



postadres Postbus 1034  
1810 KA Alkmaar

kantoor Forum 2  
2211 LV Noordwijkerhout

telefoon +31(0)252 74 51 45

fax +31(0)72 515 78 94

e-mail info@tekz.nl

web www.tekz.nl

Ministerie van Financiën  
Via [www.internetconsultatie.nl](http://www.internetconsultatie.nl)

Datum:  
8 april 2021

Betreft:  
**Reactie internetconsultatie Wet aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen**

Geachte heer, mevrouw,

Ter bestrijding van kwalificatieverschillen in internationale belastingstelsel, ontwierp de wetgever de Wet aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen. Deze wet focust zich voornamelijk op de commanditaire vennootschappen. Na een kritische analyse van dit wetsvoorstel, zien wij enkele aandachtspunten.

### **Wijziging art. 2 3<sup>de</sup> lid sub b Wet VPB (uitsluiting familiefonds)**

Het tweede gedeelte van de toevoeging van sub b aan lid 3 luidt volgens het wetsvoorstel als volgt: "Behoudens indien de bewijzen van deelgerechtigdheid rechtens dan wel in feite, direct of indirect, uitsluitend of nagenoeg uitsluitend kunnen worden overgedragen aan een deelgerechtigde in het fonds, de partner van een deelgerechtigde, dan wel een of meer bloed- of aanverwanten in de rechte lijn of tot en met de vierde graad van de zijlijn van een deelgerechtigde of zijn partner. Een fonds voor gemene rekening wordt als onderneming aangemerkt."

#### *Achtergrond van de wijziging*

Er zal als gevolg van deze bepaling geen zelfstandige belastingplicht meer gelden voor het zogenoemde familiefonds, waardoor er een eindafrekening plaats zal vinden. Volgens de toelichting zijn er twee probleempunten bij dit fonds: het box-hoppen en het anonimiseren van vermogen.

Voor wat betreft het boxhoppen nemen wij aan dat niet bedoeld wordt op de enkel arbitrage tussen Box II en Box III (die in de regel plaatsvindt via de oprichting van een BV, de zogenoemde spaargeld-BV), maar op de agressievere vorm waarbij door het voortdurend wisselen van status van een FGR peildata voor de heffing van Box III worden ontweken. Dit kan echter minder ingrijpend worden bestreden door een alternatief te bieden zoals verscholen in art. 7 lid 5 Wet VPB. Het fonds kan op verzoek bij de inspecteur de keuze voor de gewenste behandeling (transparant of zelfstandig belastingplichtig) aangeven en zit hier vervolgens een bepaald termijn (bijvoorbeeld 10 jaar) aan vast.

Voor wat betreft de anonimisering van vermogen uit oogpunt van privacy zien wij niet in waarom het streven naar privacy een te bestrijden misstand zou zijn. Dit staat toch op gespannen voet met het overige privacy-beleid van de overheid.

#### *Te hanteren criteria voor het familiefonds*

Wanneer is sprake van "in feite....uitsluitend kunnen worden overgedragen aan .....". Is hier sprake van indien op enig ondeelbaar moment alle participaties in handen zijn van de genoemde familiegroep? Of dient er sprake te zijn van een bepaalde tijdsperiode waarin dat het geval is, en hoe lang is die periode dan. Een duidelijker invulling is gewenst gezien de omvang van de fiscale consequenties van het al dan niet voldoen aan dit criterium.

Daarnaast kan gesteld worden dat afbakening tot en met de vierde graad van de zijlijn zijn doel voorbij schiet.

#### **Wijziging art. 3 1<sup>ste</sup> lid Wet VPB**

In onderdeel b vervalt "open commanditaire vennootschappen en andere". Als u kijkt in de wettekst en dit zinsdeel dus wegdenkt, zou het dus mogelijk kunnen zijn voor buitenlandse FGR's om te blijven bestaan. Dit lijkt in tegenstelling tot de bedoeling van de wet.

#### **Overgangsrecht algemeen**

Opvallend is dat alle artikelen die de fiscale gevolgen van de wijzigingen in artikel 2 en 3 Wet VpB dienen te regelen zich beperken tot de Open-CV. Waarom is er geen sprake van overgangsrecht voor bijvoorbeeld de familiefonds-FGR die haar status als zelfstandig belastingplichtige verliest, of de buitenlandse rechtspersoon die wordt geherkwalificeerd.

#### **Artikel V Uitstel van betaling**

Uitstel van betaling is een mogelijkheid die de wetgever biedt om de fiscale pijn van het statusverlies te voorkomen. Dit wordt verleend mits er voldoende zekerheid wordt gesteld. In hoeverre is dit een werkbare faciliteit? De bezittingen van de CV worden gemeenschappelijk eigendom van de vennoten. Wij zien niet goed in in hoeverre deze bezittingen vervolgens als zekerheid kunnen worden gesteld voor het individuele deel van de belastingheffing (bijvoorbeeld de aanmerkelijk belangheffing van een vennoot). Dit nog los van de vraag in hoeverre het zakelijk is mee te werken aan het tot voorwerp van zekerheid voor de schuld van een andere vennoot maken van een gemeenschappelijk vermogensbestanddeel.

Daarnaast kan ook de individuele positie van een vennoot (bijvoorbeeld bankconvenanten) een belemmering vormen om de gemeenschappelijke vermogensbestanddelen voorwerp van zekerheid te maken voor de gemeenschappelijke vennootschapsbelastingsschuld als gevolg van de eindafrekening.

#### **Artikel VI fictieve overdracht**

##### *Overdrachtsbelasting en herziening btw*

Een open commanditaire vennootschap wordt geacht al haar vermogensbestanddelen te hebben overgedragen aan de lichamen dan wel de natuurlijke personen die in deze vennootschap participeren. Dit roept een vraag op in het geval de cv vastgoed bezit. Welk effect zal de eliminatie van met name de open CV, ook uit de AWR, hebben voor de overdrachtsbelasting of wellicht de herziening van de btw van een pand? Beoogt de wetgever een bijkomstige belastingheffing voor het onroerend goed aangezien er een sfeerovergang plaatsvindt, of is hier aanvullende overgangswetgeving op zijn plaats?

### *Aansprakelijkheid voor belastingschulden*

Daarnaast kan men zich afvragen in hoeverre de vennoot aansprakelijk is na de sfeerovergang. In beginsel is de commanditaire vennoot aansprakelijk tot het bedrag wat hij heeft ingebracht in de onderneming. Als zijn aandeel fictief wordt overgedragen, wordt de betreffende vennoot dan ook met zijn overig vermogen aansprakelijk voor de belastingschuld die ontstaat als gevolg van het beëindigen van de belastingplicht?

## **Artikel VII**

### *Gezamenlijk verzoek*

Als er sprake is van een open commanditaire vennootschap, hoeft de winst niet in aanmerking te worden genomen als er vooraf verzoek wordt gedaan. De vennoten moeten echter gezamenlijk dit verzoek doen. In de situatie waar een vennoot een andere weg wilt inslaan en de behoefte heeft om wel af te rekenen, is er geen kans meer voor de rest van de vennoten om geruisloos door te schuiven. Waarom werkt deze faciliteit in deze mate belemmerend? Immers wordt in bijvoorbeeld art. 3.65 Wet IB wel beoordeeld per belastingplichtige.

### *Verskillende winstbepalingen*

Voor de faciliteit gelden cumulatieve voorwaarden. De eerste voorwaarde stelt dat de doorschuiffaciliteit ook niet mogelijk is in het geval er verschillende winstbepalingen van toepassing zijn bij de commanditaire vennoten, bijvoorbeeld indien één van de vennoten een VBI is. Tevens mogen de vennoten niet gevestigd zijn in een land buiten de EU/EER. Dit hoeft zich slechts voor te doen bij één vennoot en het gebruik van de faciliteit is aldus niet meer mogelijk voor alle vennoten. Dit lijkt ons onredelijk bezwarend.

## **Artikel VIII**

### *Voorwaarden artikel 3.55*

Een ander genoemde faciliteit van het overgangsrecht is de aandelenfusie. In de toelichting wordt gerefereerd aan de faciliteit van art 3.55 Wet IB. Is het juist dat een aantal belangrijke voorwaarden van artikel 3.55 (inbreng van meer dan 50% van de aandelen en de doel-eis) in dit geval niet van toepassing zijn?

### *Verbonden financiering*

Welk gevolg heeft deze aandelenfusie in het geval de commanditair vennoot de aanschaf van het belang in de open cv heeft gefinancierd met een lening? Kan deze in het kader van deze aandelenfusie mede worden ingebracht in de op te richten houdstermaatschappij.

## **Slotopmerkingen**

Gezien de impact van dit wetsvoorstel op de getroffen entiteiten vragen wij ons af in hoeverre de tijdsdruk die gekoppeld is aan een beoogde ingangsdatum van 1 januari 2022 zich verhoudt tot een kwalitatief hoogwaardig wetgevingsproces. Uitgaande van nog aan te brengen aanpassingen aan dit voorstel naar aanleiding van deze internetconsultatie en advisering door de Raad van State ligt het in de rede te verwachten dat parlementaire behandeling eerst na het zomerreces kan plaatsvinden.

Wij verwijzen in dit verband naar het gisteren (7 april jl) gehouden kamerdebat inzake de verkiezing van een voorzitter voor de Tweede Kamer waarin zowel door diverse fractiewoordvoerders als door diverse kandidaat voorzitters de behandeling van het jaarlijkse belastingplan als een kenmerkend voorbeeld werd genoemd van het onder druk komen van een behoorlijk wetgevingsproces (de term "eigenlijk ondoenlijk" is meermaals gevallen). Vanuit oogpunt van kwaliteit van het wetgevingsproces geven wij u in overweging de invoering uit te stellen tot minimaal 1 januari 2023.

In het vertrouwen u hiermee van dienst te zijn geweest tekenen wij,

Met vriendelijke groet,



Drs M.A. Wiebes



J.W.B. Duivenvoorde