

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

Aan de Vaste Commissie van Financiën uit de
Tweede Kamer der Staten-Generaal
mr. R.F. Berck
Postbus 20018
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 25 september 2003

**Betreft: NOB commentaar op wetsvoorstel Technische Herstelwet 2003,
Kamerstuknummer 29.026**

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van belastingadviseurs (hierna: *de Orde*) heeft met belangstelling kennisgenomen van het wetsvoorstel Technische Herstelwet 2003 en ziet daarin aanleiding tot de volgende reactie.

1. SAMENVATTING

Het commentaar van de Orde laat zich samenvatten op de volgende hoofdpunten:

- 1.1 De Orde stemt in met het nieuwe concept voor behandeling van de werkruimte in de eigen woning, maar ziet hierin nog een aantal onvolkomenheden en onduidelijkheden:
- (a) de verwijzing naar “verkeersopvatting” in de definitie van werkruimte is ongebruikelijk en onduidelijk. De Orde stelt voor om expliciet aansluiting te zoeken bij de criteria die de Hoge Raad heeft ontwikkeld in het kader van de vermogensetikettering voor onroerende zaken die in gemengd gebruik zijn;
 - (b) de Orde pleit voor een uitbreiding van de rangorderegeling om samenloop van belastingheffing te voorkomen;
 - (c) de Orde vraagt verduidelijking van de mogelijkheid tot het toekennen van een onbelaste kostenvergoeding voor gebruik van de werkruimte;
 - (d) naar de mening van de Orde is ten onrechte geen rekening gehouden met het nieuwe werkruimte concept in de terbeschikkingstellingsregelingen;
 - (e) De Orde vraagt om een verduidelijking van de gevolgen van het arrest van de Hoge Raad van 9 mei 2003 voor toepassing van de terbeschikkingstellingsregeling; en,

N | O | B

- (f) De Orde pleit voor inwerkingtreding van de nieuwe werkruimte regeling per 1 januari 2001 gecombineerd met een overgangsregeling. Hiermee worden problemen van sfeerovergang voorkomen.

1.2 De Orde meent dat de reparatie van het “emigratielek voor ab-houders” disproportioneel wordt gerepareerd en pleit onder meer voor een 90% of ‘voorzover’ benadering.

1.3 De Orde mist voorstellen om hybride leningen te behandelen als inkomen uit aanmerkelijk belang in plaats van schuldvorderingen waarop de terbeschikkingstellingsregeling van toepassing is. Gezien het reparatiekarakter van het voorliggende wetsvoorstel vraagt de Orde nogmaals aandacht voor deze “conceptuele misser”.

1.4 De Orde bepleit een ruimere regeling voor toepassing van de lijfrenteaf trek voor startende ondernemers met een pensioengat.

1.5 De Orde acht de voorgestelde wijziging van de massaal bezwaar regeling van dermate principiële aard, dat zij een nadere onderbouwing van de beweegredenen wenselijk acht en ziet in de voorgestelde maatregelen aanleiding de regeling voor ambtshalve verminderingen te verruimen.

Meer in detail vraagt de Orde uw aandacht voor de volgende technische opmerkingen.

2. WERKRUIMTE EIGEN WONING

2.1 Inleiding

De Orde spreekt haar waardering uit over het feit dat in het onderhavige wetsvoorstel de werkruimte in de eigen woning omvattend wordt geregeld, waarbij niet alleen wordt gekeken naar de positie van de werkruimte in de terbeschikkingstellingsregelingen maar ook naar de gevolgen voor de loonbelasting en de kostenaf trek in de winstsfeer. Zonder overdrijving kan worden gesteld dat de huidige werkruimteregeling in de Wet IB 2001 verre van volmaakt is en belangrijke vragen onbeantwoord laat. Het thans voorgestelde concept van een zelfstandige werkruimte die niet meeloopt in de eigenwoningregeling maar fiscaal zelfstandig wordt behandeld, is naar de Orde voorkomt duidelijker dan het in het huidige art. 2.14, derde lid, onderdeel d, Wet IB 2001 opgenomen criterium.

2.2 Nieuwe definitie werkruimte

De meeste in de praktijk gangbare werkruimten zullen meelopen met de eigenwoningregeling. Dit betekent dat hierover het eigenwoningforfait wordt berekend en de hypotheekrente voorzover toerekenbaar aan de werkruimte aftrekbaar is in box 1. Alleen als de werkruimte *naar verkeersopvatting zelfstandig* is en tevens (globaal samengevat) het *inkomen voor tenminste 70% wordt verdiend* in of vanuit de werkruimte, krijgt de werkruimte fiscaal een zelfstandige behandeling. Met het inkomenscriterium dat is ontleend aan het huidige art. 3.16, eerste lid, Wet IB 2001 en art. 30 Uitv.reg. LB 2001, is inmiddels de nodige ervaring opgedaan. Het doortrekken van dit criterium naar aanpalende regelgeving acht de Orde dan ook logisch en acceptabel. Voor het nieuwe tweede criterium – naar verkeersopvatting zelfstandig – geldt dit niet of nauwelijks. De Orde vraagt zich dan ook af of dit criterium niet weer opnieuw tot onduidelijkheden aanleiding zal geven.

Met name de verwijzing naar “verkeersopvatting” is nieuw in het fiscale recht; in tegenstelling overigens tot in het Burgerlijke Recht, waar een dergelijke verwijzing meer gebruikelijk is.

Uit de memorie van toelichting krijgt de Orde overigens de indruk dat voor de vraag of een werkruimte naar verkeersopvatting zelfstandig is, wordt aangesloten bij de criteria die de Hoge Raad heeft ontwikkeld voor onroerende zaken die in gemengd gebruik zijn (zgn. woon/praktijkpanden), in het kader van de vermogensetikettering bij de bron ‘winst uit onderneming’. Het lijkt de Orde een goede zaak als dit inderdaad geschiedt. De Orde vraagt de staatssecretaris dan ook expliciet te bevestigen of de invulling van het criterium ‘naar verkeersopvatting zelfstandig’ geschiedt aan de hand van de vermogensetikettering jurisprudentie van de Hoge Raad en het zelfstandigheids criterium derhalve op een lijn kan worden gesteld met deze jurisprudentie. Zo dit laatste niet het geval is, is de Orde benieuwd te vernemen welke afwijkingen er kunnen optreden ten opzichte van deze jurisprudentie.

2.3 Rangorderegeling

De Orde heeft met instemming kennis genomen van het feit dat ook de staatssecretaris blijkbaar tot het inzicht is gekomen dat de huidige bepaling van art. 2.14, derde lid, onderdeel d, Wet IB 2001 blijkens haar aanhef niet in art. 2.14 Wet IB 2001 thuishoort. Daarom wordt in onderhavig wetsvoorstel voorgesteld om het huidige art. 2.14, derde lid, onderdeel d, Wet IB 2001 meer conform haar plaats binnen de Wet IB 2001, namelijk het geven van een rangvolgorde in geval van samenlopende bepalingen, vorm te geven. Als de Orde het goed begrijpt, is de functie van deze nieuwe bepaling dat bij een eventuele samenloop tussen belastingheffing over de vergoeding ter zake van de werkruimte als loon en als resultaat uit overige werkzaamheden (meer specifiek als een ter beschikking stelling van vermogen in de zin van art. 3.92 Wet IB 2001) laatstgenoemde bepaling voorrang heeft. Een dergelijke stroomlijning van de belastingheffing komt de Orde als wenselijk voor. De vergoeding belasten als loon en de werkruimte zelve opnemen in de terbeschikkingstellingsregeling is immers weinig efficiënt.

Naar het zich laat aanzien, is de samenloop van belastingheffing van de vergoeding als loon enerzijds en als resultaat uit overige werkzaamheden anderzijds, in beginsel alleen mogelijk bij directeuren-aandeelhouders. De Orde vermoedt dat dit de reden is waarom in de aanhef van het voorgestelde art. 2.14, derde lid, onderdeel d, Wet IB 2001 uitsluitend wordt verwezen naar werknemers/aanmerkelijkbelanghouders. Desalniettemin ziet de Orde hierin een ongewenste beperking. Naar de mening van de Orde dient bij elke mogelijke samenloop tussen de belastingheffing van de vergoeding voor de werkruimte als loon enerzijds en als resultaat uit overige werkzaamheden anderzijds, steeds een van deze bepalingen bij uitsluiting van de andere doorslaggevend te zijn.

Een beperking tot werknemers/aanmerkelijkbelanghouders acht de Orde hierin niet passend. Stel bijvoorbeeld de situatie van een meerderjarige zoon die in loondienst is bij de eenmansonderneming van zijn vader en die in het kader van zijn dienstbetrekking een kwalificerende werkruimte gebruikt in zijn eigen woning. Als de Orde het goed ziet, wordt de vergoeding die de zoon van zijn vader ontvangt voor het gebruik van de werkruimte in zijn eigen woning, belast als loon (afgezien van de mogelijkheid tot een onbelaste vergoeding in de loonsfeer, zie hierover hierna), doch wordt de werkruimte zelve aangemerkt als het ter beschikking stellen van vermogen in de zin van art. 3.91, eerste lid, onderdeel a, Wet IB 2001.

Ook in deze situatie acht de Orde het gewenst dat de belastingheffing met betrekking tot de werkruimte net als bij werknemers/aanmerkelijkbelanghouders slechts plaatsvindt hetzij als loon hetzij als resultaat uit overige werkzaamheden. De Orde verzoekt dan ook om de beperking tot werknemers/aanmerkelijkbelanghouders in de aanhef van art. 2.14, derde lid, onderdeel d, Wet IB 2001 te laten vervallen.

2.4 Onkostenvergoedingen

De Orde constateert voorts dat de voorgestelde bepaling van art. 2.14, derde lid, onderdeel d, Wet IB 2001 alleen werkt als er sprake is van een kwalificerende werkruimte, d.w.z. een werkruimte die voldoet aan de zelfstandigheids- en inkomenstoets. Daarnaast is het echter denkbaar dat de werkgever een vergoeding verstrekt aan de werknemer voor het gebruik van een werkkamer thuis, welke niet kwalificeert als een werkruimte in de zin van deze bepaling, bijvoorbeeld omdat niet wordt voldaan aan de zelfstandigheidstoets. Aangezien de werkruimte in deze situatie deel uitmaakt van de eigen woning, neemt de Orde aan dat de eventuele vergoeding in deze situatie op grond van het caravanstallingarrest (BNB 1984/144) als onderdeel van het eigen woningforfait onbelast blijft. Of is de staatssecretaris van mening dat in deze situaties de vergoeding wel als loon wordt belast, conform de loonjurisprudentie van de Hoge Raad (BNB 1999/130 en, BNB 2000/56)? De Orde vraagt de staatssecretaris dit te bevestigen.

Verder vraagt de Orde zich af of met deze nieuwe rangordebepaling aan directeuren-aandeelhouders de mogelijkheid van een onbelaste kostenvergoeding voor de werkruimte in de loonsfeer, nl. als wordt voldaan aan de (in de nog te publiceren Uitvoeringsregeling aan te scherpen) criteria in de loonbelasting, wordt ontnomen. Blijkens het voorgestelde art. 2.14, derde lid, onderdeel d, Wet IB 2001 wordt de vergoeding namelijk niet in aanmerking genomen als belastbaar loon doch als resultaat uit overige werkzaamheden. Deze bepaling kan naar het de Orde voorkomt, zo worden gelezen dat een belastingvrije vergoeding in de loonsfeer voor een kwalificerende werkruimte niet langer tot de mogelijkheden behoort. De Orde vraagt de staatssecretaris of deze visie juist is. Als deze visie juist is, had de Orde dit graag expliciet gelezen in de memorie van toelichting. In dat geval zet de Orde overigens vraagtekens bij een dergelijke visie. De Orde vraagt zich af waarom alsdan aan directeuren-aandeelhouders de mogelijkheid wordt ontnomen om een onbelaste vergoeding voor een kwalificerende werkruimte van 'hun' BV te ontvangen. Reguliere werknemers die niet tevens aanmerkelijkbelanghouder in hun werkgever zijn, kunnen dit immers wel. De Orde vermag niet in te zien waarom directeuren-aandeelhouders deze mogelijkheid tot een onbelaste vergoeding wordt ontnomen. Dit is ook een wijziging ten opzichte van de huidige wetgeving, want onder de huidige wetgeving kunnen directeuren-aandeelhouders evenals meer reguliere werknemers (niet tevens aanmerkelijkbelanghouder) wel een onbelaste vergoeding in de loonsfeer ontvangen als is voldaan aan de criteria van art. 30 Uitv.reg. LB 2001. Op dit punt verschillen meer reguliere werknemers niet tevens aanmerkelijkbelanghouder en directeuren-aandeelhouders naar de mening van de Orde niet wezenlijk van elkaar. De Orde ziet bevestiging van haar visie in de bijlage "fiscale behandeling werkruimte" waar in de uitwerking van de situaties A.II.2) sub b) en C.II.2) sub b) een onbelaste vergoeding in de loonsfeer niet langer tot de mogelijkheden lijkt te behoren. In de subsituaties a) van A.II.2) en C.II.2) is een onbelaste vergoeding in de loonsfeer wel mogelijk.

2.5 Aftrek kosten werkruimte

In de uitwerking van situatie A.I.4) in de bijlage “fiscale behandeling werkruimte” wordt opgemerkt dat de onderneming of werkzaamheid van de partner geen recht heeft op aftrek van de vergoeding. Vanuit de systematiek van de nieuwe werkruimteregeling begrijpt de Orde deze uitwerking, omdat de (in casu onzelfstandige, niet-kwalificerende) werkruimte nu deel uitmaakt van de eigen woning. De Orde kan echter geen bepaling in de winst- resp. de resultaatsfeer vinden op grond waarvan aftrek van de vergoeding wordt uitgesloten, vooropgesteld uiteraard dat de vergoeding op zakelijke gronden wordt verstrekt. Met name is het voorgestelde art. 3.16, eerste lid, Wet IB 2001 naar de Orde meent in casu niet van toepassing, omdat deze bepaling spreekt over een werkruimte “ten behoeve van de belastingplichtige zelf” en daarvan is in situatie A.I.4) van genoemde bijlage geen sprake. In deze situatie is het immers de niet-ondernemende en niet-resultaatgenietende partner tot wier vermogen de werkruimte behoort. De Orde zou graag vernemen op grond van welke bepaling de staatssecretaris meent dat de eventuele vergoeding niet aftrekbaar is. Hetzelfde geldt naar de mening van de Orde voor de situatie C.I.4) van genoemde bijlage.

2.6 Resultaat uit overige werkzaamheden; terbeschikkingstellingsregeling

Het is de Orde opgevallen dat een specifieke werkruimtebepaling in de terbeschikkingstellingsregeling van art. 3.91 en art. 3.92 Wet IB 2001 ontbreekt. Naar de Orde meent ten onrechte. De Orde meent dat ook in afdeling 3.4 Wet IB 2001 een bepaling die een kwalificerende werkruimte omschrijft, noodzakelijk is. De Orde wijst in dit verband op de situaties in de bijlage “fiscale behandeling werkruimte” onder A.II.3) en 4). Aldaar wordt uitgewerkt dat in deze situaties de werkruimte deel uitmaakt van de terbeschikkingstellingsregeling. Hoewel deze uitwerking past in de voorgestelde systematiek, vraagt de Orde op grond van welke bepaling deze werkruimte dan deel uitmaakt van de terbeschikkingstellingsregeling. Dit kan naar de Orde meent niet worden gegrond op het voorgestelde art. 2.14, derde lid, onderdeel d, Wet IB 2001, omdat in A.II.3) en 4) geen sprake is van een dienstbetrekking en derhalve niet van een werkgever, zoals het voorgestelde art. 2.14, derde lid, onderdeel d, Wet IB 2001 eist. Opname van de werkruimte in de terbeschikkingstellingsregeling van art. 3.92 resp. art. 3.91 Wet IB 2001 kan naar de Orde meent ook niet worden gegrond op het voorgestelde art. 3.93, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001, tenzij men deze bepaling a contrario leest. Nu de BV resp. de onderneming of werkzaamheid van de partner recht heeft op aftrek van de vergoeding, zou uit het voorgestelde art. 3.93, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 200 a contrario voortvloeien dat de werkruimte wel als het rendabel maken van vermogen moet worden aangemerkt. Als dit is bedoeld, dan meent de Orde dat dit geen wenselijke wijze van wetgeving is. Volgens de Orde verdient het de voorkeur om positief te bepalen wanneer een werkruimte deel uitmaakt van de terbeschikkingstellingsregeling en niet negatief.

Het bovenstaande geldt mutatis mutandis voor de situaties, uitgewerkt in de bijlage “fiscale behandeling werkruimte” in de onderdelen C.II.3) en C.II.4).

N | O | B |

Met betrekking tot het voorgestelde art. 3.93, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001 nog een tekstueel punt. Blijft het nu voorgestelde art. 3.93, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001 ongewijzigd gehandhaafd, dan wijst de Orde erop dat in deze bepaling het begrip 'werkruimte' wordt gebruikt, welk begrip niet in afdeling 3.4 Wet IB 2001 is gedefinieerd.

De Orde begrijpt dat slechts bedoeld is de werkruimte die voldoet aan de zelfstandigheids- en inkomenstoets hieronder te verstaan, maar wijst erop dat deze beperking niet in het voorgestelde art. 3.93, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001 of elders in afdeling 3.4 Wet IB 2001 is opgenomen. Of het moet zo zijn dat deze beperking is te lezen in de koppeling die in het voorgestelde art. 3.93, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001 wordt gemaakt met de aftrekbaarheid van de vergoeding in de winst- resp. de resultaatssfeer; in het voorgestelde art. 3.16, eerste lid, Wet IB 2001, en art. 10, eerste lid, onderdeel i, Wet VPB 1969 is aftrek van de vergoeding voor de werkruimte immers beperkt tot kwalificerende werkruimten. Desalniettemin verzoekt de Orde bij ongewijzigde handhaving van deze bepaling in elk geval het begrip 'werkruimte' nader te omschrijven. Liever ziet de Orde echter een positieve formulering dat alleen de werkruimte die voldoet aan het zelfstandigheids- en inkomenscriterium als een terbeschikkingstelling van vermogensbestanddelen kan worden aangemerkt.

2.7 Huwelijksvermogensrecht

Op 9 mei 2003 heeft de Hoge Raad arrest gewezen (nr. 37 549, gepubliceerd in V-N 2003/27.5) betreffende de volgende situatie: man en vrouw zijn in algehele gemeenschap van goederen gehuwd. Tevens drijven man en vrouw een onderneming in de vorm van een man/vrouw-VOF; de winstgerechtigdheid van iedere echtgenoot tot het firmavermogen bedraagt 50%. De man koopt op enig moment een winkelpand met bovenwoning en brengt het pand niet in de VOF in, doch stelt het winkelgedeelte van het pand ter beschikking aan de VOF. In geschil was of de man het pand geheel tot zijn buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen mocht rekenen of dat een gedeelte van het pand, nl. het gedeelte dat via de huwelijksgoederengemeenschap toekwam aan de vrouw, aan de vrouw moest worden toegerekend. Hof Leeuwarden oordeelde op grond van de logica dat dit laatste het geval was, omdat zowel de man als de vrouw eenzelfde belang bij het pand hadden, nu zij in gemeenschap van goederen waren gehuwd en beiden voor 50% tot de winst van de VOF waren gerechtigd. De Hoge Raad daarentegen was een andere mening toegedaan en oordeelde dat het pand toch door de man volledig tot zijn ondernemingsvermogen kon worden gerekend. Nu het pand niet was ingebracht in de VOF, had de echtgenote alleen belang bij het pand in haar hoedanigheid van in algehele gemeenschap gehuwde echtgenote. Dit was volgens de Hoge Raad onvoldoende om het pand (mede) tot haar ondernemingsvermogen te mogen rekenen.

De Orde vraagt zich af welke implicaties dit arrest heeft onder de huidige Wet IB 2001, in het bijzonder in relatie tot de terbeschikkingstellingsregeling van art. 3.91 Wet IB 2001. De Orde zou in dit verband graag twee casusposities willen voorleggen en hierover de visie van de staatssecretaris vernemen:

N | O | B |

- (a) Idem als in HR 9 mei 2003, nr. 37 549, V-N 2003/27.5 met dit verschil dat het pand in overeenstemming met de regels van de vermogensetikettering volledig is geëtiketteerd tot privé-vermogen. Nu het pand volgens de Hoge Raad in weerwil van het vigerende huwelijksgoederenregime volledig tot het vermogen van de man behoort, is naar het oordeel van de Orde verdedigbaar dat bij de man de terbeschikkingstellingsregeling van art. 3.91 Wet IB 2001 van toepassing is voor het gedeelte van het pand dat via de VOF aan de onderneming van de vrouw ter beschikking is gesteld, in casu vanwege de winstgerechtigdheid tot de VOF van de vrouw voor de helft. Als deze visie juist is, resulteert, uitgaande van de situatie dat de bovenwoning voor de echtelieden een eigen woning vormt, aldus een toedeling van het pand aan drie bronnen van inkomen, t.w. de bovenwoning vormt een eigen woning in de zin van art. 3.111 Wet IB 2001, het winkelgedeelte behoort voor de gerechtigdheid tot de VOF van de man tot de rendementsgrondslag van box 3 en voor de gerechtigdheid tot de VOF van de vrouw tot de terbeschikkingstellingsregeling van art. 3.91 Wet IB 2001. Als deze uitwerking klopt, wijst de Orde erop dat in de wetsgeschiedenis bij de totstandkoming van het huidige art. 3.91 Wet IB 2001 met betrekking tot deze situatie uitdrukkelijk is opgemerkt dat in algehele gemeenschap van goederen gehuwde echtelieden geen vermogensbestanddeel aan elkaar ter beschikking kunnen stellen. Zie onder meer de Nota naar aanleiding van het verslag Tweede Kamer bij Veegwet Wet IB 2001, opgenomen in V-N BP21/20.2, blz. 4437-4438. In genoemde nota naar aanleiding van het verslag wordt met betrekking tot deze situatie (aldaar aangeduid als situatie 2a.) nog nadrukkelijk opgemerkt dat in gemeenschap van goederen gehuwde echtgenoten geen vermogensbestanddelen aan elkaar ter beschikking kunnen stellen, zodat in genoemde situatie het winkelgedeelte van het pand, en derhalve ook voor de gerechtigdheid tot de VOF van de vrouw, tot de rendementsgrondslag van box 3 behoort. Dit laatste lijkt de Orde, gelet op genoemd arrest van de Hoge Raad, waarin de Hoge Raad het huwelijksgoederenregime niet relevant acht, niet langer houdbaar. Deelt de staatssecretaris deze visie en acht hij dit een gewenste ontwikkeling?
- (b) Idem als in HR 9 mei 2003, nr. 37 549, V-N 2003/27.5 met dit verschil dat nu geen sprake is van een man/vrouw-VOF doch enkel de vrouw de onderneming drijft. De man heeft het pand aangeschaft en stelt het gebruik hiervan ter beschikking aan de onderneming van de vrouw. Bij gebreke van een onderneming bij de man behoort het pand tot zijn privé-vermogen, zodat in beginsel wordt toegekomen aan de terbeschikkingstellingsregeling van art. 3.91 Wet IB 2001. Nu uit genoemd arrest van de Hoge Raad volgt dat het pand volledig en in weerwil van het vigerende huwelijksgoederenregime tot het vermogen van de man behoort, is naar het oordeel van de Orde de terbeschikkingstellingsregeling van art. 3.91 Wet IB 2001 van toepassing op het winkelgedeelte. Voor de bovenwoning geldt, vooropgesteld dat dit gedeelte kwalificeert als een eigen woning ex art. 3.111 Wet IB 2001, de eigen woningregeling van afdeling 3.6 Wet IB 2001. Ook met betrekking tot deze casus wijst de Orde op de Nota naar aanleiding van het verslag Tweede Kamer bij Veegwet Wet IB 2001, opgenomen in V-N BP21/20.2, blz. 4437-4438, alwaar uitdrukkelijk is opgemerkt dat in algehele gemeenschap van goederen gehuwde echtelieden geen vermogensbestanddeel aan elkaar ter beschikking kunnen stellen. Aldaar is met betrekking tot deze situatie (in genoemde Nota naar aanleiding van het verslag aangeduid als situatie 1a.) uitdrukkelijk opgemerkt dat, omdat sprake is van een gemeenschappelijk vermogen van man en vrouw met betrekking tot het pand, de terbeschikkingstellingsregeling niet van toepassing is.

N | O | B |

Van een terbeschikkingstelling van vermogen is volgens genoemde Nota naar aanleiding van het verslag alleen sprake als er geen algehele gemeenschap van goederen tussen beide echtelieden aanwezig is (in genoemde Nota naar aanleiding van het verslag uitgewerkt in situatie 1c.). Dit is nog eens herhaald in het antwoord op vraag B.3.4.1 in het besluit van 30 november 2001, V-N 2001/65.1. Deelt de staatssecretaris deze visie van de Orde naar aanleiding van genoemd arrest van de Hoge Raad en is het antwoord op vraag B.3.4.1 voorzover het de (beperkte of algehele) huwelijksgoederengemeenschap betreft van genoemd besluit hiermee achterhaald?

Acht de staatssecretaris dit een gewenste uitwerking van de terbeschikkingstellingsregeling? Zo nee, wat gaat de staatssecretaris hieraan doen?

2.8 Bijlage "fiscale behandeling werkruimte"

De Orde vraagt aandacht voor de situaties die in deze bijlage steeds onder 3) zijn vermeld, t.w. de aanmerkelijkbelanghouder die niet in dienstbetrekking werkzaam is bij de BV waarin hij een aanmerkelijk heeft. Betreft het een zgn. niet-kwalificerende werkruimte, waarvoor de aanmerkelijkbelanghouder een vergoeding ontvangt, dan is deze vergoeding volgens genoemde bijlage onbelast en bij de BV niet aftrekbaar. Dit geldt voor de situaties A.I.3) en C.I.3). Kan de staatssecretaris bevestigen dat de vergoeding in deze situaties ook niet als (verkapt) dividend in de aanmerkelijkbelangheffing wordt betrokken.

De Orde vraagt nog aandacht voor situatie A.II.2) sub a) en C.II.2) sub a). De Orde vraagt de staatssecretaris te bevestigen dat de vergoeding in onderhavige situaties onbelast is, omdat de vergoeding kwalificeert voor een onbelaste vergoeding in de loonsfeer (vgl. het huidige art. 30 Uitv.reg. LB 2001, welke bepaling, naar de Orde aanneemt, na aanneming van onderhavig wetsvoorstel zal worden herschreven). Voorts vraagt de Orde de staatssecretaris te bevestigen dat de werkgever de vergoeding kan aftrekken van de winst.

2.9 Voorgestelde datum van inwerkingtreding

Het is de Orde opgevallen dat de voorgestelde nieuwe werkruimteregeleding pas met ingang van 1 januari 2005 in werking zal treden en niet reeds per 1 januari 2004 aanstaande of mogelijk zelfs met terugwerkende kracht naar 1 januari 2001, zijnde de datum van inwerkingtreding van de Wet IB 2001. Gelet op het belang dat de Orde hecht aan een heldere en duidelijke wetgeving, verdient het volgens de Orde aanbeveling de in onderhavig wetsvoorstel voorgestelde werkruimteregeleding de huidige werkruimteregeleding integraal te laten vervangen en reeds per 1 januari 2001, zijnde de datum van inwerkingtreding van de Wet IB 2001, in werking te laten treden. Zulks in combinatie met een overgangsregeling die belastingplichtigen de mogelijkheid geeft om op verzoek met betrekking tot de periode tot datum publicatie van dit wetsvoorstel de oude regeling toe te passen (dit om te voorkomen dat de nieuwe maatregel voor sommige belastingplichtigen nadeliger zou zijn dan het huidige regime). De Orde vraagt dan ook naar de afweging van het kabinet om dit niet te doen en de datum van inwerkingtreding zelfs nog een jaar verder op te schuiven naar 1 januari 2005.

In beginsel is invoering van wetgeving met terugwerkende kracht naar het oordeel van de Orde uit den boze en dient hiermee zeer behoedzaam te worden omgesprongen, doch de Orde meent dat op dit uitgangspunt uitzonderingen mogelijk (moeten) zijn voor het invoeren van wetgeving die in het voordeel uitwerkt van belastingplichtigen.

De Orde kwalificeert de bij onderhavig voorstel van wet voorgestelde werkruimteregeling over het algemeen als positief en derhalve gunstig voor belastingplichtigen – voor veruit de grootste groep belastingplichtigen zal het meelopen van de werkruimte met de eigenwoningregeling het meest gewenst zijn – en verzoekt de regering om invoering van deze regeling met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2001 te (her)overwegen. Voor de (kleine) groep belastingplichtigen die nadeliger uit zouden zijn door toepassing van de nieuwe maatregel zou de mogelijkheid moeten worden geïntroduceerd om op verzoek de oude regeling toe te passen.

Op deze wijze worden ook ongewenste sfeerovergangsproblemen waarover in de memorie van toelichting wordt gerept – gedurende enige jaren behoort een werkruimte bijvoorbeeld tot de terbeschikkingstellingsregeling van box 1 en vanaf 1 januari 2005 niet meer – voorkomen. Weliswaar oordeelt de memorie van toelichting dat deze situatie zich slechts in uitzonderingssituaties zal voordoen, maar de Orde acht dergelijke sfeerovergangskwesties zeer onwenselijk, ook al betreft dit slechts uitzonderingssituaties.

Het vorenstaande ligt anders voor de aanscherping van de mogelijkheid tot een belastingvrije vergoeding voor de loonbelasting, aangezien dit onderdeel van de nieuwe werkruimteregeling te nadele van belastingplichtigen werkt. Onder de in onderhavig wetsvoorstel voorgestelde werkruimteregeling zal minder vaak dan dat momenteel het geval is, een onbelaste vergoeding voor de werkruimte thuis kunnen worden verschaft. Een onbelaste vergoeding is alleen nog mogelijk voor zgn. kwalificerende werkruimten en is, als de Orde het goed ziet voor directeuren-aandeelhouders zelfs in het geheel niet meer mogelijk (zie hiervóór). Gelet op het feit dat de huidige werkruimteregeling in de Wet IB 2001 op geen enkele wijze is gestroomlijnd met de huidige onbelaste vergoedingsmogelijkheid voor een werkruimte in de eigen woning in de loonbelasting, ziet de Orde er echter geen bezwaar in om dit onderdeel van de nieuwe werkruimteregeling pas met ingang van 1 januari 2005 in werking te laten treden en de overige onderdelen van de werkruimteregeling met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2001.

2.10 Tekstuele opmerkingen

De Orde meent dat in het voorgestelde art. 10, eerste lid, onderdeel i, Wet VPB 1969 het woord “indien” na “dan wel” en vóór “de werkruimte” dient te vervallen. Dit woord dient geen functie en leidt ertoe dat genoemde zin volgens de regels van de Nederlandse taal niet is voltooid. De litigieuze bijzin komt na deze correctie als volgt te luiden “(...) tenzij de kosten en lasten bestaan uit een vergoeding die als loon wordt belast dan wel de werkruimte een naar verkeersopvatting zelfstandig gedeelte van de woning vormt en (...)”

3. ONDERDEEL AANMERKELIJK BELANG

3.1 Aanpassing emigratieheffing

De Orde kan begrip opbrengen voor de reparatie van de mogelijkheid om door middel van winstbonusaandelen gevolgd door een onbelaste teruggaaf van aandelenkapitaal de emigratieheffing van art. 4.16, eerste lid, onderdeel h, Wet IB 2001 de facto te ontgaan. De Orde begrijpt dat hiermee de conserverende aanslag de facto ongedaan wordt gemaakt, hetgeen niet de bedoeling kan zijn geweest van de wetgever toen hij de conserverende aanslag bij emigratie van de aanmerkelijkbelanghouder per 1 januari 1997 invoerde. De Orde gaat gemakshalve voorbij aan de prealabele vraag of de conserverende aanslag de toets van het Europese recht kan doorstaan. Het is de staatssecretaris bekend dat hierover de nodige twijfels bestaan (zie bijv. P. Kavelaars, Grensoverschrijdende zekerheidstellingen Europeesrechtelijk getoetst, WFR 2003/575).

Wel meent de Orde dat met deze reparatiemaatregel de proportionaliteit uit het oog is verloren. Volgens de voorgestelde wettekst leidt een geringe teruggaaf van aandelenkapitaal reeds tot invordering van de gehele conserverende aanslag. Iets soortgelijks geldt bij vervreemding van de aandelen. Als maar een klein gedeelte van de aanmerkelijkbelangaandelen wordt vervreemd, wordt de gehele conserverende aanslag ingevorderd. Uitkering van winstreserves door de vennootschap daarentegen leidt pas tot invordering van de conserverende aanslag als ten minste 90% van de reserves wordt uitgekeerd (zie art. 25, achtste lid, onderdeel b, Inv.wet 1990). De Orde meent dat zowel bij een vervreemding van de aanmerkelijkbelangaandelen als bij een teruggaaf van aandelenkapitaal invordering van de conserverende aanslag pas aan de orde zou moeten komen als de aanmerkelijkbelanghouder de winstreserves van de vennootschap min of meer volledig in privé ter beschikking krijgt door middel van hetzij vervreemding van de aandelen hetzij uitgifte van winstbonusaandelen gevolgd door teruggaaf van aandelenkapitaal. De Orde verzoekt derhalve de regeling van conserverende aanslag bij emigratie zodanig aan te passen dat het uitstel van betaling pas wordt beëindigd als ten minste 90% van de aandelen zijn vervreemd dan wel ten minste 90% van het aandelenkapitaal is terugbetaald.

Mocht dit niet mogelijk blijken, dan verzoekt de Orde nadrukkelijk om aan art. 25, achtste lid, Inv.wet 1990 en art. 2 Uitv.reg. Inv.wet 1990 een 'voorzoever'-benadering toe te voegen. Hiervoor zou de regeling van art. 3, vierde lid, Uitv.reg. Inv.wet 1990 dat een nadere uitwerking is van art. 25, negende lid, Inv.wet 1990, model kunnen staan.

Naar de mening van de Orde bevat het voorliggende wetsvoorstel een onwenselijke en onbedoelde vorm van overkill. In het wetsvoorstel wordt namelijk ten onrechte geen onderscheid gemaakt tussen gevallen waarbij - voorafgaande aan de emigratie - belastingvrij winstbonusaandelen door de vennootschap zijn uitgegeven en gevallen waarbij dat niet het geval is geweest. In het geval geen belastingvrije winstbonusaandelen zijn uitgereikt, is er naar de mening van de Orde geen enkele reden om bij teruggaaf van kapitaal de conserverende aanslag geheel of gedeeltelijk in te vorderen. In binnenlandse verhoudingen zou een dergelijke teruggaaf immers niet tot belastingheffing leiden.

De Orde pleit ervoor dat voor dergelijke situaties de mogelijkheid blijft bestaan dat onbelast én zonder (gedeeltelijke) invordering van de conserverende aanslag - met inachtneming van de wettelijke voorschriften - aandelenkapitaal (en dus een deel van de oorspronkelijke historische verkrijgingsprijs) kan worden terugbetaald.

Voorts vraagt de Orde aandacht voor de terugwerkende kracht waarmee deze kennelijke lacune in de regeling van de conserverende aanslag wordt gerepareerd. De voorgestelde reparatiemaatregel krijgt namelijk terugwerkende kracht tot en met de datum van indiening van dit wetsvoorstel bij de Tweede Kamer, namelijk 4 september 2003. De Orde vraagt zich af of terugwerkende kracht aan deze maatregel wel in overeenstemming is met de door uw Kamer aangegeven kaders waarbinnen terugwerkende kracht geoorloofd moet worden geacht. Tevens kan worden verwezen naar de brief van de staatssecretaris over terugwerkende kracht (25 juni 1997, nr. WDB 97/232) aan uw commissie. Uitgangspunt daarbij is dat terugwerkende kracht slechts mogelijk is als voldaan wordt aan het kenbaarheidsvereiste. De Orde meent dat de voorgestelde terugwerkende kracht in strijd is met deze eerder geformuleerde uitgangspunten, immers als de "omissies" zo kenbaar waren, waarom zijn deze dan niet meegenomen in de eerdere drie veegwetten?

Ten overvloede kan nog worden opgemerkt dat de Orde niet inziet dat sprake zou kunnen zijn van aanmerkelijke aankondigingseffecten of grote budgettaire gevolgen. De Orde heeft namelijk de indruk dat deze ontgaansvariant tot op heden niet op grote schaal is toegepast en, anders dan de staatssecretaris wil doen geloven, kan deze ontgaansvariant niet snel worden uitgevoerd. Zo is in veel gevallen namelijk een aanpassing van de statuten vereist waarbij het maatschappelijke kapitaal moet worden verhoogd teneinde de uitgifte van de winstbonusaandelen mogelijk te maken. Zoals de staatssecretaris bekend is, is voor een dergelijke statutenwijziging een verklaring van geen bezwaar van het Ministerie van Justitie vereist. Daarna moet wederom via een notariële akte de teruggaaf van aandelenkapitaal worden geëffectueerd. Gelet op deze formele aspecten is een snelle uitvoering van deze ontgaansvariant derhalve nauwelijks mogelijk. De Orde bepleit dan ook dat de terugwerkende kracht ongedaan wordt gemaakt en de reparatiemaatregel per 1 januari a.s. wordt ingevoerd.

De memorie van toelichting merkt met juistheid op dat de uitgifte van winstbonusaandelen belast is met dividendbelasting voor de nominale waarde van de uitgereikte aandelen, terwijl een dergelijke uitgifte belastingvrij geschiedt voor de inkomstenbelasting. De Orde vraagt de staatssecretaris te bevestigen dat buitenlandse belastingplichtige aanmerkelijkbelanghouders deze ter zake van de uitgifte van winstbonusaandelen ingehouden dividendbelasting – veelal naar het verdragstarief van 15% – terugontvangen door middel van een al dan niet op verzoek opgelegde (definitieve) aanslag inkomstenbelasting.

3.2 Voortzetting uitstel van betaling

Vervreemding van de aanmerkelijkbelangaandelen na emigratie leidt tot invordering van de ter zake van de emigratie opgelegde conserverende aanslag. In bepaalde situaties kan het uitstel van betaling onder nadere voorwaarden echter worden voortgezet, onder andere in geval van overlijden van de aanmerkelijkbelanghouder of in geval van een juridische fusie of splitsing. De Orde mist in dit rijtje de mogelijkheid om het uitstel van betaling voort te zetten in geval van een aandelenfusie ex art. 3.55 Wet IB 2001. Een aandelenfusie is immers evenzeer een vervreemding voor de aanmerkelijkbelangregeling (en wel in de zin van art. 4.12, onderdeel b, Wet IB 2001), maar art. 25, achtste lid, Inv.wet 1990 voorziet in geval van een aandelenfusie niet in voortzetting van het uitstel van betaling.

N | O | B |

Volgens de Orde is dit een omissie die in strijd is met de EG fusierichtlijn en derhalve zo spoedig mogelijk dient te worden hersteld.

3.3 Overige aandachtspunten

(a) Doorwerking art. 4.10 en art. 4.11 Wet IB 2001

Het is de Orde opgevallen dat in onderhavig wetsvoorstel in bepalingen waarin steeds wordt verwezen naar de aanwezigheid van een aanmerkelijk belang in de zin van de Wet IB 2001, het meetrekaanmerkelijkbelang van art. 4.10 Wet IB 2001 en het fictieve aanmerkelijk belang van art. 4.11 Wet IB 2001 hiervan uitdrukkelijk wordt uitgezonderd. De Orde wijst bijvoorbeeld op het voorgestelde art. 2.14, derde lid, onderdeel d, Wet IB 2001 en het voorgestelde art. 10, eerste lid, onderdeel i, Wet VPB 1969. De Orde heeft hiervoor in haar commentaren op eerdere wetsvoorstellen reeds gepleit en vindt dit een goede ontwikkeling. Nu dit kennelijk geen fundamenteel punt (meer) is, herhaalt de Orde op deze plaats haar pleidooi in haar commentaren op het wetsvoorstel Vervolgwijzigingen in samenhang met de Belastingherziening 2001 (nr. 28 487) en het wetsvoorstel

Enige wijzigingen van de Successiewet 1956 (nr. 28 488) om ook voor de toepassing van art. 12a Wet LB 1964 en van art. 13a SW 1956 het meetrekaanmerkelijkbelang en het fictieve aanmerkelijk belang van art. 4.10 resp. art. 4.11 Wet IB 2001 uit te zonderen.

(b) Synchronisering familiegroep terbeschikkingstellingsregeling en aanmerkelijk belang

De Orde herhaalt op deze plaats haar pleidooi, gedaan in haar commentaar bij het wetsvoorstel Vervolgwijzigingen in samenhang met de Belastingherziening 2001 (nr. 28 487), om de familiegroepregeling in de terbeschikkingstellingsregeling van art. 3.92 Wet IB 2001 te stroomlijnen met de familiegroepregeling in het aanmerkelijk belang van art. 4.10 Wet IB 2001. De Orde roept in herinnering dat de toenmalige bewindslieden van het Ministerie van Financiën tijdens het wetgevend proces met betrekking tot Veegwet Wet IB 2001 reeds een dergelijke toezegging hadden gedaan.

(c) Hybride geldleningen in relatie tot het aanmerkelijk belang

De Orde herhaalt haar pleidooi, gedaan in haar commentaar bij het wetsvoorstel Vervolgwijzigingen in samenhang met de Belastingherziening 2001 (nr. 28 487), om hybride geldleningen te behandelen als inkomen uit aanmerkelijk belang en niet als schuldvorderingen waarop de terbeschikkingstellingsregeling van art. 3.92 Wet IB 2001 van toepassing is. Een lening die ingevolge art. 10, eerste lid, onderdeel d, Wet VPB 1969 functioneert als eigen vermogen, functioneert niet alleen als zodanig in de vennootschapsbelasting maar naar de Orde meent ook in de inkomstenbelasting. Een evenwichtige fiscale behandeling van dergelijke hybride geldleningen brengt met zich, mede gelet op de onderlinge samenhang tussen de vennootschapsbelasting en de inkomstenbelasting, dat dergelijke hybride geldleningen in de inkomstenbelasting – op dezelfde wijze als in de deelnemingsvrijstelling in de vennootschapsbelasting – onder het inkomen uit aanmerkelijk belang worden begrepen. Zodra een belastingplichtige reeds een aanmerkelijk belang heeft in de inlenende vennootschap, behoort de hybride geldlening bij de crediteur naar de mening van de Orde te worden behandeld als inkomen uit aanmerkelijk belang, een meesleepregeling derhalve.

Dit betekent dat (i) de 'rentebate' van een dergelijke hybride geldlening wordt belast als dividend in box 2 tegen het 25%-tarief (in plaats van het progressieve tarief van maximaal 52% in box 1, tezamen met de 'voordruk' van vennootschapsbelasting oplopend tot een belastingheffing van ruim 68%!) en (ii) de verkrijgingsprijs voor het aanmerkelijkbelangpakket wordt verhoogd met de nominale waarde van de hybride geldlening. De nu getroffen regeling, waarin de gelijkstelling van een hybride geldlening met kapitaal alleen consequent is doorgetrokken voor de vennootschapsbelasting en niet naar de inkomstenbelasting, kwalificeert de Orde als weinig consistent en op zijn beurt hybride.

4. WIJZIGING ELEMENTEN LIJFRENTEPREMIEAFTREK VANWEGE EEN PENSIOENTEKORT

De wijziging in de berekening van de lijfrentepremieaftrek bij een pensioengat ziet erop dat voortaan mag worden uitgegaan van alle gegevens van het voorafgaande kalenderjaar. De Orde kan zich in beginsel vinden in deze wijziging. Deze wijziging plus de wijziging van het terugbrengen van de terugwentelingstermijn van zes naar drie maanden kunnen echter volgens de Orde met name voor ondernemers problemen opleveren. Juist bij een ondernemer kan er sprake zijn van fluctuerende inkomsten.

Het schommelen van inkomsten kan tot gevolg hebben dat de betaalde lijfrentepremie niet aftrekbaar is (geen tekort volgens de jaarruimte) dan wel dat er sprake is van een tariefsnadeel. Ter illustratie het volgende voorbeeld:

2003: Inkomen uit dienstbetrekking bedraagt (wel sprake van een pensioentekort)	€ 60.000
2004: starten onderneming, aanloopkosten etc, belastbare winst bedraagt	€ 20.000
2005: onderneming draait goed, belastbare winst bedraagt	€ 90.000

In het jaar 2004 zou afhankelijk van de pensioentoezegging bij de oude werkgever op basis van de jaarruimte sprake kunnen zijn van een pensioentekort (2003). Waarschijnlijk zullen echter in 2004 geen tot nagenoeg geen liquide middelen aanwezig zijn om een lijfrentepremie te betalen. Daarnaast zal het in deze situatie ook minder aantrekkelijk zijn om een lijfrentepremie te storten omdat de besparing een stuk lager zal zijn. De aftrek zal bij een startende ondernemer veelal in de eerste twee (laagste) tariefschijven plaatsvinden terwijl t.z.t. de termijnen zullen worden belast tegen een hoger tarief. De Orde is van mening dat ook in de situatie dat er wel voldoende middelen zijn er problemen kunnen spelen. In het jaar 2005 zullen er voldoende liquide middelen aanwezig zijn om lijfrentepremie te betalen maar de jaarruimte biedt nagenoeg geen ruimte indien moet worden uitgegaan van de gegevens van het jaar 2004.

Verder merkt de Orde op dat het niet duidelijk is of in het goedkeuringsbesluit wordt geregeld dat belastingplichtigen bij de berekening van de jaarruimte voor het aangiftejaar 2003 naast de inkomensgegevens van het jaar 2002 ook gebruik mogen maken van de FOR-dotatie van het jaar 2002. De Orde pleit dan ook voor een keuzeregeling voor startende ondernemers die voldoen aan de voorwaarden van de zelfstandigenaftrek.

5. MASSAAL BEZWAARREGELING

5.1 Gelijkeheidsbeginsel

De voorgestelde wetswijziging geeft uitvoering aan de door de Tweede Kamer aangenomen motie-Hofstra (Kamerstukken II 2002/2003, nr. 28 349, nr. 8), welke is ingediend bij de behandeling van het wetsvoorstel ten gevolge waarvan de regeling van de collectieve uitspraak op massaal bezwaar in de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: de AWR) is opgenomen. Deze motie beoogt in geval van een gunstige rechterlijke uitspraak in gevallen waarin de regeling van artikel 25a AWR toepassing heeft gevonden, de belastingplichtigen die geen bezwaar ingesteld hebben, alsnog tegemoet te komen. In de motie is als dragende motivering voor een dergelijke tegemoetkoming aangevoerd dat zonder de voorgestelde regeling een ongelijke behandeling kan ontstaan tussen gelijke gevallen.

Met betrekking tot de voorgestelde regeling kan de Orde zich vinden in de uitbreidende werking van voor belastingplichtigen gunstige rechterlijke uitspraken. De in de Memorie van Toelichting gegeven uitwerking van de regeling luidt dat de inspecteur de opdracht krijgt tegemoet te komen aan gevallen waarin geen bezwaar is ingediend, maar wel bezwaar openstond op het moment van aanwijzing als massaal bezwaar. Uiteraard zou het bezwaar wel hebben geleid tot aanwijzing als massaal bezwaar. Dit betekent dat verschil in behandeling tussen belastingplichtigen die wel en belastingplichtigen die geen bezwaar hebben ingediend, wordt voorkomen.

De AWR kent in artikel 65 een regeling voor ambtshalve verminderingen van aanslagen. Deze mogelijkheid wordt door de inspecteur met name toegepast in gevallen waarin een bezwaarschrift na afloop van de bezwaartermijn wordt ingediend. Op grond van paragraaf 3.1 van de resolutie van 25 maart 1991, BNB 1991/142 is de inspecteur alsdan gehouden te onderzoeken of de indiener van het bezwaarschrift in aanmerking komt voor een ambtshalve vermindering op grond van artikel 65 AWR. De genoemde resolutie houdt in dat de inspecteur een zodanige vermindering verleent waarvoor de betrokkene 'redelijkerwijs in aanmerking komt'. Daaronder vallen de gevallen waarbij de aanslag evident onjuist is. Echter, op grond van de resolutie (paragraaf 9) wordt geen vermindering verleend op grond van nieuwe jurisprudentie die gewezen is nadat de aanslag is komen vast te staan.

De Orde meent dat gezien de invoering van de voorgestelde maatregel een heroverweging van deze paragraaf opportuun. Immers, handhaving daar van brengt een ongelijke behandeling van belastingplichtigen met zich.

5.2 Tekstuele opmerkingen

In de eerste volzin van het voorgestelde artikel 25a, lid 13 AWR is sprake van "de in de artikelen 23, eerste lid, en 24 bedoelde voor bezwaar vatbare rechtshandelingen". De voorgestelde wettekst beoogt kennelijk te refereren aan de in deze artikelen genoemde belastingaanslagen en (mogelijk ook) de voor bezwaar vatbare beschikkingen. Het begrip 'voor bezwaar vatbare rechtshandelingen' is echter een in de AWR onbekende uitdrukking.

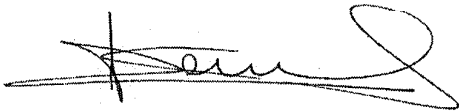
N | O | B

De Orde staat voor dat in het kader van een consistente en systematisch juiste begripsbepaling in de AWR de thans in de voorgestelde tekst van artikel 25a, lid 13 AWR gebezigde uitdrukking 'rechtshandeling' wordt vervangen door 'belastingaanslagen' en 'voor bezwaar vatbare beschikkingen'.

Een kopie van deze brief heeft de Orde heden verzonden aan de Staatssecretaris. Uiteraard is de Orde gaarne bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

Hoogachtend,

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,
namens deze

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Daniels', with a long horizontal stroke underneath.

prof. dr. A.H.M. Daniels