

Graag wijzen wij u op ons commentaar bij dit conceptwetsvoorstel. Dit commentaar is ook gepubliceerd in Vakstudie Nieuws (V-N 2021/18.7).

Redactie Vakstudie Nieuws

### **Achtergrond**

In de huidige Wet VPB 1969 wordt een commanditaire vennootschap (cv) als belastingplichtig beschouwd, indien toetreding of vervanging van de commanditaire vennoten mogelijk is zonder toestemming van alle vennoten; zie art. 2 lid 3 onderdeel c AWR. Dit systeem kent Nederland al sinds de Eerste Aanvullingsbeschikking Vennootschapsbelasting 1942 (Stcrt. 1 juni 1942, 103). Het systeem wijkt echter sterk af van hetgeen in andere landen gebruikelijk is, waar alle commanditaire vennootschappen als fiscaal transparant worden aangemerkt. Dergelijke afwijkingen leiden niet alleen tot onwenselijke planningsmogelijkheden maar ook tot onwenselijke hybride mismatches. Het onderhavige voorstel strekt ertoe dat Nederland zich (meer) zal conformeren aan die internationale standaard.

Op het eerste gezicht lijkt het een eenvoudig voorstel. Het gaat hier echter om een fundamentele ingreep. Naar onze mening is het wetsvoorstel, zoals dat nu voorligt, op een groot aantal niet onbelangrijke punten incompleet en niet goed doordacht. Het leidt ertoe dat deze aantekening een omvang heeft die ongebruikelijk lang is voor een internetconsultatie.

### **Ingangsdatum**

Volgens de internetconsultatie gaat het wetsvoorstel in per 1 januari 2022. Naar onze mening dient aan belastingplichtigen een redelijke termijn te worden gegund om na te gaan of aanpassing van structuren nodig is, en zo ja, tot herstructurering over te gaan. Als het wetsvoorstel, zoals is te verwachten, onderdeel zal uitmaken van de op Prinsjesdag 2021 in te dienen wetsvoorstellen, is pas rond 1 december 2021 definitief duidelijk hoe de wet en met name het overgangsrecht eruit zal zien. Dat is naar onze mening onredelijk kort. Wij zouden er daarom voor willen pleiten om óf de wijzigingen pas per 1 januari 2023 te laten ingaan óf een langere overgangsperiode te hanteren óf om bestaande gevallen te ontzien.

### **Open cv**

De open cv vervalt geheel; art. 2 lid 3 onderdelen c en f AWR worden geschrapt. Een cv wordt dus in alle gevallen fiscaal transparant. Datzelfde geldt voor vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen. Ook flankerende bepalingen vervallen logischerwijs, zoals art. 9 lid 1 onderdeel e Wet VPB 1969 (aftrek voor het deel gehouden door de beherende vennoten) en art. 13 lid 2 onderdeel d Wet VPB 1969 (deelnemingsvrijstelling voor belangen in een open cv).

Het gevolg van de nieuwe benadering is dat in geval van Nederlandse onroerende zaken, gehouden door buitenlanders via een (open) cv of een soortgelijk buitenlands lichaam, er moet worden

doorgekeken naar de participanten tot op het punt, waar van fiscale transparantie geen sprake (meer) is. Met name bij buitenlandse partnerships en gestapelde structuren kan dat lastig zijn. De gevonden participanten zullen daarna in beginsel zelf belastingplichtig zijn. Dat wordt voor de Nederlandse fiscus nog een hele klus om al die buitenlandse participanten überhaupt te vinden.

### **(Open) FGR**

Het regime voor het open FGR gaat ook geheel op de schop (art. 2 lid 3 Wet VPB 1969). Het kabinet kiest er wel voor het open FGR te laten bestaan, aangezien de praktijk – investeerders en beleggingsinstellingen – behoefte daaraan heeft. Wel wijzigen de criteria voor de kwalificatie als open FGR.

In de toekomst wordt een FGR in twee situaties als open aangemerkt. De eerste situatie is die waarin de bewijzen van deelgerechtigdheid worden verhandeld op een gereguleerde markt als bedoeld in art. 1:1 Wft of een daarmee vergelijkbaar handelsplatform (kort gezegd, beursgenoteerd). De tweede situatie is die, waarin het fonds de verplichting heeft om met regelmaat de bewijzen van deelgerechtigdheid op verzoek van de deelgerechtigden in te kopen of terug te betalen. Bij de invulling van deze ‘inkoopverplichting’ door het FGR heeft het kabinet gekozen voor een zuiver juridische benadering, zo blijkt uit de conceptmemorie van toelichting. Dat lijkt ons terecht. Op deze wijze wordt voorkomen dat onzekerheid ontstaat, indien om wat voor reden dan ook feitelijk veelal niet wordt ingekocht.

Er geldt een uitzondering voor zogenoemde “familiefondsen”. De reden is dat dergelijke familiefondsen volgens het kabinet veelal worden gebruikt voor ‘boxhoppen’ of ‘anonimiseren van vermogen’. Dat boxhoppen is in de kern het vervangen van de door de rechter in strijd met art. 1 EP EVRM aangemerkte box 3-heffing door een door veel politieke partijen voorgestane heffing op basis van het daadwerkelijk inkomen in box 2. Wat daar onjuist of ongewenst aan is, ontgaat ons, te meer daar het boxhoppen met een normale bv – vaak aangeduid als de spaar-bv – gewoon mogelijk blijft. Dit komt weinig systematisch over.

Ook voor de anonimisering van vermogen, waarvoor dergelijke fondsen worden gebruikt, zijn de nodige argumenten aan te voeren; zie de Uitvergroot van Robert Franken, ‘Op weg naar een beperkt openbaar UBO-register’, in V-N 2021/10.0. Voormalig Staatssecretaris Snel van Financiën zag in 2018 nog geen aanleiding om anonimisering aan te pakken. Het kabinet noemt als wezenlijk kenmerk van deze familiefondsen dat de deelgerechtigden hun bewijzen van deelgerechtigdheid feitelijk slechts overdragen binnen de beperkte kring van familieleden en aanverwanten. De definitie spreekt echter niet van het feitelijk overdragen, maar van het kunnen overdragen. Er is wel meer kritiek mogelijk op deze bepaling; wij verwijzen naar de Uitvergroot van Maarten Bosch, ‘Familiefondsen - Barbartje moet hangen’, in V-N 2021/18.0.

Opmerkelijk is dat nergens wordt ingegaan op de relatie met de VBI. Een open FGR is een van de meest gebruikte (rechts)vormen voor een VBI. Zeker in combinatie met de beperking voor “familiefondsen”, waar het open FGR ook vaak wordt gebruikt, lijkt het enigszins op het stilzwijgend (verder) afknellen van het VBI-regime.

### **Andere buitenlandse rechtsvormen**

Er komt een nieuwe restbepaling voor niet met Nederlandse rechtsvormen vergelijkbare vreemdrechtelijke entiteiten (art. 2 lid 1 onderdeel h en art. 3 lid 1 onderdeel e Wet VPB 1969). Deze worden als lichaam beschouwd voor de VPB. Als voorbeelden van deze restcategorie noemt de conceptmemorie van toelichting de “limited liability partnership” (LLP) opgericht naar het recht van het Verenigd Koninkrijk, de “unlimited company” (ULC) opgericht naar Iers recht en de “Kommanditgesellschaft auf Aktien” (KGaA) opgericht naar Duits recht. Die laatste rechtsvorm lijkt op de commanditaire vennootschap op aandelen zoals die in Nederland bestond vóór de Wet van 28 mei 1975, Stb. 1975, 277.

De eerste voorwaarde voor deze restcategorie is dat het gaat om lichamen die niet vergelijkbaar zijn met de lichamen, genoemd in art. 2 lid 1 onderdelen a tot en met g Wet VPB 1969 of met een maatschap, vof of cv. Met de maatschap, vof of cv vergelijkbare rechtsvormen worden op basis van de vergelijking met de overeenkomstige Nederlandse rechtsvormen aanstonds als fiscaal transparant beschouwd. Als derde voorwaarde geldt voor de buitenlandse entiteiten in kwestie dat de desbetreffende vreemdrechtelijke entiteit ingevolge de wet- en regelgeving van de vestigingsstaat is onderworpen aan een winstbelasting. Met andere woorden, voor de Nederlandse kwalificatie wordt aangesloten bij de buitenlandse kwalificatie (‘linking rule’).

In de deelnemingsvrijstelling worden corresponderende bepalingen opgenomen. Voor de binnenlandse belangen gebeurt dat door een verwijzing naar de restcategorie voor de binnenlandse belastingplicht. Omdat bij buitenlandse belangen geen sprake hoeft te zijn van Nederlandse belastingplicht, gebeurt dat door een aparte bepaling. Hier geldt eveneens de aanvullende voorwaarde dat de desbetreffende vreemdrechtelijke entiteit ingevolge de wet- en regelgeving van de vestigingsstaat is onderworpen aan een winstbelasting. Ook hier worden de met de maatschap, vof of cv vergelijkbare buitenlandse entiteiten uitgezonderd. Zowel voor binnenlandse als buitenlandse belangen in de restcategorie is de drempel dat de belastingplichtige gerechtigd is tot ten minste 5% van de winst.

### **Overgangsrecht (art. VI-IX)**

De complexiteit van het wetsvoorstel zit met name in het overgangsrecht. Terecht hanteert het kabinet als uitgangspunt dat het overgangsrecht ertoe strekt belastingheffing als direct gevolg van het wettelijk vervallen van de VPB-plicht van de open cv zoveel mogelijk te voorkomen.

Het overgangsrecht ziet met name op open cv’s naar Nederlands recht. Naar de letter lijkt de bepaling niet te gelden voor buitenlandse rechtsvormen vergelijkbaar met een Nederlandse open cv. Dat lijkt ons niet juist. Ook is er geen overgangsrecht getroffen voor open FGR’s die fiscaal besloten worden, bijvoorbeeld omdat ze kwalificeren als “familiefonds”. Waarom niet, is ons evenmin goed duidelijk. En hoe zit het met FGR’s die in civielrechtelijke zin als een cv kwalificeren? Kunnen zij gebruikmaken van het overgangsrecht voor de open cv? Ook rijst de vraag wat er gebeurt met de nog bestaande OFGR/VBI’s die kwalificeren als zogenoemd “familiefonds”. Die lijken niet te kunnen voortbestaan en lijken zich ook niet, met behoud van de VBI-status, te kunnen omvormen tot een nv/VBI. Deze OFGR/VBI’s lijken geheel aan de aandacht van het ministerie te zijn ontsnapt.

### **Overgangsrecht open cv zelf (art. VI lid 1)**

Voor de open cv zelf geldt dat onmiddellijk voorafgaand aan de inwerkingtreding van de wet een eindafrekening in de VPB plaatsvindt (art. VI lid 1 conceptwetsvoorstel). Omdat het

conceptwetsvoorstel uitgaat van inwerkingtreding per 1 januari 2022, betekent dit dus een eindafrekening per 31 december 2021. Er is geen apart overgangsrecht voor stapelstructuren. Het is lastig om goed te overzien welke complicaties daarbij kunnen optreden. Wij zouden eigenlijk voor de zekerheid willen opnemen dat bij gestapelde structuren de fictie op elke niveau apart wordt toegepast, startend bij het 'onderste' niveau.

De eindafrekening geldt niet alleen voor het deel dat toerekenbaar is aan de commanditaire vennoten, maar ook voor het deel dat toerekenbaar is aan de beherende vennoten. De beherende vennoten worden – naar rato van ieders gerechtigdheid – hierover zelfstandig in de heffing betrokken. Wij begrijpen niet waar dit voor nodig is en dit wordt ook op geen enkele wijze toegelicht. Uit het arrest HR 7 juli 1982, 20655, BNB 1982/268 kan immers worden afgeleid dat het deel dat toerekenbaar is aan de beherende vennoten, direct al aan deze wordt toegerekend.

### **Overgangsrecht participanten in open cv (art. VI lid 2-3)**

Volgens het conceptwetsvoorstel worden de participanten geacht op 31 december 2021 hun belang te hebben vervreemd tegen de werkelijke waarde (art. VI lid 2 van het conceptwetsvoorstel). Bij Nederlandse commanditaire vennoten kan dit tot heffing leiden, maar bij buitenlandse commanditaire vennoten zal Nederland in veel gevallen niet kunnen heffen. De nationale wet laat heffing immers alleen toe, als er een aanmerkelijk belang is in de open cv en ontwijking van inkomstenbelasting. En in de verdragen ligt de heffingsbevoegdheid veelal bij de woonstaat. Voor ons is de vraag of het niet logischer zou zijn de fictie te hanteren dat de open cv zijn vermogen uitkeert. Voor zover dit vermogen bestaat uit aandelen in bv's, zou dan in een doorschuif van eventuele fiscale claims kunnen worden voorzien.

Er is ook voorzien in een opwaardering van eerder ten laste van de winst afgewaardeerde vorderingen bij commanditaire vennoten die zijn onderworpen aan de VPB (art. VI lid 3). Dit leidt tot acute heffing, met name mag die opwaardering niet worden toegevoegd aan een opwaarderingsreserve. Verder vragen wij ons af hoe het zit met een bij de commandiet op basis van art. 13ba Wet VPB 1969 reeds gevormde opwaarderingsreserve. Voors is opvallend dat deze heffing beperkt is tot VPB-plichtige lichamen/commandieten en niet lijkt te gelden voor IB-plichtige natuurlijke personen/aanmerkelijkbelanghouders. De (afgewaardeerde) schuldvordering op de open cv valt bij hen immers onder de terbeschikkingstellingsregeling in de IB. Vindt bij deze natuurlijke personen dan geen heffing plaats? Vraag is ook nog of onder "afgewaardeerd" tevens valutaverliezen vallen.

### **Overgangsrecht commanditaire vennoten onderworpen aan VPB (art. VII)**

Voor situaties dat er uitsluitend commanditaire vennoten zijn die zijn onderworpen aan een belasting naar de winst voor lichamen, bevat het conceptwetsvoorstel een facultatieve doorschuifregeling (art. VII). Waarom de regeling alleen geldt als alle commanditaire vennoten aan de VPB zijn onderworpen, is ons niet goed duidelijk. Daarnaast is niet goed duidelijk of de regeling nu mag worden toegepast, indien er lichamen commanditair vennoot zijn die niet subjectief belastingplichtig zijn, zoals verenigingen en stichtingen die (nog) geen onderneming drijven. In die situatie zien wij al helemaal geen reden om de overgangsregeling niet toe te passen.

Het systeem is zo opgezet dat, als geen sprake is van bijzondere situaties, zoals verrekenbare verliezen, toepassing van de innovatiebox of op basis van de earningsstripping doorgeschoven rente,

een verzoek volstaat (art. VII lid 1). Is wel sprake van bijzondere situaties, dan kunnen er nadere voorwaarden worden gesteld (art. VII lid 2). Welke voorwaarden zoal kunnen/ zullen worden gesteld, wordt daarna toegelicht (art. VII lid 3). Het verzoek dient uiterlijk te worden gedaan op het moment dat de aangifte van de cv wordt gedaan of, als dat eerder is, eind 2022 (art. VII lid 4). De regeling is beperkt tot situaties waar alle betrokkenen zijn gevestigd in Nederland, de EU of EER (art. VII lid 6).

Op basis van de letterlijke tekst van art. VII lid 2 kan ontheffing worden verleend van alle voorwaarden opgenomen in (de eerste volzin van) lid 1. In theorie zou dat dus ook gelden voor het geval niet alle commanditaire vennoten lichamen zijn die naar de winst worden belast. Uit de toelichting blijkt dat het echter niet de bedoeling is dat deze bepaling ook op natuurlijk personen zal worden toegepast. Wat wel mogelijk is, is dat alle natuurlijke personen eerst de hierna genoemde aandelenfusiefaciliteit toepassen en daarna de lichamen de hier bedoelde doorschuifregeling toepassen.

In de toelichting wordt voor de doorschuifregeling nog verwezen naar de regeling in art. 14a Wet VPB 1969 voor (naar wij aannemen zuivere) splitsingen. Dit zou betekenen dat verrekening van eventuele verliezen mogelijk blijft, waarbij wel sprake is van winstsplitsing.

De categorische beperking van de doorschuifregeling tot situaties waarin alle betrokkenen zijn gevestigd in Nederland, de EU of EER lijkt ons niet, althans niet in alle gevallen, nodig. In situaties waar een Nederlandse vaste inrichting achterblijft, zien wij althans niet goed in waarom deze beperking nodig zou zijn. Aan deze vaste inrichting kunnen immers soortgelijke voorwaarden worden gesteld. Voornoemde beperking lijkt ons voorts ook in strijd te kunnen komen met de non-discriminatiebepalingen in verdragen en mogelijk met de EU-rechtelijke vrijheid van kapitaalverkeer.

Zoals hiervóór opgemerkt, gaat het conceptwetsvoorstel uit van inwerkingtreding per 1 januari 2022. Indien de boekjaren van de open cv en de commanditaire venno(o)t(en) niet gelijk zijn aan het kalenderjaar, ontstaat er een extra boekjaar. Enerzijds valt er wel begrip voor op te brengen dat wordt gekozen voor één datum. Anderzijds zou moeten worden bekeken of hier niet een nadere tegemoetkoming voor bijvoorbeeld de verrekening van verliezen op zijn plaats is. Vanaf 1 januari 2022 zijn de verliezen overigens (weer) in de tijd onbeperkt verrekenbaar.

### **Overgangsrecht commanditaire vennoten onderworpen aan IB (art. VIII)**

Voor participanten in een open cv die aan de IB zijn onderworpen, bevat het conceptwetsvoorstel een extra mogelijkheid tot aandelenfusie, zonder de (strengere) voorwaarden van art. 3.55 Wet IB 2001, met name de stemrechteis en de antimisbruikeis (art. VIII). Volgens de voorgestelde wettekst moet de commanditaire vennoot alle aandelen in een vennootschap verkrijgen tegen inbreng van zijn commanditair belang. Volgens het algemene deel van de toelichting is het echter ook mogelijk dat de commanditaire vennoten gezamenlijk een houdstervenootschap oprichten, waarin zij hun aandeel in de open cv inbrengen tegen uitreiking van nieuwe aandelen. De toelichting stemt hier dus niet overeen met de conceptwettekst.

Wat ons opvalt, is dat de tekst van art. VIII lid 1 alleen refereert aan afdeling 3.2 en hoofdstuk 4 Wet IB 2001 en niet aan hoofdstuk 7 Wet IB 2001. Uit lid 7 blijkt dat de bepaling mede is bedoeld voor buitenlandse belastingplichtigen, hoewel hier opnieuw om ons onduidelijke redenen een beperking is aangebracht tot inwoners van de EU en EER. Kennelijk loopt dit volgens het conceptwetsvoorstel via de verwijzing in hoofdstuk 7 naar afdeling 3.2 en hoofdstuk 4 Wet IB 2001 maar het was prettig geweest als dit zo was toegelicht. Ook lijkt geen rekening te zijn gehouden met geëmigreerde

aanmerkelijkbelanghouders aan wie ter zake van het commanditaire belang in de open cv een conserverende aanslag is opgelegd en daarvan nog een bedrag openstaat. Wordt die aanslag dan ingevorderd of kan dan ook een beroep worden gedaan op de aandelenfusiedoorschuiffaciliteit, analoog aan het huidige art. 2 lid 7 Uitv.reg. IW 1990?

### **Overgangsrecht terbeschikkingstellingsregeling in IB**

Voor situaties dat sprake is van vermogensbestanddelen die ter beschikking zijn gesteld aan de open cv, is in art. IX van het conceptwetsvoorstel een regeling getroffen. Lid 1 bevat een doorschuifregeling voor door de commanditaire vennoot ter beschikking gestelde vermogensbestanddelen en lid 2 een doorschuifregeling voor door de echtgenoot van de commanditaire vennoot ter beschikking gestelde vermogensbestanddelen. Opvallend is dat geen regeling is getroffen voor de situatie dat andere verbonden personen in de zin van art. 3.91 lid 2 onderdeel b of c Wet IB 2001 vermogensbestanddelen ter beschikking hebben gesteld aan de open cv. In de toelichting lijkt een nog verdergaande beperking te worden aangebracht, namelijk tot de in gemeenschap van goederen gehuwde echtgenoot, overigens zonder dat daarvoor een reden wordt gegeven.

### **Uitstel van betaling**

Voor het geval geen gebruik wordt of kan worden gemaakt van de doorschuifmogelijkheid, voorziet het conceptwetsvoorstel in de mogelijkheid de aanslag gespreid in tien jaar te betalen (het voorgestelde art. 25 lid 22 IW 1990). Hierover is geen invorderingsrente verschuldigd, maar er moet wel zekerheid worden gesteld. Deze mogelijkheid van uitstel geldt zowel voor de open cv zelf als voor de commanditaire vennoten die aan de IB en VPB zijn onderworpen (en het fictieve voordeel uiteraard niet onder een vrijstelling valt, zoals bijvoorbeeld de deelnemingsvrijstelling).

### **Andere belastingen dan IB en VPB**

Het conceptwetsvoorstel beperkt zicht tot de IB en VPB. Maar er zijn nog andere belastingwetten waar ook de open cv en het open FGR worden geregeld, bijvoorbeeld de overdrachtsbelasting en de Successiewet. Zo kan een open cv hoofd van een concern zijn voor de interne-reorganisatievrijstelling in de overdrachtsbelasting (zie art. 5b lid 9 Uitv.besl. BRv 1970). Betekent de afschaffing van de open cv per 1 januari 2022 nu dat het concern 'openvalt' en (binnen de driejaarstermijn) de vrijstelling wordt teruggenomen? En ook in de bedrijfsfusie- en splitsingsvrijstelling wordt de open cv genoemd (zie art. 5a lid 7 respectievelijk art. 5c lid 2 Uitv.besl. BRv 1970). En stel dat een open cv een aanmerkelijk belang houdt in een zogenoemde onroerendezaakrechtspersoon (OZR) ex art. 4 Wet BRv 1970 en er gebruik wordt gemaakt van de specifieke aandelenfusiefaciliteit van het voorgestelde art. VIII (zie hiervóór), is dan overdrachtsbelasting verschuldigd ter zake van de verkrijging van het aanmerkelijk belang in de OZR? Hier wreekt zich natuurlijk dat de overdrachtsbelasting geen algemene aandelenfusiefaciliteit bevat die de IB en VPB wel bevatten.

Het conceptwetsvoorstel zegt evenmin iets over de erf- en schenkbelasting. Betekent het afschaffen van de open cv nu bijvoorbeeld dat er een nieuwe bezitstermijn gaat lopen voor de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR), en zo neen, is daarbij dan nog relevant of gebruik is gemaakt van de nieuwe aandelenfusiedoorschuiffaciliteit van het voorgestelde art. VIII (zie hiervóór)? En betekent

het afschaffen van de open cv dat er in strijd wordt gehandeld met de voortzettingstermijn van de BOR, als de commanditaire participatie in de open cv nog geen vijf jaar geleden is geschonken of geërfd? Zo maar wat vragen die ons spontaan te binnen schieten.

### **Afsluitende opmerkingen**

Alles overziende, moeten wij concluderen dat dit conceptwetsvoorstel volstrekt onvoldragen is, waarbij bij ons als eerste vraag rijst waarom de al vele tientallen jaren bestaande en in de haarvaten van veel fiscale regelingen doorgedrongen open cv nu opeens moet vervallen. Wij zien hiervan in elk geval het nut niet. Het argument van de mogelijk internationale hybride mismatches is irrelevant geworden, nu die, sinds 2021, zijn afgedicht met de anti-hybridemismatchregelingen van hoofdstuk 2.2A Wet VPB 1969. En helemaal merkwaardig is dat in het conceptwetsvoorstel 'ATAD2 slotgedeelte' dat recentelijk ook voor consultatie is vrijgegeven, de besloten cv in de bekende cv/bv-structuur VPB-plichtig wordt gemaakt, terwijl onderhavig conceptwetsvoorstel de open cv verplicht fiscaal transparant maakt. Dit komt allemaal weinig conceptueel en doordacht over en heeft veel weg van incidenteel Kurieren am Symptom.

In elk geval menen wij dat voor zo'n fundamentele koerswijziging meer tijd moet worden genomen en bepleiten wij in elk geval uitstel tot 1 januari 2023 of tot 1 januari 2024. Een relatief beperkte wetgevende ingreep is de toevoeging van de dividenden aan de (conditionele) bronbelasting 2021 – waarvan de gebudgetteerde opbrengst sowieso al nihil is! – maar voor deze geringe wijziging wordt ruim 2,5 jaar de tijd genomen, want die gaat pas in op 1 januari 2024. Dan geeft het wat ons betreft geen pas om dit conceptwetsvoorstel, met zulke fundamentele wijzigingen voor open cv's en open FGR's die veel belastingplichtigen raken, al per 1 januari 2022 in werking te laten treden. Belastingplichtigen moet voldoende tijd worden gegund om hun, thans volstrekt legitieme, structuren aan te passen aan deze nieuwe werkelijkheid. Om aan alle onzekerheid die nu in de praktijk leeft tegemoet te komen, zou een snelle verduidelijking op dit punt welkom zijn.