

25 688

Wijziging van enkele belastingwetten c.a. 1998 (fiscale structuurversterking)

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 12 december 1997

Successie- en schenkingsrecht

De leden van de fractie van het CDA hebben met belangstelling kennis genomen van de voorstellen die een fiscale structuurversterking beogen. Zij achten met name de faciliteiten voor successie- en schenkingsrecht bij bedrijfsopvolging van groot belang voor verscheidene sectoren van het bedrijfsleven. Zij vragen om nog eens toe te lichten waarom de voorgestelde uitstel- en kwijtscheldingsregelingen niet van toepassing zijn voor het recht van overgang. Indien een Nederlandse ondernemer er voor kiest in het buitenland, bijvoorbeeld in België, te gaan wonen, kiest hij ook tevens voor het daar geldende stelsel van successie- en schenkingsrecht in plaats van voor het Nederlandse stelsel. Op dat beginsel zijn twee uitzonderingen. Allereerst wordt, indien de erflater of schenker in het buitenland woont en daarom geen Nederlands successie- of schenkingsrecht wordt geheven, ter zake van de verkrijging van bepaalde in Nederland gelegen goederen door de Nederlandse overheid nog recht van overgang geheven. Bij die goederen gaat het onder meer om bezittingen die behoren tot een Nederlandse onderneming. In dergelijke gevallen is het aan het land dat de gehele nalatenschap dan wel de verkrijgingen krachtens schenking belast – in dit geval België –, om te bezien welke verminderingen of vrijstellingen passen in het betreffende stelsel van successie- of schenkingsrecht. Zou bijvoorbeeld, in een spiegelbeeldig geval, een Belgische ondernemer die in Nederland woonachtig is, komen te overlijden dan is in beginsel Nederlands successierecht verschuldigd met de thans voorgestelde uitstel- en kwijtscheldingsregelingen. Indien België een belasting gelijksoortig aan het Nederlandse recht van successie of recht van overgang heft over de verkrijging van de in België gelegen onderneming, dan verleent Nederland vermindering van successierecht op grond van artikelen 11 en 12 van het Besluit voorkoming dubbele belasting 1989. Het verlenen van vrijstellingen of faciliteiten zoals die, welke nu worden voorgesteld past daarom niet bij het karakter van het recht van overgang. De tweede uitzondering is dat een Nederlander, die in Nederland heeft gewoond, voor de heffing van het successie- en schenkingsrecht nog gedurende een periode van tien jaren na zijn vertrek naar het buitenland geacht wordt in Nederland te wonen; op de voorgestelde faciliteiten kan

ook in deze situatie een beroep worden gedaan. Gedurende deze periode kan er sprake zijn van dubbele belasting. In dat geval kan, indien een belastingverdrag daarin niet reeds voorziet, vermindering van Nederlands successierecht worden verleend op grond van artikel 13 van het Besluit voorkoming dubbele belasting 1989. De gedachte van de genoemde leden dat de nu voorgestelde faciliteiten zouden worden ontzegd aan de erfgenamen van een Nederlander die in België woont en binnen tien jaren komt te overlijden berust dus op een misverstand. De vraag naar een eventuele strijdigheid met recht van de Europese Unie komt derhalve niet aan de orde.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de thans door mij gevolgde redenering op grond waarvan de voorgestelde faciliteiten niet van toepassing zijn bij de verkrijging van tot een aanmerkelijk belang behorende schuldvorderingen vorig jaar niet is gevolgd bij de opzet van de nieuwe aanmerkelijk-belangregeling. Schuldvorderingen op een vennootschap worden volgens de nieuwe regeling voor de inkomstenbelasting mede tot een aanmerkelijk belang gerekend met het oog op de bestrijding van constructies met vorderingen op turbo-vennootschappen. Op deze wijze wordt de waardevermindering van de vordering die bestaat uit het verschil tussen het aflossingsbedrag en de aankoopprijs in de heffing van inkomstenbelasting betrokken. Vanwege deze achtergrond is er geen aanleiding de voorgestelde faciliteiten mede van toepassing te laten zijn op vorderingen op een vennootschap waarin men een aanmerkelijk belang heeft.

Het lijkt de leden van de fractie van het CDA niet logisch dat de voorgestelde kwijtscheldingsfaciliteit niet van toepassing is op belasting die kan worden toegerekend aan vorderingen wegens onderbedeling. Uitgangspunt bij de voorgestelde kwijtscheldingsregeling is dat kwijtschelding slechts wordt verleend aan degenen die daadwerkelijk ondernemingsvermogen verkrijgen. Het feit dat één of meer van de erfgenamen ondernemingsvermogen of aanmerkelijk-belangaandelen verkrijgen vormt geen rechtvaardiging om ook aan anderen, zoals degenen die uit de nalatenschap slechts een vordering in geld verkrijgen, kwijtschelding te verlenen. Het betreft hier immers een maatregel in het kader van bedrijfscontinueringen. Overigens is het in de nota naar aanleiding van het verslag gegeven voorbeeld niet zo dat een deel van de faciliteit verdampt. Het bedrag aan recht dat bij de voortzettende ondernemer kan worden kwijtgescholden is de belasting die kan worden toegerekend aan 25% van de volledige waarde van de nagelaten onderneming. Dat is in het voorbeeld derhalve de belasting die aan f 250 000 kan worden toegerekend. Uiteraard is het wel zo dat niet meer belasting kan worden kwijtgescholden dan door de voortzetter is verschuldigd. Zou bijvoorbeeld het geval zich voordoen dat iemand een onderneming met een waarde van één miljoen verkrijgt onder de last om een schuld van f 1 mln voor zijn rekening te nemen, dan is over deze verkrijging geen successierecht verschuldigd en kan ook niets worden kwijtgescholden. Daar is ook niets op tegen omdat in dat geval het successierecht geen enkel druk legt op het voortzetten van de onderneming.

De leden van de fractie van het CDA vragen een nadere toelichting hoe de splitsing tussen overtollige liquiditeiten en ondernemingsvermogen moet plaatshebben, op geconsolideerde of enkelvoudige basis. Naar ik aanneem doelen die leden daarbij op de uitwerking van de voorgestelde delegatiebepaling van artikel 25, tiende lid, van de Invorderingswet 1990. De uitwerking zal zodanig zijn dat wordt gekeken naar de onmiddellijke en middellijke overtollige liquiditeiten, derhalve op geconsolideerde basis.

De leden van de fractie van het CDA vragen voorts om toe te lichten wat wordt verstaan onder vervreemding van aanmerkelijk-belangaandelen. In een ministeriële regeling zal aan het vervreemdingsbegrip nadere invulling worden gegeven, waarbij, zoals de genoemde leden suggereren grotendeels zal worden aangesloten bij artikel 20a, zesde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964. Daarbij zal, gedeeltelijk in afwijking van dat artikel, worden bepaald dat een overgang ten gevolge van het overlijden van de aanmerkelijk-belanghouder geen vervreemding inhoudt.

De leden van de fractie van het CDA zijn van mening dat de kwijtscheldingsfaciliteit bij schenking van aanmerkelijk-belangaandelen geen uitkomst zal bieden wegens het ontbreken van een doorschuivingsfaciliteit voor de inkomstenbelasting en vragen of een dergelijke doorschuivingsfaciliteit in de uitvoerings sfeer zou kunnen worden gecreëerd. De bezwaren die bij de parlementaire behandeling van het wetsvoorstel Wijziging van enige belastingwetten (herziening regime ter zake van winst uit aanmerkelijk belang, consumptieve rente en vermogensbelasting, kamerstukken II 1995/96, 24 761, nr. 7, blz 30), naar voren zijn gebracht tegen een doorschuivingsregeling voor aanmerkelijk-belangaandelen gelden nog onverkort.

Zoals toen ook is opgemerkt, heeft de met ingang van 1 januari 1997 ingevoerde betalingsregeling een vergelijkbaar effect als de doorschuivingsregeling van artikel 17 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964. De mening van de genoemde leden dat de voorgestelde kwijtscheldingsregeling geen uitkomst zal bieden door het ontbreken van een doorschuivingsregeling in de inkomstenbelasting bij schenking van aanmerkelijk-belangaandelen kan ik derhalve niet delen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de kwijtscheldingsregeling ook geldt voor certificaten van aandelen. Onder dezelfde condities als bij het aanmerkelijk belang worden ook bij de kwijtscheldingsregeling certificaten vereenzelvigd met aandelen.

De voornoemde leden vragen om een toelichting waarom de kwijtscheldingsregeling niet geldt in een broers/zussen situatie. Deze vraag berust kennelijk op een misverstand. De toepassing van de regeling is niet afhankelijk van een bepaalde familierelatie tussen erflater of schenker en de verkrijger. De faciliteit kan derhalve ook toepassing vinden in het door de leden gegeven voorbeeld, waarin een aanmerkelijkbelangaandeelhouder zijn aandelen bij overlijden nalaat aan zijn broers en zussen.

Scholingsaftrek

De leden van de PvdA-fractie hebben een vraag met betrekking tot de scholingsaftrek.

Zij vragen of, als de kosten van scholing kunnen worden afgetrokken van de fiscale winst, dat dan ook betrekking heeft op de hoogte van de premie voor de Wet arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen (Wet van 24 april 1997, Stb. 176).

Naar aanleiding van deze vraag merk ik het volgende op. De grondslag voor de premieheffing WAZ is het gezamenlijke bedrag aan winst uit onderneming, winst uit binnenlandse onderneming en de anders dan uit dienstbetrekking genoten inkomsten uit arbeid. De invoering van de scholingsaftrek leidt ertoe dat een extra bedrag ten laste van de winst mag worden gebracht hetgeen dus doorwerkt naar de grondslag voor de premieheffing WAZ.

De Staatssecretaris van Financiën,
W. A. F. G. Vermeend