



## de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

Vaste Commissie voor Financiën van de  
Eerste Kamer der Staten-Generaal  
T.a.v. Mevr. mr. M. Hordijk  
Postbus 20017  
2500 EA DEN HAAG

10 maart 2000

**Betreft: Commentaar van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op wetsvoorstel  
26 727, Wet op de Inkomstenbelasting 2001 (Belastingherziening 2001) en  
wetsvoorstel 26 728, Invoeringswet Wet Inkomstenbelasting 2001**

Geachte Commissieleden,

De Orde heeft de parlementaire behandeling van het wetsontwerp in de Tweede Kamer nauw gevolgd en heeft in diverse commentaren reeds op hoofdpunten en details haar mening gegeven. De Orde heeft geconstateerd dat op een groot aantal van haar commentaarpunten niet inhoudelijk is ingegaan. De Orde meent dat onder het motto 'robuustheid van het stelsel' of 'de systematiek van het stelsel laat geen afwijkingen toe' de staatssecretaris discussies op een aantal belangrijke punten uit de weg is gegaan. Tevens is het duidelijk dat door de snelheid van behandeling, en met name door de nota's van wijziging waarin ook op hoofdpunten op het laatste moment wijzigingen zijn aangebracht, de gevolgen van de wetsvoorstellen niet altijd overzienbaar zijn, noch voor kamerleden, noch voor adviseurs. De Orde heeft gemeend om de hoofdpunten van haar eerdere commentaren, alsmede nadien opgekomen punten (opgekomen door voortschrijdend inzicht en door nadere bestudering van de nota's van wijziging) aan Uw commissie te moeten doen toekomen.

De Orde realiseert zich dat Uw Kamer het recht van amendement ontbeert, doch meent dat een aantal van de hierna genoemde punten zich zou kunnen lenen voor reparatie in de in de loop van het jaar 2000 in te dienen veegwet.

**Samenvatting hoofdpunten commentaar:**

1. De Orde zet uiteen waarom een boxoverschrijdende verrekening van verliezen in box 2 middels een belastingcredit een veel evenwichtiger en rechtvaardiger maatregel is, zonder additioneel risico van misbruik en vooral van belang is voor het Midden- en Kleinbedrijf.
2. De Orde concludeert tot onderbrenging van de meesleepregeling (art. 3.4.1.2a) in box 2 in plaats van box 1.
3. De Orde concludeert tot voorlopige handhaving van het bijzondere overlijdenstarief.
4. De Orde meent dat bij toepassing van het winstbegrip op het resultaat uit overige werkzaamheid ondernemersfaciliteiten gegeven zouden moeten worden.
5. De Orde is van mening dat zowel het systeem van de conserverende aanslag bij emigratie als bepaalde onderdelen van de reorganisatiefaciliteiten in strijd zijn met het EU-recht.

6. De Orde blijft van mening dat de vermogensrendementsheffing zeer moeilijk inpasbaar is binnen de belastingverdragen en de belastingregimes van de ons omringende landen. Buiten Nederland woonachtige belastingplichtigen lopen daarbij het risico dat de vermogensrendementsheffing door het betreffende land niet als een verrekenbare belasting wordt aangemerkt.
7. De Orde signaleert problemen rond de eigen woning in ouder-kindsituaties.
8. De Orde ontraadt de invoering van anti-dividendstripping maatregelen op dit moment en stelt dat de regeling niet uitvoerbaar is. Zij geeft in overweging om eerst met de betrokken marktpartijen te praten alvorens de regeling in te voeren.
9. De Orde blijft bij haar mening dat de voorgestelde uitdelingsheffing bij excessieve winstuitkeringen onredelijk bezwarend is voor het bedrijfsleven aangezien de heffing wordt gelegd bij de vennootschap, terwijl de regeling beoogt een inkomstenbelastingclaim bij bepaalde aandeelhouders nog enige tijd in stand te houden. Tevens dient naar het oordeel van de Orde aandacht te worden geschonken aan de samenloop tussen de in de Wet op de dividendbelasting 1965 op te nemen inkoopfaciliteit en de uitdelingsheffing, omdat de uitdelingsheffing een te grote beperking betekent voor die wenselijke regeling.

INHOUDSOPGAVE	blz.
Boxenscheiding en tariefstructuur .....	5
EU aspecten/verdragenrecht .....	5
Internationale aspecten vermogensrendementsheffing.....	6
Andere werkzaamheden/buitenlandse belastingplicht .....	6
Dividendstripping .....	6
Oudedagsparaplu .....	6
Loonbelasting.....	7
Overgangsrecht algemeen.....	7
Uitdelingsheffing.....	7

**Box I Inkomen uit werk en woning**

1. Belastbare winst uit onderneming (artikel 3.2.1.1.).....	7
2. Urencriterium (3.2.1.4).....	8
3. Aftrekbeperking (3.2.2.7).....	8
4. Fusie en Splitsing (3.2.2.45-47, 14, 14a, 14b Wet Vpb en 3a Div.Bel.).....	8
5. Aftrekbare kosten loon uit tegenwoordige dienstbetrekking (3.3.7) .....	9
6. Resultaat uit overige werkzaamheden (3.4.1.1. e.v.) .....	9
7. Rendabel maken vermogensbestanddelen (3.4.2.1).....	9
8. Meesleep-/meetrekregeling (3.4.2.1a).....	10
<i>Familiegroep</i>	
<i>Kapitaal- en saldolijfrenteverzekeringen</i>	
<i>Samenwerkingsverbanden met BV waarin aanmerkelijk belang</i>	
<i>Ter beschikking stellen vermogen</i>	
9. Resultaat uit overige werkzaamheden (3.4.2.2.) .....	12
<i>Ondernemersfaciliteiten</i>	
<i>Overgang van art. 3.4.1.2 naar art. 3.4.1.2a Wet IB 2001</i>	
<i>Doorschuijfbepalingen</i>	
<i>Buitenlands belastingplichtigen</i>	
10. Oudedagslijfrente en overlijden (3.7.3) .....	14
11. Eigen woning (3.6.2.) .....	14

**Box II Inkomen uit aanmerkelijk belang**

12. Algemeen .....	14
13. Verliesverrekening (afdeling 4.11) .....	15
14. Uitreiking van aandelen (4.7.2.8) .....	15

**Box III Inkomen uit sparen en beleggen**

<b>15. Overbedelingsschulden (5.1.3a)</b> .....	<b>15</b>
<i>Artikelen AK en AKa en (erfrechtelijke) overbedelingsschulden</i>	
<b>16. Krachtens testament (5.2.3)</b> .....	<b>16</b>
<b>17. Internationale aspecten vermogensrendementheffing (FRH)</b> .....	<b>17</b>
<i>Buitenlands belastingplichtigen</i>	
<b>18. Overgangsrecht</b> .....	<b>19</b>
<b>19. Indexeringsbepaling</b> .....	<b>19</b>
<b>20. Afrekeningsverplichting</b> .....	<b>19</b>
<b>21. Saldolijfrentes</b> .....	<b>20</b>
<b>22. Lijfrenteplafond</b> .....	<b>20</b>
<b>23. Grensoverschrijdende pensioenopbouw</b> .....	<b>20</b>
<b>24. Overgangsrecht kapitaal-/lijfrenteverzekerings</b> .....	<b>21</b>
<b>25. Revisierente</b> .....	<b>21</b>
<b>26. Reikwijdte EG-verdrag i.g.v. emigratie/conserverende aanslag</b> .....	<b>21</b>
<b>27. Anti-dividendstripping maatregelen</b> .....	<b>22</b>
<b>28. Bedrijfsovernames</b> .....	<b>22</b>
<b>29. Successiewet</b> .....	<b>22</b>

## *Hoofdpunten commentaar*

### **Boxenscheiding en tariefstructuur**

De Orde meent dat de vormgeving van de scheiding tussen de boxen onnodig scherp en daardoor onrechtvaardig is. De Orde stelt voor om, net als bij de huidige regeling inzake verlies uit aanmerkelijk belang, een creditregeling in te voeren om in ieder geval een verlies uit box 2 te verrekenen met belasting over inkomsten uit andere boxen. Een stakende MKB-ondernemer die zijn in de vorm van een BV gedreven onderneming met verlies verkoopt is anders niet in staat dat verlies te verrekenen met de belastingheffing in box 3 over de opbrengsten van die verkoop. Een eventuele angst voor misbruik is niet terecht als aansluiting wordt gezocht bij definitieve verkoop of staking van een onderneming in materiële zin.

De Orde meent dat de voorgestelde meesleepregeling, die bedoeld is om verschuivingen naar box 3 te voorkomen, een wezensvreemd element is in de voorgestelde boxenstructuur. In het oorspronkelijk voorstel was de meesleepregeling opgenomen in box 2. Op de laatste dag van de behandeling van de wetsvoorstel in de Tweede Kamer is de meesleepregeling overgebracht naar het resultaat uit overige werkzaamheden van box 1. Hierdoor is het tarief voor vermogenswinsten ter zake van aan (een samenwerkingsverband met) de vennootschap ter beschikking gestelde vermogensbestanddelen sluipenderwijs verhoogd van de oorspronkelijk voorgestelde 30% naar uiteindelijk maximaal 52% (bij momenteel een tarief van 0%). De Orde meent dat wetsystematisch nog steeds het beste alternatief is de meesleep- en meetrekregeling in box 2 onder te brengen, zoals was voorgesteld in het oorspronkelijke wetsvoorstel.

De Orde ervaart het ontbreken van een bijzonder tarief in box 1 als een grote tekortkoming van het voorgestelde systeem. Gezien het feit dat het tarief in box 1 eenzelfde progressie opbouw kent als onder het huidige systeem, kunnen belastingplichtigen geconfronteerd blijven worden met onbedoelde progressienadelen. Naar de mening van de Orde zal, ondanks de alternatieven die daarvoor worden aangedragen zoals de doorschuifregelingen en de stakingslijfrente, nog steeds behoefte bestaan aan een bijzonder tarief. In veel gevallen zullen belastingplichtigen die faciliteiten niet kunnen of willen benutten, terwijl de verlaging van de tarieven en de uitbreiding van de middelingsregeling ook niet fundamenteel een oplossing bieden voor de hoge belastingdruk die ontstaat bij een cumulatie van inkomen. Als voorbeeld kan genoemd worden de ondernemer die na 30 jaar zijn woon-winkel pand naar privé vermogen overbrengt vanwege een staking en moet afrekenen over een in de loop van vele jaren geaccumuleerde winst in dit pand tegen toptarief. De Orde handhaaft haar standpunt dat een bijzonder tarief, op een lager niveau dan thans het geval is vanwege de tariefsdaling over de gehele linie, niet gemist kan worden vanuit een oogpunt van rechtvaardigheid en draagkracht.

Met name de redenen om een overlijdenstarief van 20% te handhaven zijn onverkort aanwezig. De Orde suggereert om dit tarief vooralsnog te handhaven, de cumulatie met de successieheffing te laten bezien door de commissie Moltmaker en eerst nadat deze commissie gerapporteerd heeft, in het licht van dan door die commissie gedane voorstellen, definitief over de eventuele afschaffing van dit tarief te beslissen.

### **EU aspecten/verdragenrecht**

De Orde is van mening dat op een aantal terreinen het wetsvoorstel wel erg gemakkelijk uitgaat van compatibiliteit met het EU recht en de belastingverdragen. De Orde noemt de uitbreiding van de anti-misbruikbepaling uit de EG Fusierichtlijn tot uitstel van

belastingheffing, de uitdelingsheffing onder de EG Moeder-dochterrichtlijn, maar ook de systematiek van de conserverende aanslag om een belastingclaim te behouden die Nederland onder een juiste toepassing van de belastingverdragen niet heeft.

### **Internationale aspecten vermogensrendementsheffing**

Het gemak waarmee de Staatssecretaris constateert dat de vermogensrendementsheffing geen internationale problemen oplevert, wordt niet gestaafd door zijn argumenten en is ook overigens niet gerechtvaardigd. De Orde is van mening dat met de invoering van een vermogensrendementsheffing wel degelijk een risico wordt genomen terzake van de inpasbaarheid van de vermogensrendementsheffing binnen de belastingverdragen en de belastingregimes van de ons omringende landen. Met name wijst de Orde op het probleem dat in een credit-land woonachtige belastingplichtige met in Nederland gelegen vermogensbestanddelen het risico loopt niet in aanmerking te komen voor een belastingverrekening omdat de vermogensrendementsheffing door het betreffende land niet als een verrekenbare belasting wordt aangemerkt.

### **Andere werkzaamheden/buitenlandse belastingplicht**

De Orde heeft kritiek op de uitbreiding van het inkomensbegrip met de baten uit het rendabel maken van vermogen, alsmede de toepassing van het winstregime op de inkomsten uit deze afdeling, inclusief de bijkomende administratieve verplichtingen, zonder dat de gebruikelijke ondernemersfaciliteiten worden verleend. Verder is het de Orde onduidelijk wat de strekking van de uitbreiding is in situaties waarbij buitenlands belastingplichtigen betrokken zijn. De Orde is het volstrekt onduidelijk welke verbondenheid met Nederland vereist is in situaties waarbij leningen van buitenlandse ab-houders betrokken zijn.

### **Dividendstripping**

De voorgestelde maatregelen tegen dividendstripping bevatten een zo grote mate van overkill dat deze naar de mening van de Orde niet op de voorgestelde wijze ingevoerd mogen worden. Vele vormen van bestaande financiële transacties worden door deze maatregel getroffen, terwijl er van misbruik geen sprake is. Met name professionele beurspartijen zoals optiehandelaren en hoeklieden worden onevenredig door de voorgestelde maatregel getroffen. Tevens is de voorgestelde maatregel administratief onuitvoerbaar. De maatregel heeft tot gevolg dat de concurrentiepositie van Nederland ten opzichte van effectenbeurzen in andere EU landen verslechtert. De Orde kan zich, in aansluiting op een vergelijkbare maatregel in Duitsland, voorstellen dat slechts een 10 dagen periode aangehouden wordt, waarbij tevens de mogelijkheid van tegenbewijs dat geen sprake is van dividendstripping moet worden geboden. De Orde raadt ten sterkste aan de invoering van deze maatregel uit te stellen totdat met het relevante bedrijfsleven overleg is gepleegd over de praktische uitvoeringsaspecten.

### **Oudedagsparaplu**

De Orde is teleurgesteld dat de vruchtbare voorstellen over de pensioenparaplu slechts in zeer beperkte mate tot concrete wetgeving hebben geleid. De Orde realiseert zich dat de systematiek van de pensioenparaplu zeker niet eenvoudig is en derhalve onverkorte invoering op dit moment wellicht nog op te grote complicaties stuit. De Orde betreurt echter met name dat de mogelijkheid om een toekomstvoorziening op te bouwen door middel van een systeem van geblokkeerd sparen, niet wordt voorgesteld. Niet alleen voor particulieren kan dit een aantrekkelijke optie zijn, met name ondernemers zouden bij een dergelijke mogelijkheid zeer gebaat zijn. Voorwaarde is dan uiteraard wel dat ook financiering van de eigen onderneming tot de mogelijkheden behoort. De Orde geeft in overweging om nog eens te bezien of een dergelijke gemaximeerde geblokkeerde spaarmogelijkheid niet alsnog kan worden

gerealiseerd. Daarmee wordt ook de spanning tussen de fiscale behandeling van spaar- en verzekeringsproducten verder beperkt. De Orde ondersteunt derhalve van harte de in de Tweede Kamer ingediende motie nr. 106 waarin er op wordt aangedrongen dat een studie wordt verricht naar de haalbaarheid van een systeem van geblokkeerd sparen voor de oude dag.

### **Loonbelasting**

De uitbreiding van de inhoudingsplicht voor loonbelasting tot alle werknemers die in het buitenland werken in dienst van een in Nederland gevestigde inhoudingsplichtige (ook als deze nooit in Nederland gewoond of gewerkt hebben) is een onaanvaardbare uitbreiding van de belastingjurisdictie en leidt tot een ongerechtvaardigde uitbreiding van de administratieve lasten van het internationaal werkzame bedrijfsleven. Deze maatregel is in deze vorm naar de mening van de Orde inhoudelijk overbodig.

### **Overgangsrecht algemeen**

De Orde meent dat het overgangsrecht in algemene zin niet evenwichtig is. Op een aantal gebieden wordt enerzijds de consequentie dat een stelselherziening betekent dat de belastingheffing over bepaalde inkomsten en uitgaven definitief wijzigt niet getrokken, uit angst voor claimverlies en anticipatiegedrag, terwijl anderzijds langlopende contracten (bijvoorbeeld in de lijfrentesfeer) niet geëerbiedigd worden. De Orde pleit voor eerbiediging van alle lopende contracten zonder imputatie op nieuwe contracten. Tevens maakt de Orde opmerkingen terzake van de eerbiedigende werking van kapitaalverzekeringen.

### **Uitdelingsheffing**

De Orde is van mening dat de voorgestelde uitdelingsheffing bij excessieve winstuitkeringen onredelijk bezwarend is voor het bedrijfsleven. De voorgestelde regeling legt de heffing bij de vennootschap, terwijl de regeling beoogt een inkomstenbelastingclaim bij bepaalde aandeelhouders (particulieren, niet-aanmerkelijk belanghouders) nog enige tijd in stand te houden. Daarnaast meent de Orde dat de gekozen vormgeving (een heffing terzake van de uitdeling, maar in de vorm van additionele vennootschapsbelasting) duidelijk in strijd is met doel en strekking van de EG Moeder-Dochterrichtlijn en alleen om die reden al onjuist is.

### ***Onderwerpsgewijs commentaar***

Hieronder zet de Orde meer in detail haar kritiekpunten uiteen. Van wetsartikelen uit het wetsvoorstel Belastingherziening 2001 wordt alleen het artikelnummer vermeld.

### **Box 1 Inkomen uit werk en woning**

#### **1. Belastbare winst uit onderneming (artikel 3.2.1.1.)**

De Orde is van mening dat het ondernemingsbegrip verder gesubjectieerd moet worden dan thans wordt voorgesteld. Een ondernemer-natuurlijk persoon zou in tegenstelling tot de voorgestelde wetgeving gelijktijdig en volgtijdelijk slechts één onderneming moeten kunnen drijven. Deze aanpassing heeft als voordeel dat een ondernemer zonder afrekening vermogensbestanddelen van de ene onderneming kan overdragen aan de andere. In het licht van de voorgestelde systematiek van bijvoorbeeld het urencriterium en de oudedagsreserve,

die beide gezien moet worden in relatie tot alle door de ondernemer gedreven ondernemingen, past naar de mening van de Orde een verdergaande subjectivering.

Doorschuiфproblemen en afrekeningen zouden naar de mening van de Orde ook kunnen worden opgelost door een bepaling in de wet op te nemen dat vermogensbestanddelen die in de sfeer van box 1 blijven waarin het voordeel bepaald wordt met behulp van het winstbegrip (winst en andere werkzaamheden) tussen de verschillende ondernemingen en werkzaamheden verschoven kunnen worden tegen boekwaarde. De relevantie van allerlei overgangen tussen ondernemingen en andere werkzaamheden en onderling valt alsdan weg. Wat overblijft is de onttrekking van vermogenbestanddelen uit de sfeer waarin deze middels het winstbegrip worden belast naar box 3, in een zeldzaam geval naar box 2 of eventueel naar het buitenland. Deze oplossing past naar de mening van de Orde goed in het analytische uitgangspunt van de Wet waarbij enerzijds sterk vergelijkbare inkomsten zoveel mogelijk als een geheel worden behandeld en anderzijds sterk worden onderscheiden van andersoortige inkomsten. Ten slotte wordt het liquiditeitsbeginsel in deze opzet beter gediend.

## **2. Urencriterium (3.2.1.4)**

Werkzaamheden die verricht worden voor een voor derden ongebruikelijk samenwerkingsverband komen niet in aanmerking voor het zogenaamde urencriterium. De Orde heeft grote bezwaren tegen dit “gebruikelijkheids criterium” en voorziet een hoeveelheid aan geschillen over de invulling van dit begrip. Naar de mening van de Orde zou niet het relevante punt moeten zijn of een samenwerkingsverband gebruikelijk is, maar of in een man-vrouw firma de vennoten zich feitelijk wel gedragen als partners in een gezamenlijke onderneming. Als beiden aansprakelijk zijn voor het financiële reilen en zeilen van de onderneming en beide partners zeggenschap hebben in de belangrijke beslissingen aangaande de onderneming dan zou een bepaalde verwantschap of ongebruikelijkheid geen criteria in deze mogen zijn. De ongebruikelijkheid wordt immers al vergolden doordat op zakelijke basis de winstverdeling moet worden vastgesteld.

Tevens acht de Orde het standpunt dat de bewijslast omtrent het aannemelijk maken van de gebruikelijkheid van de samenwerking in beginsel bij de belastingplichtige ligt onjuist. De belastingdienst heeft immers (eenvoudiger) toegang tot gegevens hieromtrent. Daarnaast betreurt de Orde het dat niet is voorzien in een overgangsmaatregel voor huidige man/vrouw firma's die onder het nieuwe regime niet meer kwalificeren door de introductie van het gebruikelijkheids criterium.

## **3. Aftrekbepaling (3.2.2.7)**

De Orde is van mening dat deze belastingherziening aangegrepen zou moeten worden voor het schrappen van de aftrekbepaling voor bepaalde kostenposten. Dit zou een aanzienlijke lastenverlichting voor het bedrijfsleven opleveren. De Orde geeft in overweging hier nader op aan te dringen.

## **4. Fusie en Splitsing (3.2.2.45-47, 14, 14a, 14b Wet Vpb en 3a Div.Bel.)**

De Hoge Raad (1 december 1999, nr. 34.217) heeft geoordeeld dat belastinguitstel niet kan worden aangemerkt als belastingontwijking in de zin van de fusierichtlijn. Gezien de beoogde implementatie van deze richtlijn acht de Orde handhaving van dit criterium in strijd met de beginselen van behoorlijke wetgeving in het algemeen en de fusierichtlijn in het bijzonder.



Tevens vraagt de Orde om een nadere uitleg van het begrip “zakelijk motief” aangezien de toelichting daarop zoals gegeven naar aanleiding van wetsvoorstel 25 709 (introductie splitsingsfaciliteit) niet in het kader van de fusierichtlijn heeft plaatsgevonden. Gezien de beoogde implementatie van de fusierichtlijn komt dit begrip naar de mening van de Orde in een ander perspectief te staan en is bijvoorbeeld het niet kwalificeren van aandeelhoudersmotieven als zakelijke motieven in strijd met de fusierichtlijn.

#### **5. Aftrekbare kosten loon uit tegenwoordige dienstbetrekking (3.3.7)**

Werkelijke kosten voor loon uit dienstbetrekking zullen onder het voorgestelde regime niet meer aftrekbaar zijn. De Orde is van mening dat de opmerking dat kosten door de werkgever (onbelast) zullen worden vergoed een illusie is. Ook zullen in de praktijk grote verschillen ontstaan tussen werknemers in verschillende bedrijfstakken en tussen werknemers in de publieke en private sector. Zo zullen kosten van een advocaat in een ontslagprocedure in de regel niet door de werkgever worden vergoed. Een werknemer zal het als uitermate onrechtvaardig ervaren indien hij substantiële kosten dient te maken in verband met zijn dienstbetrekking die, als zijn werkgever die niet wenst te vergoeden, niet aftrekbaar blijken te zijn.

De Orde doet de suggestie om in dit soort bijzonder gevallen in ieder geval een aparte regeling te treffen waarbij de aftrek van werkelijke arbeidskosten voor uitzonderlijke gevallen in stand dient te blijven. De Orde stelt voor om onder de regeling voor persoonsgebonden aftrekposten een mogelijkheid te creëren om in dergelijke gevallen toch aftrek van de werkelijke kosten toe te staan, eventueel met een drempel, zoals ook van toepassing is bij andere buitengewone kosten.

#### **6. Resultaat uit overige werkzaamheden (3.4.1.1. e.v.)**

De Orde constateert met verbazing dat de bij derde Nota van Wijziging voorgestelde toepassing van ondernemingsfaciliteiten voor de genietters van resultaat uit overige werkzaamheden, bij vierde Nota van Wijziging zonder onderbouwing weer ongedaan is gemaakt, terwijl die faciliteiten naar de mening van de Orde niet in redelijkheid aan deze belastingplichtigen kunnen worden onthouden. De Orde adviseert hier alsnog aandacht aan te besteden, met name nu niet uitgesloten kan worden dat belastingplichtigen op basis van het gelijkheidsbeginsel het door de wetgever thans voorgestelde onderscheid zullen aanvallen.

#### **7. Rendabel maken vermogensbestanddelen (3.4.2.1)**

Tijdens de behandeling in de Tweede kamer heeft de Staatssecretaris toegezegd de situatie van zogenaamde Agaathleningen in de familiesfeer te bezien, zodat er geen heffing in box 1 plaatsvindt (V-N BP 21/3.4, blz. 1242). N.a.v. deze opmerking heeft er reparatie plaats gevonden in art. 3.2.1.1a door toevoeging van het achtste lid. Verzuimd is echter dit lid ook toe te voegen aan art. 3.4.1.2. Immers zonder dit lid wordt de vader die aan zijn opvolgende zoon een Agaathlening verstrekt op niet bedoelde wijze meegetrokken in box 1.

## **8. Meesleep-/meetrekregeling (3.4.2.1a)**

### *Algemeen*

De Orde heeft met verbazing kennis genomen van de stormachtige ontwikkelingen rondom de meesleep- en meetrekregeling die op de laatste dag van de behandeling van de wetsvoorstel in de Tweede Kamer zijn overgebracht naar het resultaat uit overige werkzaamheden van box 1. Overigens constateert de Orde dat, afgezien van het toepasselijke tarief - maximaal 52% in plaats van 25% (cumulatief 51,25%) - de in het oorspronkelijke wetsvoorstel voorgestelde meesleep- en meetrekregeling inhoudelijk nauwelijks is gewijzigd. Wel wijst de Orde erop dat hierdoor het tarief voor vermogenswinsten ter zake van aan (een samenwerkingsverband met) de vennootschap ter beschikking gestelde vermogensbestanddelen sluipenderwijs is verhoogd van de oorspronkelijk voorgestelde 30% naar uiteindelijk maximaal 52% (bij momenteel een tarief van 0%). Naar het oordeel van de Orde heeft men zich tijdens de Tweede-Kamerbehandeling voornamelijk geconcentreerd op de belastingheffing over renten en huurvergoedingen en blijkt onvoldoende dat men zich tevens bewust is geweest van het feit dat vermogenswinsten voortaan eveneens tegen maximaal 52% in de belastingheffing worden betrokken. Gelet op het enorme verschil tussen deze belastingheffing (maximaal 52% over de stille reserve) en de belastingheffing in box 3 (1,2% over de waarde) kan op dit moment ook niet worden overzien welke reacties dit zal oproepen bij belastingplichtigen. Gevreesd moet worden dat belastingplichtigen ertoe over zullen gaan de op zich legitieme terbeschikkingstelling van vermogensbestanddelen aan hun "eigen" BV geforceerd te beëindigen en in box 3 te gaan beleggen.

De Orde meent dat wetsystematisch nog steeds het beste alternatief is de meesleep- en meetrekregeling in box 2 onder te brengen, zoals was voorgesteld in het oorspronkelijke wetsvoorstel. Dit past het beste in de nieuwe analytische boxensystematiek. Wel moeten er dan tariefscorrecties plaatsvinden voor die vergoedingen die aftrekbaar zijn van de winst van de vennootschap in de vennootschapsbelasting, t.w. renten, huurvergoedingen en borgtochtvergoedingen.

### *Familiegroep*

De Orde meent dat er een grote mate van samenhang bestaat tussen de meetrekregeling van art. 3.4.1.2 Wet IB 2001 en de meetrekregeling van art. 3.4.1.2a Wet IB 2001. De Orde constateert dan ook met verbazing dat de relevante familiegroep in beide bepalingen verschillend is. In art. 3.4.1.2a Wet IB 2001 telt de duurzaam gescheiden levende echtgenoot wel mee, terwijl dit in art. 3.4.1.2 Wet IB 2001 niet het geval is. De Orde meent dat er geen rechtvaardiging bestaat om de duurzaam gescheiden levende echtgenoot mee te tellen in art. 3.4.1.2a Wet IB, nu in dergelijke situaties naar het oordeel van de Orde niet meer kan worden gesproken van een samenwerkende groep belastingplichtigen, hetgeen de achtergrond vormt van het meetellen van andere personen dan alleen de belastingplichtige. Juist het duurzaam gescheiden leven is een aanwijzing dat de samenwerking is beëindigd. De Orde wijst nogmaals op de parallel met de ongehuwd (niet-geregistreerd) samenwonenden, waarvoor de samentelling reeds eindigt als de duurzame samenwoning wordt beëindigd.

Het bovenstaande geldt overigens op dezelfde wijze voor de omschrijving van de relevante familiegroep in art. 4.3.1 Wet IB 2001 en art. 4.3.5 Wet IB 2001. Ook daar meent de Orde dat de duurzaam gescheiden levende echtgenoot dient te vervallen.

*Kapitaal- en saldolijfrente verzekeringen*

De Orde spreekt nogmaals haar verbazing uit over het feit dat kapitaal- en saldolijfrente verzekeringen blijkens de fictie van art. 3.4.1.2a, tweede lid, onderdeel a, ten tweede, Wet IB 2001 deel uitmaken van de meesleep- en meetrekregeling van art. 3.4.1.2a Wet IB 2001. De Orde vermag ook na de uiteenzetting van de bewindslieden van Financiën tijdens de parlementaire behandeling van het wetsvoorstel in de Tweede Kamer niet in te zien, dat de ter beschikking stelling in casu zou bestaan uit de koopsom die als tegenprestatie voor de verkrijging van de kapitaal- of saldolijfrente verzekering aan de vennootschap of het samenwerkingsverband wordt voldaan. De Orde hecht eraan te benadrukken dat door middel van een (kapitaal- of saldolijfrente)verzekering overlidensrisico's worden afgewenteld op een ander, in casu de vennootschap of het samenwerkingsverband. Dit komt het sterkst tot uitdrukking bij de zuivere overlidensrisicoverzekering, waarin in het geheel geen "spaar"-element aanwezig is. Iets soortgelijks geldt voor de saldolijfrente verzekering. De Orde proeft uit de opstelling van de bewindslieden van Financiën tijdens de Tweede-Kamerbehandeling dat zij zich met name hebben gericht op de gemeente (kapitaal)verzekering bij de "eigen" BV of het samenwerkingsverband en dat zij deze verzekering veel meer als een soort spaarrekening beschouwen (hetgeen overigens nadrukkelijk niet het geval is). De Orde zou ook graag vernemen op welke wijze de belastingheffing verloopt als sprake is van een zuivere overlidensrisicoverzekering. De eenvoudige oplossing die de Staatssecretaris aandraagt door de kapitaalverzekering onder te brengen bij een professionele verzekeraar gaat in veel gevallen niet op, omdat deze verzekeraars gezondheidseisen stellen, waaraan – gelet op de veelal hogere leeftijd van de verzekerde – niet meer kan worden voldaan.

Met betrekking tot het overgangsrecht voor kapitaalverzekeringen die zijn afgesloten bij de "eigen" BV of het samenwerkingsverband, merkt de Orde met verbazing op dat deze kapitaalverzekeringen niet worden geëerbiedigd, zoals dat wel het geval is met betrekking tot kapitaalverzekeringen die onder box 3 gaan vallen. Met name hebben deze kapitaalverzekeringen geen recht op de additionele vrijstelling die in het overgangsrecht van art. I, onderdeel AN, Invoeringswet Wet IB 2001 is opgenomen. De Orde vraagt zich af waarom kapitaalverzekeringen bij (het samenwerkingsverband met) de "eigen" BV zwaarder worden belast dan de overige kapitaalverzekeringen die onder box 3 vallen. Dit is des te vreemder, aangezien de staatssecretaris van Financiën bij resolutie van 9 juli 1998, nr. DB98/1429M, BNB 1998/302 nadrukkelijk heeft aangegeven waaraan de kapitaalverzekering bij de "eigen" BV moet voldoen, wil recht bestaan op de huidige vrijstellingen van art. 26a, tweede lid, Wet IB 1964. Naar het oordeel van de Orde heeft de staatssecretaris van Financiën hiermee impliciet aangegeven dat de kapitaalverzekering bij de "eigen" BV evenals elke andere kapitaalverzekering zou worden gerespecteerd.

*Samenwerkingsverbanden met BV waarin aanmerkelijk belang*

De Orde vraagt zich af hoe de volgende casus moet worden beoordeeld: Een belastingplichtige stelt een onroerende zaak die tot zijn privévermogen behoort, ter beschikking aan een maatschap, waarin zijn BV, waarin hij een aanmerkelijk belang heeft, voor 1/100-gedeelte participeert. De overige 99 maten zijn geen bloed- of aanverwanten van de belastingplichtige. Behoort de onroerende zaak nu volledig tot het resultaat uit overige werkzaamheden of slechts voor het gedeelte waarvoor de belastingplichtige participeert in de maatschap, zijnde 1/100-gedeelte? In feite wordt de onroerende zaak immers voor 99/100-gedeelte ter beschikking gesteld aan derden. En hoe dient in bovenstaande casus de situatie te worden beoordeeld als de onroerende zaak niet behoort tot het privévermogen van de belastingplichtige, maar deel uitmaakt van het ondernemingsvermogen van de BV, waarin de belastingplichtige een aanmerkelijk belang heeft en de BV de onroerende zaak ter

beschikking stelt aan de maatschap? Maakt het hierbij nog verschil of de BV de onroerende zaak heeft ingebracht in de maatschap of louter aan de maatschap verhuurt?

*Ter beschikking stellen vermogen*

Tevens vraagt de Orde zich af hoe de volgende casus moet worden beoordeeld: Man en vrouw zijn buiten gemeenschap van goederen gehuwd. De man heeft een aantal BV's en de vrouw bezit onroerende zaken die zij aan derden verhuurt. De Bank heeft aan de BV's aanzienlijke leningen verstrekt en heeft daartoe recht van hypotheek genomen op de onroerende zaken van de vrouw. De Orde neemt aan dat hier geen sprake is van ter beschikkingstelling van vermogensbestanddelen door de vrouw aan de BV's van de man in de zin van art. 3.4.1.2a. De Orde vraagt zich af of deze hypotheek met zich meebrengt dat de beleggingen van de vrouw in onroerende zaken niet in Box 3 maar in Box 1 vallen? M.a.w. staat de hypotheekverstrekking tot zekerheid voor schulden van anderen gelijk aan het ter beschikking stellen van vermogen?

**9. Resultaat uit overige werkzaamheden (3.4.2.2.)**

*Ondernemersfaciliteiten*

De Orde constateert met droefenis dat, hoewel het resultaat uit overige werkzaamheden wordt bepaald conform de regels uit de winstsfeer, de bij derde Nota van Wijziging voorgestelde toepassing van ondernemingsfaciliteiten voor de genietters van resultaat uit overige werkzaamheden, bij vierde Nota van Wijziging zonder onderbouwing weer ongedaan is gemaakt, terwijl die faciliteiten naar de mening van de Orde niet in redelijkheid aan deze belastingplichtigen kan worden onthouden. De Orde denkt hierbij met name aan de zgn. investeringsgerelateerde faciliteiten, zoals de (kleinschaligheids)-investeringsaftrek en de willekeurige afschrijvingen. Dit is des te wranger als wordt bedacht dat de medegerechtigde tot een ondernemingsvermogen ex art. 3.2.2.1a Wet IB 2001 wel recht heeft op deze investeringsgerelateerde faciliteiten. Het verdient volgens de Orde aanbeveling om deze investeringsgerelateerde faciliteiten ook van toepassing te verklaren in het resultaat uit overige werkzaamheden.

De Orde heeft een toelichting waarom dit tevens niet is geschied voor de aanmerkelijk belanghouder, node gemist, met name gelet op het feit dat voor de medegerechtigde tot een ondernemingsvermogen deze faciliteiten uiteindelijk wel zijn opengesteld. De Orde verbaast zich hierover, omdat één van de redenen voor de meesleep- en meetrekregeling was dat het geen verschil moest uitmaken of de aanmerkelijk belanghouder deze vermogensbestanddelen in privé aanschaf en ter beschikking stelt aan (een samenwerkingsverband met) de vennootschap of de vennootschap of het samenwerkingsverband deze vermogensbestanddelen aanschaf. Met betrekking tot het tarief is deze gelijkstelling min of meer bereikt - 52% versus 51,25% - maar met betrekking tot de heffingsgrondslag niet. Als de vennootschap of het samenwerkingsverband deze vermogensbestanddelen zelf aanschaf, bestaat wel recht op de investeringsgerelateerde faciliteiten, zoals de investeringsaftrek en de willekeurige afschrijvingen. Doet de aanmerkelijk belanghouder dit in privé niet. De Orde kan voor dit verschil in uitwerking geen rechtvaardiging vinden. De Orde vraagt zich tevens af hoe dit zich verhoudt in relatie tot het gelijkheidsbeginsel.

*Overgang van art. 3.4.1.2 naar art. 3.4.1.2a Wet IB 2001*

De Orde vraagt of haar visie correct is dat de stille reserves kunnen worden doorgeschoven als de belastingplichtige switcht van de meetrekregeling van art. 3.4.1.2 Wet IB 2001 naar die van art. 3.4.1.2a Wet IB 2001. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan de situatie

waarin een vader een onroerende zaak ter beschikking stelt aan de eenmansonderneming van zijn zoon en de zoon zijn onderneming al dan niet geruisloos inbrengt in de BV. Voor vader wordt dan art. 3.4.1.2a Wet IB 2001 van toepassing in plaats van art. 3.4.1.2 Wet IB 2001, terwijl er voor vader feitelijk weinig verandert. De Orde acht de uitlatingen tijdens de Tweede-Kamerbehandeling niet geheel duidelijk op dit punt, waar wordt opgemerkt dat een werkzaamheid een zeer persoonlijke activiteit is die niet kan worden doorgeschoven. De Orde meent dat dit in mindere mate geldt voor de wettelijke ficties van art. 3.4.1.2 Wet IB 2001 en art. 3.4.1.2a Wet IB 2001 en vraagt of in deze situaties de stille reserves wel kunnen worden doorgeschoven.

De Orde vraagt of dit ook geldt als een zoon een tot zijn ondernemingsvermogen behorend vermogensbestanddeel, bijvoorbeeld een onroerende zaak, ter beschikking stelt aan zijn onderneming en deze onderneming inbrengt in de BV en dit vermogensbestanddeel in privé behoudt en vervolgens ter beschikking stelt aan “zijn” BV. Alsdan wordt art. 3.4.1.2a Wet IB 2001 van toepassing met betrekking tot het vermogensbestanddeel, waar voorheen afdeling 3.2 Wet IB 2001 (winst uit onderneming) van toepassing was. De Orde vraagt zich af of nu de stille reserve in het vermogensbestanddeel dient te worden afgerekend of deze kan worden doorgeschoven naar het resultaat uit overige werkzaamheden, te meer daar min of meer dezelfde winstregels van toepassing zijn?

#### *Doorschuiфregelingen*

De Orde constateert dat een doorschuiфregeling ontbreekt als op enig moment de vermogensbestanddelen niet langer aan (een samenwerkingsverband met) de vennootschap waarin een aanmerkelijk belang aanwezig is, ter beschikking wordt gesteld. Dit kan zich voordoen, doordat de aanmerkelijk belanghouder zijn aandelen in de vennootschap heeft vervreemd aan een derde of het vermogensbestanddeel niet langer ter beschikking stelt aan de vennootschap of het samenwerkingsverband maar aan een derde. Kenmerkend voor deze situaties is dat geen liquiditeiten worden ontvangen om de belastingheffing te voldoen, terwijl wel over de stille reserve in het vermogensbestanddeel moet worden afgerekend. En zelfs tegen het maximale tarief van 52%. Tijdens de behandeling van het wetsvoorstel in de Tweede Kamer is gewezen op de gelijkenis met de ondernemer-natuurlijk persoon, in welke sfeer ook geen doorschuiфregeling beschikbaar is als het vermogensbestanddeel wordt onttrokken aan de ondernemings sfeer. Dit is inderdaad het geval, maar dat neemt niet weg dat het ontbreken van een doorschuiфregeling, ook in de ondernemerssfeer van afdeling 3.2 Wet IB 2001, als een gemis wordt ervaren. Met name door het hoge tarief dat van toepassing is - maximaal 52% - verwacht de Orde dat de financiering van de verschuldigde inkomstenbelasting een probleem zal vormen in de praktijk. De Orde meent dat hiervoor toch een meer soepele regeling zou moeten worden getroffen.

#### *Buitenlands belastingplichtigen*

Bij de vierde nota van wijzigingen zijn vermogensbestanddelen die ter beschikking worden gesteld door belastingplichtigen aan een vennootschap waarin of zichzelf of met hen verbonden personen een aanmerkelijk belang hebben ondergebracht bij het resultaat uit overige werkzaamheden (box 1). Dit werkt door naar buitenlandse belastingplichtigen die eveneens in de heffing kunnen worden betrokken wanneer zij vermogensbestanddelen ter beschikking stellen aan in Nederland gevestigde vennootschappen zij het dat alsdan de werkzaamheden in Nederland moeten worden verricht. Nu is de plaats waar zulke vermogensbestanddelen rendabel worden gemaakt door deze ter beschikking te stellen niet eenvoudig vast te stellen m.n. niet wanneer het gaat om roerende zaken. De Orde vraagt zich af of bij onroerende zaken ervan uit moet worden gegaan dat de plaats waar de werkzaamheid wordt verricht die is waar de onroerende zaak is gelegen. Bij roerende zaken kan gedacht worden aan de plaats

waar het contract op basis waarvan ter beschikking wordt gesteld wordt gesloten, maar ook aan de plaats waar de desbetreffende zaak feitelijk gebruikt wordt door de vennootschap. Bij weinig tastbare zaken als intellectuele eigendommen of geld(leningen) zal dit laatste criterium- zo vreest de Orde- tot hoogst schimmige discussies aanleiding kunnen geven. Als voorbeeld is te denken aan een buitenlandse belastingplichtige die een geldsbedrag uitleent aan een verbonden vennootschap in Nederland en dat doet door dit geld op de bankrekening van de vennootschap die deze te Parijs aanhoudt te storten waarop de vennootschap de aldus ontvangen gelden ten dele gebruikt om nota's van binnenlandse leveranciers te voldoen en ten dele gebruikt om een lening van een buitenlandse bank af te lossen. De Orde meent dat een toelichting op de betekenis van de woorden "IN NEDERLAND" voor de praktijk onontbeerlijk is. Met name dient een nadere toelichting te worden gegeven op welke wijze verbondenheid met Nederland vereist is, in situaties waarbij geen feitelijke werkzaamheden verricht worden door verbonden personen. Hierbij kan met name gedacht worden aan de buitenlandse ab-houder die een geldlening verstrekt aan zijn Nederlandse vennootschap.

### **10. Oudedagslijfrente en overlijden (3.7.3)**

Ten aanzien van de mogelijkheid die geboden wordt bij de oudedagslijfrente (artikel 3.7.3, tweede lid) de uitkering te doen verlagen in verband met het overlijden van de partner is het de Orde niet geheel duidelijk wat daarvan de bedoeling is. De oudedagslijfrente is immers een levenslange lijfrente waarvoor reeds premies zullen zijn betaald; bij verlaging van de uitkering benadeelt de rechthebbende zich, tenzij dit tot premierestitutie leidt. Deze premies zijn dan naar wij aannemen ook weer belast, zodat dit ook nauwelijks enig voordeel oplevert. Alleen indien nog tijdens de opbouwfase de partner overlijdt zou de vorengenoemde mogelijkheid zin hebben indien daardoor de premiebetaling verlaagd of zelfs stopgezet zou kunnen worden. De Orde vraagt zich gelet op het voorgaande af wat precies bedoeld is met deze mogelijkheid.

### **11. Eigen woning (3.6.2.)**

In eerdere commentaren heeft de Orde reeds geconstateerd dat in het wetsvoorstel de eigenwoningregeling slechts van toepassing is voor een vruchtgebruiker die het vruchtgebruik krachtens erfrecht heeft verkregen. In deze eerder commentaren heeft de Orde reeds aangegeven dat de wetgever in 1995 in de wet (art. 25b IB 1964) bewust de ouder-kind vrijstelling heeft opgenomen voor vruchtgebruikssituaties. Dit werd door de wetgever kennelijk maatschappelijk wenselijk geacht. Tijdens de behandeling in de Tweede Kamer is naar het oordeel van de Orde niet aangegeven waarom de ouder-kind vrijstelling in het nieuwe stelsel niet meer gewenst is. Daarom zou de Orde nog steeds dringend willen aanbevelen om tenminste voor de huidige blooteigendomsituaties een overgangsmaatregel te treffen.

## **Box 2 Inkomen uit aanmerkelijk belang**

### **12. Algemeen**

De Orde spreekt haar waardering uit over het feit dat het aanmerkelijk belangtarief uiteindelijk op 25% is gehandhaafd, waardoor de cumulatieve belastingdruk van 51,25% meer in lijn ligt met het nieuwe toptarief in de inkomstenbelasting van 52%.

### **13. Verliesverrekening (afdeling 4.11)**

De Orde benadrukt nogmaals haar opvatting dat aanmerkelijk belangverliezen naar haar mening ten onrechte zijn opgesloten in box 2 en niet kunnen worden verrekend via een tax-creditmechanisme met de inkomstenbelasting die met name over het inkomen uit box 1 is verschuldigd. Hierdoor zullen aanmerkelijk belangverliezen in veel gevallen, ondanks de oprekking van de voorwaartse verrekeningstermijn van de huidige acht jaren naar onbeperkt, in de praktijk feitelijk niet meer verrekenbaar zijn. Een stakende MKB-ondernemer die zijn in de vorm van een BV gedreven onderneming met verlies verkoopt is anders niet in staat dat verlies te verrekenen met de belastingheffing in box 3 over de opbrengsten van die verkoop. Een eventuele angst voor misbruik is niet terecht als aansluiting wordt gezocht bij definitieve verkoop of staking van een onderneming in materiële zin. De argumentatie van de bewindslieden van Financiën tijdens de Tweede-Kamerbehandeling - boxoverschrijdende verliesverrekening zou in strijd zijn met het analytische karakter van het nieuwe boxenstelsel - heeft de Orde in het geheel niet overtuigd. De Orde wijst op de meesleep- en meetrekregeling in geval van een aanmerkelijk belang, die uiteindelijk ook en in strijd met het analytische boxenstelsel in box 1 terecht zijn gekomen. De Orde vermag dan niet in te zien waarom dan ook niet tevens een boxoverschrijdende verliesverrekening mogelijk kon worden gemaakt. Te meer daar de bewindslieden van Financiën zelf in de nota naar aanleiding van het verslag Tweede Kamer hebben aangegeven dat dit wetstechnisch eenvoudig kon geschieden. De Orde bepleit met kracht om een mogelijkheid te scheppen waarbij deze onverrekenbare verliezen voor de belastingwaarde daarvan (25%) kunnen worden overgeheveld naar een andere box. Deze regeling zou kunnen worden beperkt voor de gevallen waarbij sprake is van aandelen in een vennootschap wier werkzaamheden bestaan uit andere activiteiten dan beleggen.

### **14. Uitreiking van aandelen (4.7.2.8)**

De Orde constateert dat de wijzigingen per eerste nota van wijziging niet consequent zijn doorgevoerd in art. 4.7.2.8 Wet IB 2001. Bij deze nota van wijziging is aan art. 4.5.1.1, eerste lid, Wet IB 2001 een onderdeel d (oorspronkelijk f) ingevoegd, ingevolge welke bepaling ter afwijking van art. 4.5.1.1, tweede lid, Wet IB 2001 de nominale waarde in aanmerking wordt genomen als een fiscale beleggingsinstelling winstbonusaandelen uitreikt. Naar de Orde aanneemt geldt deze nominale waarde tevens als de verkrijgingsprijs voor deze aanmerkelijk belangaandelen. Art. 4.7.2.8 Wet IB 2001 biedt deze mogelijkheid niet, nu deze bepaling de tegenprestatie imperatief stelt op een bedrag van nihil. Dubbele belastingheffing is dan het gevolg. De Orde neemt aan dat dit een omissie is en het de voorkeur verdient de tekst van het huidige art. 20c, achtste lid, Wet IB 1964 te handhaven.

### **Box 3 Inkomen uit sparen en beleggen**

### **15. Overbedelingsschulden (5.1.3a)**

*“ Inhoudelijk overeenkomende wilsbeschikkingen ”*

In artikel 5.1.3a is de behandeling van overbedelingsschulden, onderbedelingsvorderingen en corresponderende rente opgenomen. Wanneer deze schulden/vorderingen ontstaan als gevolg van de wettelijke verdeling (onder het nog in te voeren nieuwe erfrecht), dan blijven zowel rente als schulden/vorderingen buiten beschouwing. In lid 4 is bepaald dat deze behandeling ook geldt voor overbedelingsschulden en onderbedelingsvorderingen die voortvloeien uit een

wilsbeschikking die inhoudelijk overeenkomt met de wettelijke verdeling. De Orde constateert dat tijdens de parlementaire behandeling in de Tweede Kamer dit onderwerp meerdere malen aan bod is geweest, doch dat het begrip “inhoudelijk overeenkomende wilsbeschikkingen” onvoldoende is uitgelegd. De Orde zou een toelichting op dit begrip zeer wenselijk vinden en vraagt zich met name af of onderstaande wilsbeschikkingen kwalificeren als “inhoudelijk overeenkomend”:

- ouderlijke boedelverdeling met afwijkende rentebepaling;
- ouderlijke boedelverdeling met afwijkende erfdelen;
- ouderlijke boedelverdeling met afwijkende gronden voor opeisbaarheid vordering;
- ouderlijke boedelverdeling op een deel van de nalatenschap (partiële ouderlijke boedelverdeling);
- ouderlijke boedelverdeling die is opgenomen in een combinatietestament.

Daarnaast blijft de Orde van mening dat een keuzelegaat inbrengschuld/vordering eveneens onder de werking van artikel 5.1.3a gebracht zou moeten worden.

#### *Artikelen AK en AKa en (erfrechtelijke) overbedelingsschulden*

De Orde is blij met een aanvulling van het artikel AK in de Derde Nota van Wijziging Invoeringswet IB'01, maar is van mening dat een aanvulling eveneens plaats had moeten vinden in het artikel AKa. Er is namelijk inmiddels veel verwarring ontstaan over de werking van de artikelen AK en AKa bij onder andere (erfrechtelijke) overbedelingsschulden. In de literatuur is meerdere malen verdedigd dat (erfrechtelijke) overbedelingsschulden in de meeste gevallen zullen vallen onder artikel AKa (zie bijvoorbeeld Prof. Mr. I.J.F.A. van Vijfeijken, WPNR 00/6384). Derhalve is de Orde van mening dat de toevoeging van het vierde lid in artikel AK onvoldoende oplossing biedt voor de gesignaleerde knelpunten.

Daarnaast is de Orde van mening dat er ten onrechte extra voorwaarden worden gesteld voor de uitzondering in het vierde lid. Letter a bepaalt namelijk dat de rente betrekking moet hebben op een overbedelingschuld. Dit betekent dat een schuld als gevolg van een legaat tegen inbreng niet onder de uitzondering valt, terwijl de uitwerking materieel hetzelfde is. Letter b bepaalt dat de uitzondering slechts van toepassing is wanneer de rente door verrekening in aanmerking wordt genomen na het overlijden. Dit betekent dat de uitzondering niet van toepassing is bij rentebetalingen tijdens het leven van de langstlevende, terwijl deze rentebetalingen tijdens het leven echter soms noodzakelijk zijn (zoals bij opeisbaarheid van de vordering bij bijvoorbeeld hertrouwen). De Orde geeft Uw Kamer derhalve in overweging om de Staatssecretaris van Financiën alsnog te verzoeken om in de in het vooruitzicht gestelde bezemwet de gerijpte, maar nog niet genoten rente op (erfrechtelijke) overbedelingsschulden en schulden als gevolg van een keuzelegaat tegen inbreng in zijn geheel buiten beschouwing te laten bij de artikelen AK en AKa Invoeringswet IB'01.

#### **16. Krachtens testament (5.2.3)**

De Orde constateert dat de behandeling van de uitvoering van een vruchtgebruiktestament grote wijzigingen ondergaat in de Wet IB'01. Met name voor de bloot eigenaren (de kinderen) betekent dit een onevenredige verzwaring in belastingheffing. Op dit moment worden bloot eigenaren in het algemeen niet in de inkomstenbelastingheffing c.q. vermogensbelastingheffing betrokken. Onder de voorgestelde Wet IB'01 worden bloot eigenaren voor de waarde van de blote eigendom in de vermogensrendementsheffing betrokken. De Orde is van mening dat deze onevenredige verzwaring in de belastingheffing



niet doorgevoerd zou mogen worden en pleit er derhalve voor om de blote eigendom dat krachtens erfrecht is ontstaan buiten de vermogensrendementsheffing te laten.

### **17. Internationale aspecten vermogensrendementheffing (FRH)**

In eerdere commentaren tijdens de behandeling in de Tweede Kamer, heeft de Orde reeds aandacht gevraagd voor een aantal te verwachten praktische knelpunten bij de uitvoering van de FRH in de context van belastingverdragen.

Een van de belangrijkste mogelijke knelpunten, de verrekening van buitenlandse bronbelasting door een binnenlandse belastingplichtige, is opgelost door de toezegging dat buitenlandse bronbelasting geheel kan worden verrekend met Nederlandse inkomstenbelasting en dat, indien de inkomstenbelasting onvoldoende ruimte biedt, buitenlandse bronbelasting zal worden teruggegeven. De Orde is over deze toezegging verheugd, doch ziet de uitwerking daarvan gaarne zo spoedig mogelijk tegemoet.

Een ander mogelijk knelpunt staat echter nog volledig open en dat is het risico dat de FRH niet zal worden aangemerkt als een verrekenbare (inkomsten)belasting voor de toepassing voor de betreffende belastingverdragen. Voor een in een credit-land woonachtige belastingplichtige met in Nederland gelegen vermogensbestanddelen bestaat een groot risico dat de box 3 heffing door het woonland niet zal worden aangemerkt als een verrekenbare (inkomsten) belasting. Weliswaar heeft de Staatssecretaris argumenten aangedragen waarom de FRH naar zijn oordeel het karakter van een inkomstenbelasting heeft, maar dit laat onverlet het risico dat in het land dat een verrekening moet toestaan, de FRH niet binnen de aldaar gehanteerde definitie van verrekenbare belasting valt.

De Orde herhaalt haar eerder geuite oordeel dat het niet aangaat (buitenlandse) belastingplichtigen te confronteren met dit soort problemen. Deze worden veroorzaakt door de wetgever en dienen door de wetgever te worden opgelost vóór inwerkingtreding van het betreffende wetsvoorstel, zonodig door een toezegging dat mogelijke problemen die niet in overleg met de betreffende verdragspartner kunnen worden opgelost, eenzijdig zullen worden ondervangen.

De Orde heeft ook het risico geconstateerd dat inwoners van Nederland met aandelen in Franse vennootschappen geen “avoir fiscal” meer vergoed zullen krijgen van de Franse fiscus, omdat niet voldaan is aan het vereiste dat de natuurlijke persoon inwoner van Nederland aan Nederlandse belasting onderworpen is terzake van het totale bedrag van de dividenden uitgedeeld door het lichaam dat inwoner is van Frankrijk en van het avoir fiscal (artikel 10 lid 3 b Verdrag Nederland-Frankrijk). Ook ten aanzien van dit punt benadrukt de Orde dat het op de weg van de wetgever ligt om of vóór inwerkingtreding van het wetsvoorstel met de verdragspartner bevredigend te regelen, of een toezegging te doen dat dit soort zaken zullen worden opgelost, desnoods eenzijdig, zodanig de belastingplichtigen geen nadeel ondervinden aan de invoering van het wetsvoorstel.

Voorts vraagt de Orde of het niet op de weg van de wetgever ligt om vóór inwerkingtreding van het wetsvoorstel en systematische inventarisatie te produceren van mogelijke interpretatieproblemen als bovengenoemde avoir fiscal, met voorgestelde oplossingen.

In de Nota naar aanleiding van het Verslag wordt vermeld dat voor inkomsten uit buiten Nederland gelegen onroerende zaken die in box 3 vallen de vrijstellingsmethode zal gelden naar tijdsevenredigheid volgens de formule:

Waarde van de buitenlandse  
onroerende zaak -/- schulden  
die daarop betrekking hebben \_\_\_\_\_ x de box 3 belasting  
totale heffingsgrondslag in box 3

Gegeven het feit dat in deze formule de noemer wordt gevormd door de totale heffingsgrondslag (dat is het voordeel uit sparen en beleggen verminderd met de persoonsgebonden aftrek) wordt dezelfde uitkomst bereikt als niet de bovengenoemde formule wordt gehanteerd, maar rechtstreeks de waarde van de buitenlandse onroerende zaak -/- daarop betrekking hebbende schulden (naar tijdsevenredigheid) wordt vrijgesteld. De Orde vraagt zich af wat de toegevoegde waarde is van het hanteren van bovengenoemde formule.

#### *Buitenlands belastingplichtigen*

De Orde vraagt zich af wat het uiteindelijke nut is van art. 7.2.1-6. Dit artikel beoogt een niet-inwoner van Nederland die de dienstbetrekking buiten Nederland uitoefent, maar in dienstbetrekking staat van een in Nederland gevestigde inhoudingsplichtige, onder Nederlandse belastingplicht te brengen. Er zijn 2 mogelijkheden:

- a. De betreffende persoon is inwoner van een verdragsland. Alsdan heeft Nederland normaliter geen heffingsrecht onder het verdrag, omdat de dienstbetrekking niet in Nederland wordt uitgeoefend.
- b. De betreffende persoon is inwoner van een niet-verdragsland. Alsdan zal zo goed als altijd een van de twee uitzonderingen genoemd in de twee laatste volzinnen van art. 7.2.1-6 van toepassing zijn. Dit is slechts niet het geval als de betreffende persoon in een niet-verdragsland woont en niet feitelijk onderworpen is aan belasting in het buitenland en niet uitsluitend werkzaamheden verricht in een niet-verdragsland.

De Orde vraagt zich af of het wel zinvol is om Nederlandse inhoudingsplichtigen op te zadelen met administratieve verplichtingen voor een uiteindelijk zeer beperkte groep waar Nederland per saldo heffingsrechten voor heeft.

Art. 7.2.1-8 regelt de gevallen waarin aan een niet-inwoner een conserverende aanslag kan worden opgelegd. In de nota naar aanleiding van het nader verslag (onderdeel 7.4.-internationale aspecten) wordt vermeld dat, indien het betreffende verdrag daartoe aanleiding geeft, Nederland zal terugtreden. Dit impliceert dat de wetgever erkent dat art. 7.2.1-8 (categorieën van) situaties omvat waarvoor het heffingsrecht op grond van de normaal geldende betalingsverdragen niet aan Nederland toekomt.

Het is naar het oordeel van de Orde wenselijk dat wordt aangegeven welke categorieën van gevallen dit betreft en welke regeling zal worden getroffen om te voorkomen dat individuele belastingplichtigen met onnodige en onterechte conserverende aanslagen worden geconfronteerd.

## **18. Overgangsrecht**

In het wetsvoorstel zitten een aantal schendingen met betrekking tot vertrouwen dat door de wetgever en de Staatssecretaris in het verleden aan belastingplichtigen is gegeven. Een sprekend voorbeeld is de situatie van een belastingplichtige die (bijvoorbeeld) in 1989 een kapitaalverzekering heeft gesloten. In dat jaar is ook een woning gekocht waarop een financiering rust van f 300.000. Indien de kapitaalverzekering regulier expireert in 2019 met een waarde van f 500.000 doet zich het volgende voor. Koppeling per 1 januari 2001 aan de eigen woning leidt in 2019 tot een heffing in box 1 van 52% over f 200.000. Het meerdere boven de hypotheekschuld wordt immers belast. Indien de kapitaalverzekering in box 3 ondergebracht wordt, vindt er een heffing plaats van 1,2% gedurende 18 jaar over de gemiddelde waarde van de polis boven f 267.751. Onder de huidige wetgeving zou het bedrag belastingvrij ontvangen worden.

Dergelijke situaties doen zich ook voor

- bij een kapitaalverzekering die op grond van de Besluiten van de Staatssecretaris van 10 augustus 1995 (V-N 1995, blz. 2883) en 9 juli 1998 (V-N 1998, blz. 3067) gesloten is bij de eigen BV. Het rentebestanddeel wordt belast in box 1 (art.3.4.1.2a). Onder de huidige wetgeving is dit bestanddeel binnen de voorwaarden vrijgesteld;
- bij de verkoop van de woning aan de kinderen onder voorbehoud van het vruchtgebruik door de ouders (art 25b Wet IB '64). De financieringsrente bij de kinderen is na 2001 niet meer aftrekbaar;
- door het laten bijschrijven van de hypotheekrente bij de hypotheekschuld op basis van het antwoord van de Staatssecretaris dat de verschuldigde rente over deze bijschrijving rente eigen woning is (V-N 1998/27.3, blz. 2319, vraag A15). Met ingang van 2001 is de rente over de verhoging van de hypotheekschuld, i.v.m. het bijschrijven van rente, niet meer aftrekbaar.

Bovenstaande voorbeelden geven aan dat belastingplichtigen op basis van wetgeving en resoluties bepaalde rechtshandelingen hebben verricht. Deze handelingen zijn vaak niet terug te draaien of slechts met hoge kosten. De Orde is van mening dat, los van de politieke wenselijkheid van dergelijke rechtshandelingen, belastingplichtigen niet de dupe mogen worden en moeten kunnen vertrouwen op bestaande wetgeving en beleid. De Orde stelt voor de Raad van State te vragen hierover zo spoedig mogelijk een advies te geven in licht van de beginselen van behoorlijk bestuur en de Europese wetgeving.

## **19. Indexeringsbepaling**

De Orde mist in de Invoeringswet een indexeringsbepaling. Als voorbeeld verwijst zij naar artikel AN waarvan de vrijstelling van NLG 272.000 jaarlijks geïndexeerd zou moeten worden.

## **20. Afrekeningsverplichting**

In Artikel I.Q wordt de hiervoor genoemde keuze alleen gegeven voor zover er na 14 september 1999 geen premies betaald zijn. Hierdoor wordt, volgens de Memorie van Toelichting, manipulatie voorkomen. De Orde begrijpt niet waarom bestaande overeenkomsten die na 14 september 1999 tot een reguliere premiebetaling leiden voor dat gedeelte geen gebruik van de optieregeling kunnen maken. Misbruik speelt hier geen rol. De Orde stelt dan ook voor reguliere contracten de optiemogelijkheid toe te kennen. Bijkomend

voordeel (voor de Belastingdienst) is dat er geen splitsing van de betaalde premies voor en na 14 september hoeft plaats te vinden.

## **21. Saldolijfrentes**

Ten aanzien van het in Hoofdstuk 2, artikel I.R opgenomen overgangsrecht betreffende saldolijfrentes bij emigratie constateert de Orde dat in die gevallen niet het huidige bijzondere tarief van 45% geldt, terwijl dat in andere situaties van overgangsrecht wel het geval is. De Orde meent dat ook in deze situatie toepassing van het huidige bijzondere tarief op zijn plaats is.

De Orde is van oordeel dat de wijze waarop 'saldolijfrentes bij de eigen BV' geregeld zijn niet geheel helder is. De bedoeling lijkt te zijn dat die niet in de meesleepregeling vallen omdat zij reeds volgens de regels van afd. 3.5 zouden worden belast. Dit laatste is echter niet het geval omdat de in afd. 3.5 vermelde periodieke uitkeringen ons inziens geen betrekking kunnen hebben op de saldolijfrentes. Als dat juist is dan vallen de saldolijfrentes als hiervoor bedoeld altijd onder art. 3.4.1.2a; in dat geval is echter onduidelijk wat de reden van de in lid 2, onderdeel a, sub 2 opgenomen uitzondering is. Die uitzondering kan ons inziens nimmer aan de orde komen. Gaarne ziet de Orde hier een toelichting op.

## **22. Lijfrenteflora**

Een belangrijk bezwaar van het voorgestelde lijfrenteregime acht de Orde dat het maximum niveau van de in de inkomstenbelastingssfeer op te bouwen oudedagsvoorziening beperkt is tot 70% van het laatstgenoten inkomen, terwijl in de loonsfeer zonder voorbehoud een toekomstvoorziening van 100% tot de mogelijkheden behoort. Weliswaar ligt ook in de pensioensfeer nog steeds – zij het meer impliciet – het 70%-criterium te grondslag, materieel is in principe zonder bezwaar een pensioen van 100% haalbaar. De Orde acht het onevenwichtig dat degene die zijn toekomstvoorziening volledig of in zeer grote mate buiten de dienstbetrekkingsfeer moet opbouwen in ruimte beperkt wordt tot een maximum van 70%. De Orde is derhalve van oordeel dat ook in de inkomstensfeer opbouw van een toekomstvoorziening tot 100% moet kunnen plaatsvinden. Het voorgaande moet er dan ook in resulteren dat de jaarlijkse opbouw van lijfrentes moet worden verruimd.

## **23. Grensoverschrijdende pensioenopbouw**

Een tweede principieel bezwaar acht de Orde de zeer stringente voorwaarden die zijn gesteld ten aanzien van grensoverschrijdende pensioenopbouw en pensioenoverdracht, c.q. grensoverschrijdende lijfrenteopbouw en lijfrenteoverdracht. Binnen een stelsel van open grenzen ingevolge artikel 39 EG-Verdrag en artikel 7 Vo. 1612/68 komt het de Orde onjuist voor dergelijke stringente voorwaarden te stellen. De onderhavige voorwaarden die gesteld zijn in de onderscheiden situaties acht de Orde zodanig zwaar, dat materieel geen enkele verbetering is bereikt ten opzichte van de huidige situatie. Dit is zowel het geval ten aanzien van grensoverschrijdende overdrachten naar Nederland als vanuit Nederland, als ten aanzien van grensoverschrijdende pensioen- en lijfrenteopbouw naar het buitenland. In de memorie van toelichting wordt opgemerkt dat een ander systeem van heffing bij het verlaten van Nederland van het pensioenkapitaal aanpassing van verdragen vereist. Het is evenwel de vraag of hier niet op Europees niveau kan worden bewerkstelligd dat er bijvoorbeeld een bronheffing op pensioen tot stand komt.

In het licht van het voorgaande meent de Orde dat ook de eisen die gesteld zijn aan de buitenlandse verzekeraar, de belastingplichtige die tot waardeoverdracht of grensoverschrijdende pensioenopbouw wenst over te gaan en ten aanzien van de conserverende aanslag, hun doel voorbij schieten.

#### **24. Overgangsrecht kapitaal-/lijfrenteverzekeringen**

Ten aanzien van het overgangsrecht betreffende de kapitaal- en lijfrenteverzekeringen is de Orde van oordeel dat deze te beperkend is. De Orde realiseert zich dat iedere belastingplichtige reeds direct ingaande 2001 de voordelen ontleent aan het nieuwe stelsel en dat er in zoverre dus wel reden is een beperkte overgangsperiode te hanteren, maar de periode die nu tot stand is gebracht achten wij voor dergelijke contracten te beperkt. Dit geldt temeer daar in feite zelfs overgangsrecht dat tot stand is gekomen bij de Brede Herwaardering I ongedaan wordt gemaakt. Dit acht de Orde wel op zeer gespannen voet staan ten opzichte van het rechtszekerheidsbeginsel. De Orde meent dat wanneer de overgangsperiode verlengd wordt tot vijf jaren en overigens ook het overgangsrecht zoals dat per 1 januari 1992 tot stand is gekomen geëerbiedigd blijft, een redelijk evenwichtig stelsel tot stand is gebracht. Daarnaast geeft de Orde in overweging om ten aanzien van de lijfrenteverzekeringen in de vorm van premiepolissen die nog doorlopen tot na 2001 een systeem van afbouw van lijfrentepremieaftrek toe te staan, ook gespreid over een periode van bijvoorbeeld vijf jaren, waarbij het maximum elk jaar verlaagd wordt met een tranche van 20%. De kosten van een dergelijke verruiming zijn relatief laag terwijl het de acceptatie van het stelsel van toekomstvoorzieningen en het daarbij behorende overgangsrecht belangrijk doet toenemen.

#### **25. Revisierente**

In gevallen waarin de lijfrentepremieaftrek wordt teruggenomen in verband met een zogenaamde oneigenlijke handeling wordt niet alleen geheven over de teruggenomen lijfrentepremie, maar eveneens over het behaalde rendement. Tevens is revisierente verschuldigd. Ten aanzien van de teruggenomen lijfrentepremie treedt aldus geen wijziging op in vergelijking tot het huidige systeem; dat is echter anders met betrekking tot revisierente over het rendement. Immers, het rendement zou zonder lijfrentepremieaftrek pas belast worden bij het tot uitkering komen van de periodieke uitkeringen. Er is derhalve in zoverre geen sprake van rentederving voor de staat en geen rentevoordeel bij de belastingplichtige. De Orde is derhalve van oordeel dat de revisierente uitsluitend verschuldigd dient te zijn over de teruggenomen premie en niet over het rendement.

#### **26. Reikwijdte EG-verdrag i.g.v. emigratie/conserverende aanslag**

De Staatssecretaris is blijkbaar van mening dat een persoon die om niet-economische motieven emigreert geen beroep kan doen op het gemeenschapsrecht. Uit de kamerbehandeling over de vernieuwde aanmerkelijk-belangregeling blijkt dat dit standpunt is gebaseerd op het Werner-arrest van het Hof van Justitie ((HvJEG, 26 januari 1993, zaak C-112/91). De Orde merkt op dat dit standpunt nuancering verdient in het licht van het Asscher-arrest (HvJEG, 27 Juni 1996, zaak C-107/94), waaruit blijkt dat een eerdere grensoverschrijdende activiteit al voldoende is het EG-verdrag in te roepen, alsmede de invloed van het burgerschap van de Unie (HvJEG, 12 mei 1998, zaak C-85/96, Martinez Sala). Daarenboven merkt de Orde op dat de conserverende aanslagen die in dit wetsvoorstel worden geïntroduceerd ook en misschien wel in het bijzonder uitgezonden werknemers treffen, die in ieder geval een grensoverschrijdende economische activiteit uitoefenen. Hierbij

denkt de Orde met name aan werknemers die voor langere tijd naar het buitenland worden uitgezonden onder medeneming van hun gezin waardoor hun fiscale woonplaats van Nederland naar het andere land verschuift. De conserverende aanslagen waarmee deze groep met name kan worden geconfronteerd zijn: artikel 3.3.4; 3.6.7, lid 4; 3.7.4. Wanneer een conserverende aanslag wordt opgelegd in de gevallen als bedoeld in artikel 3.3.4 en artikel 7.2.1, achtste lid is geregeld dat indien volgend jaar wederom een (hogere) conserverende aanslag moet worden opgelegd bijvoorbeeld in verband met voortgaande pensioen- en lijfrenteopbouw, dan schuift de tienjaarstermijn niet door: dat betekent dat materieel na tien jaar de conserverende aanslag die betrekking heeft op het eerste jaar niet kan vervallen, maar dat deze pas vervalt nadat de laatste conserverende aanslag wordt opgelegd. Aldus ontstaat de situatie dat de conserverende aanslag in een aantal gevallen veel langer dan tien jaren gehandhaafd blijft gerelateerd aan de eerste 'oneigenlijke' handeling. De Orde is van oordeel dat deze systematiek ten principale onjuist is: derhalve dient bij het opleggen van een volgende compenserende aanslag steeds een eventueel daarin begrepen deel dat de tienjaarsperiode heeft volgemaakt, te vervallen. De conserverende aanslag dient derhalve niet alleen cumulatief op te bouwen maar ook cumulatief af te bouwen.

## **27. Anti-dividendstripping maatregelen**

In het kader van de dividendstrippingbepaling neemt de staatssecretaris het standpunt in (Nota naar aanleiding van Verslag, V-N blz 1553) dat de beneficial ownership bepaling van artikel 1 Wet Div. 1965 doorwerkt naar verdragen. De staatssecretaris beroept zich hierbij op artikel 3, lid 2 van het OESO modelverdrag, waarin is vermeld dat niet gedefinieerde begrippen mogen worden uitgelegd aan de hand van het nationale recht, tenzij de context van de desbetreffende verdragsbepaling anders vereist. Volgens de staatssecretaris doet laatstgenoemde situatie zich niet voor. De Orde is van mening dat de context van het dividendartikel zich echter wel degelijk tegen doorwerking naar het verdrag verzet. De Orde wil in dit kader met name wijzen op par. 12 van het OESO-commentaar bij artikel 10.

## **28. Bedrijfsovernames**

De Orde pleit voor een handhaving van nu in artikel 20, lid 3 Wet IB 1964 opgenomen regeling voor reële bedrijfsovernames. In het licht van de cumulatieve belastingdruk op a.b.-inkomsten van 51,25% en de bij de vierde Nota van Wijziging geïntroduceerde progressieve heffing voor ontvangen a.b.-rente is er geen reden deze voortaan slechts tegen een tarief van 25% aftrekbaar te laten zijn. In individuele gevallen kunnen door het ontbreken van een overgangsregeling ook financieringsproblemen ontstaan.

## **29. Successiewet**

Belastinglatenties op activa binnen het resultaat uit overige werkzaamheden (o.a. meegesleepte vermogensbestanddelen)

In eerdere commentaren van de Orde is reeds ingegaan op de problematiek over het in mindering brengen van belastinglatenties. Uit de Nota naar aanleiding van het Verslag begrijpt de Orde dat de bewindslieden geen aanleiding zien voor een discussie inzake de systematiek van de belastinglatenties in het kader van het Wetsvoorstel Invoeringswet Wet IB'01 en heeft inmiddels begrepen dat deze discussie in de werkgroep modernisering Successiewetgeving nader aan de orde zal komen.

Met verbazing heeft de Orde echter kennis genomen van de wijzigingen in artikel 20 Successiewet 1956 in de vierde Nota van Wijziging Invoeringswet IB'01. In de toelichting wordt aangegeven dat de wijzigingen verband houden met de wijziging van de meesleepregeling. Onlangs heeft de Orde nog aangegeven dat zij de fundamentele wijziging van de meesleep- en meetregel niet kan overzien. Reeds nu moet de Orde concluderen dat als gevolg van de wijzigingen de mogelijkheden voor het in mindering brengen van een belastinglatentie drastisch zijn beperkt zonder enige rechtvaardigingsgrond.

Het is als gevolg van deze wijziging namelijk niet mogelijk om de latente progressieve inkomstenbelasting over de stille reserves in ter beschikking gestelde vermogensbestanddelen in minder te brengen op de verkrijging. Daarnaast is het niet mogelijk om de latente progressieve inkomstenbelasting over aanmerkelijk belang-schuldvorderingen in minder te brengen op de verkrijging. Tevens betreurt de Orde dat er geen mogelijkheid is opgenomen voor het in mindering brengen van de latente progressieve inkomstenbelasting bij verkrijging van vermogen waarin stille reserves aanwezig zijn bij de doorschuiving van resultaat uit een werkzaamheid (artikel 3.4.2.4a).

De Orde concludeert dan ook dat de wijzigingen in artikel 20 Successiewet 1956 onvoldoende zijn uitgevoerd en geeft daarom in overweging om aan de Staatssecretaris van Financiën voor te stellen het artikel 20 Successiewet 1956 in de in het vooruitzicht gestelde bezemwet alsnog aan te passen. Deze aanpassingen dienen naar het oordeel van de Orde als gevolg te hebben dat er een (nominale) belastinglatentie in mindering kan worden gebracht bij de verkrijging van vermogen met stille reserves van een resultaat uit een werkzaamheid, maar ook bij ter beschikking gestelde vermogensbestanddelen en/of ab-schuldvorderingen.

De Orde zou het bijzonder op prijs stellen als u bij uw afwegingen en discussie met de Staatssecretaris van Financiën bovenstaande opmerkingen van de Orde in die discussie wilt betrekken.

Een kopie van deze fax heeft de Orde heden gezonden aan de Staatssecretaris van Financiën. Graag is de Orde bereid de bovenstaande vragen en opmerkingen mondeling toe te lichten.

Hoogachtend,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

Mr. M.V. Lambooj