving te zullen bevorderen dat de vóór de inwerkingtreding van de Brede herwaardering bestaande fiscale behandeling ter zake van de verkoop van winstbewijzen zal worden gecontinueerd (Kamerstukken I 1991-1992, 21 198, nr. 3a, blz. 12). De door de leden aangehaalde passage over inwerkingtreding met terugwerkende kracht uit genoemde nadere memorie van antwoord dient in het licht van deze toezegging te worden gezien. Een wettelijke regeling die uitvoering geeft aan deze toezegging is op korte termijn vorm te geven en opgenomen in het onderhavige wetsontwerp 22 338. Door aan de regeling terugwerkende kracht te verlenen, wordt aansluiting verkregen met het vóór de inwerkingtreding van de Brede herwaardering geldende regime.

Tijdens de mondelinge behandeling van de Brede herwaardering in de Eerste Kamer heb ik, mede naar aanleiding van een ingetrokken motie van de heer Stevens c.s., verdergaande toezeggingen gedaan met

betrekking tot de vervreemding van winstbewijzen die niet door tijdsverloop in waarde dalen. Dit betreft in die zin een principiële herziening dat het niet slechts gaat om het wegnemen van ongewenste gevolgen en onzekerheden van de Brede herwaardering, maar tevens om een materiële wijziging ten opzichte van het vóór de Brede herwaardering geldende regime. Ik heb er daarom voor gekozen een dergelijke meer materiële wijziging, die los staat van de Brede herwaardering, neer te leggen in een afzonderlijk wetsvoorstel, welk wetsontwerp inmiddels naar de Raad van State is gezonden. Zoals reeds in de memorie van antwoord aan de Eerste Kamer inzake het onderhavige wetsvoorstel 22 338 is vermeld, acht ik het niet gewenst om aan het wetsvoorstel ter zake van winstbewijzen terugwerkende kracht te verlenen. De definitieve vormgeving van de in het wetsvoorstel opgenomen regeling staat immers nog niet vast, terwijl de regeling een materiële wijziging betekent ten opzichte van het vóór de Brede herwaardering geldende regime.

Teneinde voor de periode van 1 januari 1992 tot de inwerkingtreding van het wetsvoorstel ter zake van winstbewijzen de ongewenste gevolgen voor winstbewijzen van het bij de Brede herwaardering gewijzigde regime voor rechten op periodieke uitkeringen te voorkomen, is in wetsvoorstel 22 338 voorzien in een overgangsregeling. Deze overgangsregeling beoogt juist het door deze leden genoemde, ongewenste «jojo-effect» te voorkomen. Door de overgangsregeling en de terugwerkende kracht waarmee deze in werking treedt, wordt immers bereikt dat het vóór de Brede herwaardering geldende regime vooralsnog van kracht blijft tot het wetsvoorstel ter zake van winstbewijzen in werking treedt. Het opnemen van de overgangsregeling in wetsvoorstel 22 338 in plaats van in het bij de Raad van State liggende «Brede herwaardering II» is overigens slechts geschied om doelmatigheidsredenen. Het is immers van belang dat de overgangsregeling op korte termijn tot wet wordt verheven.

De vraag van deze leden of naast het wetsvoorstel inzake winstbewijzen dat onlangs naar de Raad van State is gezonden en de overgangsregeling in wetsontwerp 22 338 nog verdergaande wijzigingsvoorstellen met betrekking tot winstbewijzen zijn voorzien, beantwoord ik ontkennend.

Fiscale concurrentie positie van Nederland

De leden van de fracties van het CDA en van de VVD vragen een reactie op de in het voorlopig verslag gedane suggestie om een meer flexibel rulling-beleid te bevorderen.

In de memorie van antwoord heb ik deze suggestie geplaatst in het brede kader van de Nederlandse concurrentiepositie op fiscaal gebied en heb ik gewezen op een notitie die reeds aan de Tweede Kamer in het vooruitzicht is gesteld. Ik wil daarop niet vooruitlopen door thans al een facet uit dit bredere kader te belichten.

De Staatssecretaris van Financiën,
M. J. J. van Amelsvoort