



de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

Aan de Vaste commissie voor Financiën van de
Tweede Kamer der Staten-Generaal
Mr. R.F. Berck
Postbus 20018
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 26 juni 2015

Betreft: Commentaar van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op het wetsvoorstel Fiscale Verzamelwet 2015

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennisgenomen van het wetsvoorstel Fiscale Verzamelwet 2015. Dit wetsvoorstel geeft de Orde aanleiding tot het plaatsen van een aantal opmerkingen. Hieronder heeft de Orde de kernpunten van het commentaar samengevat, uitgesplitst naar speerpunten en hoofdpunten van technische aard. In de bijlage gaat de Orde nader in op deze en op andere punten.

A. Samenvatting speerpunten

1. Rentekorting personeelsleningen

Artikel III, onderdeel B (artikel 31 van de Wet op de loonbelasting 1964)

1. De Orde heeft met enige verwondering kennisgenomen van het feit dat de nihilwaardering van de eigenwoningrente in de inkomstenbelasting wordt getrokken in plaats van in de loonbelasting.
2. Naar de mening van de Orde zou het fiscale beleid juist gericht moeten zijn op een vereenvoudiging van de regelgeving en niet op het creëren van regelingen die het grotendeels nodeloos rondpompen van geld inhouden en in de praktijk tot grote administratieve lasten voor zowel de werkgevers als de Belastingdienst zullen leiden. In dit kader plaatst de Orde dan ook haar kanttekeningen en heeft zij een aantal vragen. We verwijzen hiervoor naar de bijlage.

2. Houdsterverliesregeling**Artikel IV, onderdeel B (artikel 20 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)**

1. De Orde plaatst kanttekeningen bij het nut van de voorgestelde aanpassingen van de houdsterverliesregeling in de vennootschapsbelasting (“VPB”) naar aanleiding van de “september 2014”-arresten van de Hoge Raad, nu die regeling door tijdsverloop en door latere wetgeving feitelijk is achterhaald. De Orde roept de staatssecretaris dringend op om nut en noodzaak van de (complexe) houdsterverliesregeling te heroverwegen.
2. In elk geval pleit de Orde ervoor om de voorgestelde wijzigingen achterwege te laten. Deze wijzigingen maken de houdsterverliesregeling nog onsystematischer, nog ingewikkelder en nog meer administratieve lasten veroorzakend dan thans reeds het geval is.

B. Samenvatting hoofdpunten technische opmerkingen**1. Overlijdensdividend****Artikel I, onderdeel G (artikel 4.12a van de Wet inkomstenbelasting 2001)**

- De Orde onderschrijft de codificatie van het besluit van 17 september 2014, nr. BLKB2014/1321M. Wel vraagt de Orde om de regeling van het overlijdensdividend te verruimen, indien er geen sprake is van erfgenaamschap.

2. Buitenlands aanmerkelijk belang**Artikel I, onderdeel H (artikel 4.25 van de Wet inkomstenbelasting 2001)**

- De Orde plaatst vraagtekens bij de reparatie van het arrest HR 27 september 2013, nr. 12/00189, BNB 2014/16 en acht deze reparatie onnodig, vooral omdat de casus van genoemd arrest naar de mening van de Orde een bijzondere was. De immigratie- en remigratieregels voor aanmerkelijkbelanghouders zijn uiterst ingewikkeld en de Orde meent dat een meer doorzichtige en rechtvaardiger set van regels met betrekking tot de immigratie en remigratie van aanmerkelijkbelanghouders dringend noodzakelijk is. Hierbij dient in alle gevallen van immigratie de verkrijgingsprijs van de ab-aandelen op de werkelijke waarde te worden gesteld, als Nederland vóór de immigratie niet bevoegd is te heffen over het ab-inkomen, hetzij op grond van de nationale wet hetzij op grond van het belastingverdrag.
- De Orde dringt er in elk geval op aan, mocht onderhavige wetstoepassing leiden tot een gewijzigd art. 16 Uitv.besl. IB 2001, die wijziging reeds tijdens het wetgevend proces te publiceren, zodat die deel kan uitmaken van de beraadslaging in de Tweede en Eerste Kamer. Voorts meent de Orde dat art. 16 lid 11 Uitv.besl. IB 2001 wegens strijd met het EU-recht dient te vervallen in plaats van diens reikwijdte uit te breiden.

3. Dividendbelasting overheidsondernemingen

Artikel V, onderdeel A (artikel 10 van de Wet op de dividendbelasting 1965)

- De Orde is verheugd dat de teruggaafregeling van art. 10 Wet DB 1965 wordt gewijzigd, zodat overheidsondernemingen op verzoek ook teruggaaf van dividendbelasting verkrijgen als de dividenuitkeringen in de VPB objectief zijn vrijgesteld op grond van art. 8e, art. 8f of art. 8g Wet VPB 1969.
- Wel heeft de Orde er een voorkeur voor om dit niet in art. 10 Wet DB 1965 te regelen maar in art. 4 Wet DB 1965 door middel van een inhoudingsvrijstelling. Een inhoudingsvrijstelling aan de bron is eenvoudiger in de uitvoering dan een teruggaafregeling en leidt tot lagere administratieve lasten. Misbruik door overheidsondernemingen lijkt de Orde geen reëel risico.
- In onderhavig wetsvoorstel is een tweetal toezeggingen uit de Eerste-Kamerbehandeling van het wetsvoorstel Modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen niet meegenomen en beveelt aan deze toezeggingen door middel van een nota van wijziging alsnog in het wetsvoorstel te verwerken.

4. Teruggaafregeling BPM

Artikel VII, onderdeel B (artikel 14a van de Wet op de belastingen van personenauto's en motorrijwielen 1992)

- De Orde is van mening dat de in de BPM voorgestelde antimisbruikregeling voor uit Nederland naar een andere EU-/EER-lidstaat geëxporteerde auto's disproportioneel is en daarmee in strijd met het EU-recht. De Orde beveelt aan een tegenbewijsregeling op te nemen.

Een afschrift van deze brief is heden verzonden aan de Staatssecretaris van Financiën (hierna: de staatssecretaris).

Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten.



Hoogachtend,

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,
namens deze

mr. M.V. Lamboij
Voorzitter commissie Wetsvoorstellen

Bijlage

1. Overlijdensdividend

Artikel I, onderdeel G (artikel 4.12a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In de regeling van het overlijdensdividend van art. 4.12a Wet IB 2001 wordt het besluit van 17 september 2014, nr. BLKB2014/1321M gecodificeerd. De Orde onderschrijft deze codificatie. Wel vraagt de Orde of erfgenaamschap vereist is om gebruik te maken van de gecodificeerde regeling. De Orde geeft het volgende voorbeeld (ontleend aan V-N 2014/52.9): de langstlevende echtgenoot bezit aandelen – stel van dezelfde soort als welke zijn vererfd – maar kwalificeert zelf niet als (mede)erfgenaam (testamenteair niet als erfgenaam benoemd). Indien op de aandelen van deze soort dividend wordt uitgekeerd, ontvangt de langstlevende echtgenoot ook dividend en wordt dus geconfronteerd met belastingheffing op basis van de reguliere voordelen uit aanmerkelijk belang. Als de Orde het goed ziet, is hierop de overlijdensdividendregeling niet van toepassing, ook niet na de codificatie van genoemd besluit in onderhavig wetsvoorstel. Kwalificeert de langstlevende echtgenoot daarentegen wel als erfgenaam, al was het maar voor 1%, dan is de overlijdensdividendregeling wel van toepassing. De Orde vraagt of dit juist is en zo ja, of de regeling van het overlijdensdividend niet zou moeten worden verruimd om ook deze situatie voor deze regeling te laten kwalificeren.

2. Buitenlands aanmerkelijk belang

Artikel I, onderdeel H (artikel 4.25 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De Orde plaatst vraagtekens bij de reparatie van het arrest HR 27 september 2013, nr. 12/00189, BNB 2014/16 en vraagt zich af of die nu per se noodzakelijk is. De regels met betrekking tot immigratie en (r)emigratie van aanmerkelijkbelanghouders zijn al niet eenvoudig, wat reeds blijkt uit het feit dat zowel de rechtbank als de A-G de regeling van art. 4.25 Wet IB 2001 in genoemde zaak onjuist hadden toegepast (zoals bleek uit het arrest). Dit zou de wetgever tot het inzicht moeten brengen dat deze regels kennelijk te ingewikkeld zijn geworden en zelfs voor fiscalisten niet meer zijn te begrijpen. Met deze wetsreparatie worden deze regels opnieuw ingewikkelder gemaakt. De Orde meent dat de grenzen van wat wetgeving vermag inmiddels zijn bereikt en doet een dringend beroep op vereenvoudiging van deze regels.

Reparatie van genoemd arrest acht de Orde niet nodig, mede omdat de casus van genoemd arrest naar de mening van de Orde een bijzondere was. In die casus was de aanmerkelijkbelanghouder namelijk niet eerder in Nederland woonachtig geweest, terwijl in de meeste praktijkcasus sprake is van een remigratie en art. 4.25 lid 1 Wet IB 2001 om die reden al niet van toepassing is. Daarbij komt dat de Orde meent dat in alle gevallen bij immigratie een ‘step up’ van de verkrijgingsprijs moet worden geboden als Nederland vóór immigratie op grond van het belastingverdrag niet heffingsbevoegd is met betrekking tot de

aanmerkelijkbelangaandelen, zoals dus het geval was in genoemd arrest. Thans is deze eenvoudige regel niet het uitgangspunt van art. 4.25 Wet IB 2001. De Orde wijst ter ondersteuning op het Suriname- en (met name) het Engelandarrest HR 23 augustus 1989, nr. 25 516, BNB 1990/2 respectievelijk HR 11 november 1998, nr. 32 883, BNB 1999/52, waarin de Hoge Raad, ondanks het feit dat er in het (laatstgenoemde) Engelandarrest sprake was van buitenlandse belastingplicht in Nederland, toch een “step up” van de verkrijgingsprijs verleende. Tegen deze achtergrond acht de Orde reparatie van BNB 2014/16 ‘overdone’. De Orde vindt het belangrijker dat werk wordt gemaakt van een meer doorzichtige en rechtvaardiger set van regels met betrekking tot de immigratie en remigratie van aanmerkelijkbelanghouders dan deze incidentwetgeving.

Voorts constateert de Orde dat opnieuw de delegatiekaders in de wet in formele zin worden verruimd, nu in de immigratieregeling van art. 4.25 Wet IB 2001. De concrete invulling van die verruimde delegatiekaders wordt echter overgelaten aan de besluitgever, hetgeen zich onttrekt aan de parlementaire controle. De Orde dringt er in elk geval op aan, mocht onderhavige wetstoepassing leiden tot een gewijzigd art. 16 Uitv.besl. IB 2001, die wijziging reeds tijdens het wetgevend proces te publiceren, zodat die deel kan uitmaken van de beraadslaging in de Tweede en Eerste Kamer.

Tot slot wijst de Orde erop dat zowel Rechtbank Breda als A-G Niessen voorafgaand aan BNB 2014/16 hadden geoordeeld dat art. 16 lid 11 Uitv.besl. IB 2001 dat voorziet in een ‘step down’ in situaties, waarin aandelen in een Nederlandse bv zijn ingebracht in een nieuwe (buitenlandse of Nederlandse) holdingvennootschap door middel van een aandelenruil of een aandelenverkoop, in strijd is met het EU-recht. De Orde meent daarom dat art. 16 lid 11 Uitv.besl. IB 2001 wegens strijd met het EU-recht dient te vervallen in plaats van dat diens reikwijdte wordt uitgebreid en verneemt graag de visie van de staatssecretaris hierop.

3. Rentekorting personeelsleningen

Artikel III, onderdeel B (artikel 31 van de Wet op de loonbelasting 1964)

De Orde heeft met enige verwondering kennisgenomen van het voorstel om de nihilwaardering van de eigenwoningrente in de loonbelasting te laten vervallen en hiervoor in de plaats het rentevoordeel tot het loon van de werknemers te rekenen in de inkomstenbelasting. Naar de mening van de Orde zou het fiscale beleid juist gericht moeten zijn op een vereenvoudiging van de regelgeving en niet op het creëren van regelingen die het grotendeels nodeloos rondpompen van geld inhouden en in de praktijk tot grote administratieve lasten voor zowel de werkgevers als de Belastingdienst zullen leiden. Er zullen dan ook wel erg goede argumenten aan het voorstel ten grondslag moeten liggen om de nihilwaardering voor dergelijke leningen af te schaffen. In dit kader plaatst de Orde dan ook de volgende kanttekeningen en heeft zij een aantal vragen.

1. Naast de administratieve lastenverzwaring houdt het schrappen van de nihilwaardering voor werkgevers een financiële lastenverzwaring in. Hoeveel bedraagt deze nu het gehele rentevoordeel wordt belast voor de premies werknemersverzekeringen en de Zvw?
2. Zoals de regeling nu is voorgesteld, is sprake van het rondpompen van geld en informatie. Voor zover dit werknemers betreft bij wie de beperking van de renteaftrek niet aan de orde is, dient dit geen enkel doel. De Orde vraagt zich af hoeveel de kosten van deze overbodige administratieve lasten bedragen en welke belangenafweging hierbij is gemaakt.
3. Hoe verhouden de kosten bedoeld onder de punten 1 en 2 zich tot de te verwachten additionele opbrengst van inkomstenbelasting als gevolg van deze maatregel (€ 1 - € 9 mio structureel)? Is hierbij een verdere beperking van de hypotheekrenteaftrek ingecalculleerd?
4. De Orde verwacht discussie over de vraag wat het heffingsmoment is en wie de belasting op het rentevoordeel zou moeten inhouden in geval het voordeel wordt toegekend aan postactieven (oud-werknemers). Wat is hierover de opvatting van de staatssecretaris? Is het rentevoordeel ineens belast als de werknemer uit dienst gaat of wordt dit periodiek genoten? Als de werkgever zelf hiervoor inhoudingsplichtig is, hoe gaat deze de inhouding dan realiseren? De Orde vraagt zich af of de hiermee gemoeide administratieve lastenverzwaringen in de becijferingen zijn meegenomen.
5. Voorts zal het voorstel een negatief inkomenseffect hebben op een groep die de wetgever met het schrappen van de nihilwaardering niet op het oog heeft. Immers, doordat het rentevoordeel eerst als loon wordt belast en niet onder de eindheffing mag worden gebracht, zal dit van invloed zijn op de toeslagen van (ex-)medewerkers, van wie het inkomen zich als regel niet in de hoogste tariefschijf zal bevinden. De Orde vraagt zich af of deze inkomenseffecten zijn beoogd respectievelijk onderkend. Voorts is de vraag welke inkomenseffecten het voorstel precies zal hebben voor de betrokken werknemers, en (met name) postactieven. Het is in dit kader de vraag hoe de uitwerking van de voorgestelde maatregel zich verhoudt tot het streven naar verlaging van administratieve lasten en naar complexiteitsreductie.
6. De nihilwaardering wordt geschrapt, ook voor de grote groep werknemers voor wie er niets wijzigt. Naar de mening van de Orde zijn er aanzienlijk minder administratieve lasten mee gemoeid als het rentevoordeel wordt gerenseigneerd en vervolgens in de inkomstenbelasting – alleen bij degenen bij wie dit speelt – de aftrek wordt gecorrigeerd. Daarmee zouden ook de hiervoor geschetste financiële lastenverzwaringen en inkomenseffecten kunnen worden voorkomen.

Uit de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel blijkt dat er in de inkomstenbelastingsfeer ook in de voorgestelde situatie in/op het aangiftebiljet al additionele vragen zullen worden gesteld over de hoogte van het genoten rentevoordeel. Het door de

Orde voorgestelde alternatief werkt voor de werknemers gunstiger uit, omdat dit alternatief geen extra lastenverzwaring veroorzaakt.

7. In de memorie van toelichting is het volgende opgemerkt:

“Het rentevoordeel wordt gevormd door het verschil tussen de afgesproken rente en de waarde in het economische verkeer (de rente voor een vergelijkbare lening in de markt). Vanwege het arbeidsvoorwaardelijke karakter weten werkgevers in de regel het beste hoe groot het rentevoordeel is, in het bijzonder in het geval het verstrekken van leningen bedrijfseigen is”.

Dit is naar de mening van de Orde uit een oogpunt van administratieve lasten zeer bezwendend voor werkgevers. In de voorgestelde regeling moet voor alle individuele werknemers worden vastgesteld wat de reguliere rente zou zijn geweest, ook voor degenen bij wie de beperking van de renteaftrek niet speelt.

Daarnaast verwacht de Orde discussie over de vraag hoe de reguliere rente, en daarmee het rentevoordeel moet worden vastgesteld. Is het daarbij bijvoorbeeld van belang wanneer de lening is aangegaan, of moet het rentevoordeel worden beoordeeld aan de hand van de feiten en omstandigheden in het betreffende loontijdvak of kalenderjaar? Overweegt de staatssecretaris op dit punt wellicht praktische maatregelen? Bij de behandeling van de werkkostenregeling werd in dit kader gezegd:

“Voor wat betreft personeelsleningen geldt – net als thans – dat, voor zover de verschuldigde rente minder bedraagt dan de rente in het economische verkeer dit voordeel tot het loon behoort. De werkgever kan dit voordeel aanmerken als eindheffingsbestanddeel. Om doelmatigheidsredenen kan het eventuele rentevoordeel worden bepaald op basis van de heffingsrente op 1 januari van het desbetreffende jaar (zie NvW Kamerstukken II, 2009-2010, 32 130, nr. 8, blz. 8)”.

De Orde vraagt zich af of dit standpunt nog steeds van kracht is en of een vergelijkbare praktische benadering voor de onderhavige rentevoordelen wordt overwogen, bijvoorbeeld aan de hand van rentestaffels.

8. Moet bij de vaststelling van het rentevoordeel in het geval er sprake is van een branche-eigen product, niet rekening worden gehouden met de rente die aan derden in rekening wordt gebracht (en niet de waarde in het economische verkeer zoals in de memorie van toelichting lijkt te worden gesuggereerd, zie artikel 13 lid 2 Wet LB'64)?

9. Voorgesteld is om het rentevoordeel uit te sluiten van de toepassing van de werkkostenregeling, in die zin dat het rentevoordeel niet door de werkgever mag worden aangewezen als eindheffingsbestanddeel. De Orde vraagt zich af welke afweging is gemaakt om tot deze (zoveelste) uitzonderingsbepaling in de werkkostenregeling te komen.

10. Het is de Orde niet duidelijk of de uitsluiting van het rentevoordeel van de werkkostenregeling alleen betrekking heeft op rentevoordelen in natura dan wel ook op rentevergoedingen in geld.

11. Het is de Orde overigens niet duidelijk waarom het onzeker is dat het rentevoordeel, zo dit zou worden aangewezen als eindheffingsloon, niet aftrekbaar zou zijn als eigenwoningrente. Het rentevoordeel blijft immers tot het loon van de werknemer behoren en de hierover verschuldigde belasting is voldaan, ook als de werkgever deze belasting voor zijn rekening neemt.

Zo er van onzekerheid sprake is, ligt het naar de mening van de Orde meer voor de hand deze weg te nemen, dan de werkkostenregeling voor dit rentevoordeel buiten werking te stellen. De werkkostenregeling is hiervoor immers bij uitstek bedoeld.

12. De Orde vraagt zich af – uitgaande van de veronderstelde onzekerheid over de aftrek van eigenwoningrente in de inkomstenbelasting in het geval het rentevoordeel in de loonsfeer is aangewezen als eindheffingsloon – wat dit betekent voor uitkeringen op grond van een als eindheffingsloon aangewezen aanspraak ingevolge een nettopensioenregeling. Mag de Orde er nog steeds vanuit gaan dat de uitkeringen op grond van dergelijke aanspraken de loonsfeer hebben verlaten en dus onbelast zijn?

4. Houdsterverliesregeling

Artikel IV, onderdeel B (artikel 20 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

De Orde plaatst kanttekeningen bij het nut van de voorgestelde aanpassingen van de houdsterverliesregeling in de vennootschapsbelasting (“VPB”) naar aanleiding van de “september 2014”-arresten van de Hoge Raad. De Orde begrijpt dat de staatssecretaris vreest dat deze arresten tot een budgettaire derving leiden. Echter, in dit verband roept de Orde in herinnering dat voor wat betreft de jaren na het Bosal-arrest, te weten vanaf 2004, er reeds afzonderlijke maatregelen getroffen zijn die het budgettaire gat repareren (eerst de ‘thin capitalisation’-regeling en thans de regeling van art. 131 Wet VPB 1969).

De Orde staat in haar kritiek niet alleen. In dit verband wijst de Orde op de gezamenlijke bijlage van de conclusies van Advocaat-Generaal Wattel in voornoemde zaken. De advocaat-generaal bestempelde de houdsterverliesregeling als een incidentgestuurde, wetonsystematische en opportunistisch-budgettaire maatregel. Volgens de A-G komt de houdsterverliesregeling zelfs in aanmerking voor de kwalificatie ‘wegwerprecht.’

Om die reden roept de Orde dringend op om nut en noodzaak van de (complexe) houdsterverliesregeling te heroverwegen.

In elk geval pleit de Orde ervoor om de voorgestelde wijzigingen achterwege te laten. Deze wijzigingen maken de houdsterverliesregeling nog onsystematischer, nog ingewikkelder en nog

meer administratieve lasten veroorzakend dan thans reeds het geval is. De Orde wijst in dit verband op twee effecten:

1. BV/NV's die in een jaar voornamelijk inactief zijn, worden op een willekeurige wijze met de regeling geconfronteerd waardoor de kosten die zijn gemoeid met het instandhouding van de vennootschap, zoals kosten van het deponeren van de jaarstukken en bankkosten onder de klem van de houdsterverliesregeling komen te vallen. Het gedurende één dag houden van een deelneming is immers voldoende om de instandhoudingskosten van een overigens in een jaar voornamelijk inactieve BV/NV te transformeren in een houdsterverlies. Het is naar de mening van de Orde onwenselijk dat de regeling voor houdsterverliezen in wezen transformeert tot een regeling voor 'lege BV/NV'-verliezen. Dergelijke verliezen kunnen bijvoorbeeld worden geleden in een periode die voorafgaat aan het ontplooiën van regulier belaste ondernemingsactiviteiten. Het vervolgens beperken van de verrekening van die verliezen is volgens de Orde dan ook niet gerechtvaardigd.

2. De voorgestelde wijzigingen leiden tot praktisch welhaast onoplosbare vragen rondom de concrete invulling van de werkzaamhedentoets in een jaar waarin een BV/NV voornamelijk inactief is, maar kort functioneert als houdstervennootschap en tevens een onderneming staakt of opstart. De uitwerking van de werkzaamhedentoets is de reeds bestaande achilleshiel van de houdsterverliesregeling die met de voorgestelde wijziging alleen maar wordt vergroot. De Orde tast bijvoorbeeld compleet in het duister ten aanzien van de vraag op welke wijze een inactieve periode meetelt bij de beoordeling of de werkzaamheden in een jaar voornamelijk bestaan uit houdsteractiviteiten.

De Orde vraagt aan de staatssecretaris of hij mede vanwege deze effecten de voorgestelde wijziging van de houdsterverliesregeling wil heroverwegen.

Voorts vraagt de Orde aan de staatssecretaris of hij kan bevestigen dat in een jaar voornamelijk inactieve BV/NV's niet de houdsterstatus ten deel vallen, louter vanwege een fiscaaltechnische samenloop met de fiscale eenheid. De status van houdstervennootschap valt een vennootschap namelijk ten deel als de feitelijke werkzaamheid (nagenoeg) het gehele jaar (nagenoeg) uitsluitend bestaat uit het houden van deelnemingen en/of het (in)direct financieren van verbonden lichamen (hierna: houdsteractiviteiten). Het wetsvoorstel stelt voor om bij wijze van fictie twee perioden aan te merken als perioden in het jaar waarin (nagenoeg) uitsluitend houdsteractiviteiten zijn verricht, te weten:

1. het deel van het jaar waarin de vennootschap (nagenoeg) geen werkzaamheden verricht (inactiviteit); en
2. het deel van het jaar waarin de vennootschap (nagenoeg) uitsluitend werkzaamheden verricht in het kader van de voorbereiding of beëindiging van houdsteractiviteiten.

De voorgestelde ficties zijn alleen van toepassing als in het jaar ook een periode valt te onderkennen waarin de belastingplichtige wel (nagenoeg) uitsluitend houdsteractiviteiten verricht. Zodra dat het geval is, wordt een periode van (nagenoeg) inactiviteit, voorbereiding en/of beëindiging van houdsteractiviteiten als het ware ‘meegeslept’ als houdsterperiode. Ter vermijding van een ongewenste samenloop met de fiscale eenheid vraagt de Orde aan de staatssecretaris om te bevestigen dat er géén periode in het jaar valt te onderkennen waarin een belastingplichtige (nagenoeg) uitsluitend houdsteractiviteiten verricht, als de deelnemingen onmiddellijk na de verwerving worden gevoegd dan wel in het kader van een vervreemding worden ontvoegd. In dergelijke gevallen is er slechts een zogenoemde ‘split second’ sprake van een deelnemingsrelatie en het zou naar de mening van de Orde disproportioneel zijn en bovendien haaks staan op de fiscale-eenheidsgedachte om die ene ‘split second’ een inactieve periode te laten ‘besmetten’ als houdsterperiode.

5. Dividendbelasting overheidsondernemingen

Artikel V, onderdeel A (artikel 10 van de Wet op de dividendbelasting 1965)

De Orde is verheugd dat de teruggaafregeling van art. 10 Wet DB 1965 wordt gewijzigd, zodat overheidsondernemingen op verzoek ook teruggaaf van dividendbelasting verkrijgen als de dividenduitkeringen in de VPB objectief zijn vrijgesteld op grond van art. 8e, art. 8f of art. 8g Wet VPB 1969. Wel vraagt de Orde waarom dit in art. 10 Wet DB 1965 wordt geregeld en niet in art. 4 Wet DB 1965 door middel van een inhoudingsvrijstelling. In de dividendbelasting wordt van beide technieken gebruik gemaakt, waarbij als systeem geldt dat voor subjectief van VPB vrijgestelde lichamen de teruggaafregeling van art. 10 Wet DB 1965 geldt en voor objectief van VPB vrijgestelde dividenduitkeringen – denk aan de deelnemingsvrijstelling in de VPB – een inhoudingsvrijstelling. Om wetsystematische redenen is de Orde derhalve een voorstander van een inhoudingsvrijstelling en vraagt de staatssecretaris toe te lichten waarom hij hiervoor niet heeft gekozen. Voor indirecte overheidsondernemingen in de rechtsvorm van een nv of bv ontstaat zo ook een overzichtelijk systeem, want in hun geval is dan steeds een inhoudingsvrijstelling van toepassing (indien aan de voorwaarden wordt voldaan), ook als de nv of bv geen (objectief) vrijgestelde doch met VPB belaste activiteiten verricht. Daarbij is een inhoudingsvrijstelling eenvoudiger in de uitvoering, want dan kan gelijk bij de bron inhouding van dividendbelasting achterwege blijven, terwijl bij een teruggaafregeling eerst dividendbelasting moet worden ingehouden die dan op verzoek van de belastingplichtige weer wordt teruggegeven. Een inhoudingsvrijstelling draagt derhalve anders dan een teruggaafregeling bij aan een verdere vermindering van de administratieve lasten.

In dat kader vraagt de Orde, zo nodig door een gewijzigde wettekst, te verduidelijken dat de teruggaafregeling ook geldt voor een gedeeltelijk belastingplichtige directe of indirecte overheidsonderneming in de rechtsvorm van een stichting of vereniging, ingeval de aandelen tot het niet-ondernemingsvermogen behoren. Onder de geldende tekst van art. 10 lid 1 Wet VPB 1969 is thans reeds onduidelijk of dit momenteel reeds het geval is, bijvoorbeeld voor

een nijvere stichting die de aandelen tot het niet-ondernemingsvermogen rekent. Naar de mening van de Orde zou er in beide situaties recht moeten bestaan op teruggaaf van dividendbelasting dan wel op toepassing van de inhoudingsvrijstelling.

Voorts is het de Orde opgevallen dat in onderhavig wetsvoorstel een tweetal toezeggingen uit de Eerste-Kamerbehandeling van het wetsvoorstel Modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen niet zijn meegenomen, te weten:

1. Uitbreiding van de bij amendement Dijkgraaf in art. 8e lid 1 onderdeel a ten derde en in art. 8f lid 1 onderdeel a Wet VPB 1969 toegevoegde vrijstelling voor dienstverleningsovereenkomsten. Het gaat daarbij om de tekst “ingevolge onderdeel b” die zal worden verruimd, zo blijkt uit de memorie van antwoord en nadere memorie van antwoord bij genoemd wetsvoorstel;
2. Uitbreiding van de objectvrijstelling van art. 8g Wet VPB 1969 die zich kennelijk ten onrechte beperkt tot activiteiten verricht door academische ziekenhuizen ex art. 6b lid 1 onderdeel a Wet VPB 1969 en niet geldt voor activiteiten verricht door (hoofdzakelijk) bekostigde onderwijs- en onderzoeksinstituten ex art. 6b lid 1 onderdeel b Wet VPB 1969. Laatstgenoemde zullen, zo blijkt uit de memorie van antwoord bij genoemd wetsvoorstel, aan art. 8g Wet VPB 1969 worden toegevoegd;

De Orde beveelt aan deze toezeggingen door middel van een nota van wijziging in onderhavig wetsvoorstel te verwerken.

6. Teruggaafregeling BPM

Artikel VII, onderdeel B (artikel 14a van de Wet op de belastingen van personenauto's en motorrijwielen 1992)

Met de voorgestelde wijziging van de teruggaafregeling BPM wordt getracht misbruik van deze regeling te bestrijden bij de uitvoer van motorvoertuigen waarvoor een tijdelijk kenteken wordt aangevraagd. Doordat de teruggaaf alleen nog wordt verleend als de auto duurzaam ergens in de EU/EER wordt geregistreerd, wordt hiermee een drempel opgeworpen voor het vrije dienstenverkeer. Indien het de intentie is van degene die de auto in zijn land invoert om de auto aldaar duurzaam te gaan (laten) gebruiken, gaat de maatregel verder dan noodzakelijk is. De Orde stelt daarom voor om een tegenbewijsregeling toe te voegen om de rechtvaardiging van onderhavige misbruikbestrijding proportioneler te maken. Gebeurt dit niet, dan is de nu getroffen antimisbruikregeling naar de mening van de Orde in strijd met het EU-recht (proportionaliteitsbeginsel).

7. Verhuurderheffing**Artikel XVII (artikel 1.2 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II)**

Door naast de eis dat de belastingplichtige de investeringskosten (zelf) betaalt, nu aanvullend de voorwaarde te stellen dat de investeringskosten op de belastingplichtige moeten "drukken", ontstaat naar de mening van de Orde een onlogisch geformuleerde voorwaarde. Onder het begrip "drukken" is immers reeds begrepen dat de belastingplichtige zelf de kosten draagt, en in het algemeen ook daarom zelf betaalt. Blijkens de memorie van toelichting is de voorgestelde aanpassing erop gericht om buiten twijfel te stellen dat de kosten op de belastingplichtige moeten drukken (en niet feitelijk gedragen mogen worden door een andere partij, bijvoorbeeld door middel van een subsidie). De voorgestelde dubbele voorwaarde kan beter gewijzigd worden. Door slechts de voorwaarde te stellen dat de investeringskosten "drukken" wordt naar de mening van de Orde reeds bereikt wat de wetgever beoogt.

- *** -