

Aan de vaste commissie voor Financiën van de
Tweede Kamer der Staten-Generaal
Postbus 20018
2500 EA DEN HAAG

2 november 2016

Betreft: Commentaar op het Pakket Belastingplan 2017

Geachte leden van de vaste commissie voor Financiën,

De adviescommissie belastingrecht van de Nederlandse orde van advocaten heeft met belangstelling kennis genomen van het Pakket Belastingplan 2017. Het Pakket Belastingplan 2017 geeft aanleiding tot het plaatsen van een aantal opmerkingen.

1. Definitie "samenwerkende groep"

Het Belastingplan 2017 bevat een uitbreiding van de renteaftrekbepanking in artikel 10a (en artikel 15ad) Wet Vpb gericht tegen winstdrainage. Een lichaam (A) kan als deze op zichzelf een belang van minder dan 1/3e in een belastingplichtige lichaam heeft toch als verbonden worden aangemerkt als deze samen met een ander lichaam waarmee het een "samenwerkende groep" vormt wel 1/3 of meer bezit in het belastingplichtige lichaam. Het wetsvoorstel bevat echter geen (concrete) definitie van het begrip "samenwerkende groep", het betreft een open norm. Hierdoor ontstaat rechtsonzekerheid. De voorbeelden in de parlementaire toelichting bieden niet de nodige opheldering en nemen deze rechtsonzekerheid niet weg. Dit gaat ten koste van de rechtsbescherming van de belastingplichtige die hierdoor niet weet waar hij aan toe is.

De Raad van State heeft geadviseerd om een rechtsingang te creëren door de mogelijkheid om bij een voor bezwaar en beroep vatbare beschikking vast te stellen of er wel of niet een samenwerkende groep is maar dat is vooralsnog niet over genomen. De vraag is of het klopt dat de Belastingdienst de bewijslast draagt of sprake is van een samenwerkende groep. De adviescommissie zou graag zien dat er een bevestiging komt dat een belastingplichtige geen bestuurlijke boete krijgt opgelegd indien zij renteaftrek claimt terwijl deze niet wist noch kon weten dat een schuldeiser behoort tot een samenwerkende groep. Het ontbreken van overgangsrecht leidt er toe dat bestaande situaties hier mogelijk ook onder zullen vallen en een beroep zullen moeten doen op de tegenbewijsregeling in artikel 10a lid 3 Wet Vpb (zoals bij enkele andere voorstellen een vorm van - ongewenste - materiele terugwerkende kracht).

Bezoekadres
Neuhuyskade 94
2596 XM Den Haag
Tel. 070 - 335 35 35

Postadres
Postbus 30851
2500 GW Den Haag

www.advocatenorde.nl

2. Eenmalige verhoogde schenkingsvrijstelling

Op pagina 39 van het Verslag (34552 nr. 13) verwijst de 50PLUS-fractie naar het commentaar van de NOB bij het overgangsrecht voor de eenmalige verhoogde schenkingsvrijstelling. Er wordt een reactie gevraagd van de regering. Naar aanleiding daarvan merken wij op dat wij de opmerking van de NOB in onderdeel 7 van haar commentaar steunen. De opmerkingen van de NOB houden in dat bij de invoering van de verhoogde schenkingsvrijstelling uiterst ingewikkeld overgangsrecht is opgesteld. Uit de voorbeelden die de NOB in onderdeel 3.a geeft, blijkt dat dit overgangsrecht moeilijk uitvoerbaar is en tot grote verschillen leidt. Het ingewikkelde overgangsrecht maakt inbreuk op de rechtsbescherming van burgers doordat niet voorzienbaar is voor welk bedrag nog een beroep op de schenkingsvrijstelling kan worden gedaan. Wij steunen de oplossingsrichting die de NOB op pagina 21 van haar commentaar schetst.

3. VBI en terugwerkende kracht

Ter zake van de maatregelen rond de vrijgestelde beleggingsinstelling ("VBI") en het afgezonderd particulier vermogen ("APV") voorziet het wetsvoorstel in terugwerkende kracht tot het moment van aankondiging. De Raad van State had al opgemerkt dat zonder verdere onderbouwing niet is in te zien wat die terugwerkende kracht kan dragen, terwijl blijkens de vragen die daarover in het Verslag zijn opgeworpen de door de regering toegevoegde onderbouwing niet overtuigt. Naar mening van de Adviescommissie Belastingrecht is ook niet mogelijk een overtuigende onderbouwing daarvoor te geven. Het komt haar in ieder geval voor dat de terugwerkende kracht niet is in te passen in de notitie van 8 oktober 1996 aan de Kamer, waarin voor het belastingrecht nadere invulling is gegeven aan de Aanwijzingen voor de regelgeving op dit punt.

Bij de VBI gaat het om de maatregel dat bij de afsplitsing van overtollig vermogen uit een rechtspersoon (meestal een BV) naar een VBI op dat moment in box 2 moet worden afgetrokken. Van oneigenlijk gebruik kan echter niet worden gesproken: geruisloze afsplitsing in een dergelijk geval was expliciet goedgekeurd in een beleidsbesluit van de staatssecretaris van Financiën uit 2008. Verder is niet sprake aankondigingseffecten van enige betekenis. De overige wijzigingen rond de VBI zijn bedoeld deze regeling onaantrekkelijk te maken als alternatief voor beleggen in Box 3, wat zij ook daadwerkelijk doen: de afrekening bij afsplitsing is slechts een 'flankerende' maatregel.

Bij de maatregelen rond het APV is al helemaal geen sprake van een aankondigingseffect, in de zin van de notitie uit 1998. Het is namelijk ook bij reguliere inwerkingtreding eenvoudigweg onmogelijk nog een constructie op te zetten van de soort waar het wetsvoorstel het oog op heeft. De terugwerkende kracht heeft betrekking op al bestaande constructies en voorziet er slechts in te voorkomen dat het latente fiscale voordeel dat daarmee werd opgebouwd kan worden gerealiseerd bij reguliere inwerkingtreding van de wet. Dat voordeel is ondertussen betrekkelijk gering, nu het gaat om AB-heffing over de waardevermindering van aandelen vanaf het moment van het opzetten van een dergelijke constructie (hoe dan ook ná 2010), terwijl dergelijke constructies reeds in de uitvoeringspraktijk worden bestreden. Al met al gaat het om een materieel terugwerkende kracht tot ver voor het moment van aankondiging van het wetsvoorstel, louter met het oog op de eventualiteit dat de Belastingdienst bij de bestrijding van deze constructies bot zou vangen bij de rechter.

In materieel opzicht is de aantasting van de rechtszekerheid die met de onderhavige terugwerkende kracht is gemoeid betrekkelijk gering. Wat betreft de VBI-maatregel worden daardoor de facto alleen degenen getroffen, die al voor de aankondiging van het wetsvoorstel bezig waren met de

voorbereiding van een afsplitsing. Wat betreft de APV-maatregel gaat het waarschijnlijk om een gering aantal belastingplichtigen, terwijl de gemoeide bedragen relatief beperkt zijn. Niettemin verdient de onderhavige terugwerkende kracht naar mening van de Adviescommissie de aandacht, zulks vooral vanwege het gemak waarmee wordt voorbij gegaan aan de kaders van de notitie van 1998.

4. Wetsvoorstel Fiscale vereenvoudigingswet 2017, Stroomlijnen invorderingsregelgeving (art. XIII letters C en D)

Volgens het wetsvoorstel (art. XIII, onderdelen C en D) worden door de voorgenomen wijziging van art. 25 en 26 Invorderingswet 1990 beslissingen van de ontvanger omtrent uitstel van betaling en kwijtschelding van belasting voortaan vatbaar voor bezwaar en beroep bij de belastingrechter. De wetgever beoogt daarmee de rechtsbescherming te stroomlijnen en tegemoet te komen aan de kritiek dat de rechtsbescherming in de Invorderingswet versnipperd is (MvT, p. 6).

Dit voorstel komt erop neer dat de belastingschuldige bij geschillen omtrent uitstel en kwijtschelding voortaan bij de belastingrechter in plaats van bij de burgerlijke rechter terecht kan. Daarmee wordt de rechtsbescherming niet gestroomlijnd of minder versnipperd, hooguit laagdrempeliger in een aantal gevallen. De situatie blijft immers bestaan dat de belastingschuldige in sommige gevallen bij de belastingrechter terecht moet en in andere gevallen bij de burgerlijke rechter en soms ook bij beide terecht kan (met name in gevallen waarin op korte termijn een voorziening nodig is).

Om de versnippering te beperken zouden ten minste de volgende aanvullende wetswijzigingen kunnen worden aangebracht:

- (i) Uitgangspunt wordt dat de belastingrechter in een fiscale beroepsprocedure ook oordeelt over de vraag of de ontvanger over mag gaan tot invordering. Zo nodig moet de ontvanger op de voet van art. 8:26 Awb in de procedure worden betrokken. In overeenstemming met de regeling in het burgerlijke procesrecht (zie art. 233, 234, 350 en 351 Rv.) krijgt de belastingrechter de mogelijkheid te bepalen dat invordering al dan niet of onder voorwaarden kan plaatsvinden zolang zijn beslissing niet onherroepelijk is. Door deze samenvoeging van geschillen over de aanslag en de invordering ervan wordt de rechtsbescherming gestroomlijnd.
- (ii) Ook tegen andere beslissingen dan uitstel van betaling en kwijtschelding door de ontvanger wordt bezwaar en beroep bij de belastingrechter mogelijk. Terecht noemt de NOB in onderdeel 13, tweede alinea van zijn advies van 7 oktober 2016 het voorbeeld van verrekeningsbeslissingen. Door in alle gevallen beroep bij de belastingrechter (in plaats van de burgerlijke rechter) mogelijk te maken, wordt de versnippering beperkt.

Een afschrift van deze brief is verzonden naar de staatssecretaris van Financiën.

Met de meeste hoogachting,
Namens de algemene raad



mr. R.G. van den Berg
algemeen secretaris