

## **Reactie van het Register Belastingadviseurs (hierna: 'het RB') op het Consultatiedocument aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen**

Het RB heeft met belangstelling kennisgenomen van het voorstel tot wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en enige andere wetten ter aanpassing van het fiscale kwalificatiebeleid inzake rechtsvormen (Wet aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen).

De reactie van het RB op de voorgestelde wetswijzigingen kan als volgt worden samengevat.

### **Samenvatting reactie RB op de voorgestelde wetswijzigingen**

- Het RB is het eens met het doel en de strekking van het voorstel tot wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en enige andere wetten ter aanpassing van het fiscale kwalificatiebeleid inzake rechtsvormen (hierna: het wetsvoorstel) te weten het bestrijden van internationale hybride mismatches.
- De internetconsultatie komt op een ongelukkig moment. Het wetsvoorstel heeft een brede impact, met mogelijk ingrijpende fiscale gevolgen in nationale situaties. Het zorgt daar voor onrust en rechtsonzekerheid. En dat tijdens een COVID-19-pandemie.
- Een ongewenst neveneffect van het wetsvoorstel is dat anonimisering van vermogen in nationale situaties wordt tegengegaan. Complexe fiscale wetgeving wordt voorgesteld voor een niet bestaand fiscaal probleem.
- Het wetsvoorstel houdt daarmee geen rekening met de privacy wens van belastingplichtigen met betrekking tot de omvang en samenstelling van hun privé vermogen. Namelijk de wens om hun vermogen uit het zicht van derden te houden.
- Een goede cijfermatige (budgettaire) onderbouwing voor de voorgestelde wetswijzigingen ontbreekt.
- De voorgestelde overgangsregelingen in het wetsvoorstel zijn beperkt. Het RB pleit voor een ruimere eerbiedigende werking voor reeds bestaande situaties.
- Het verdient aanbeveling om dit wetsvoorstel niet tegelijk met het Belastingplan in te dienen bij de Tweede Kamer.
- Tot slot de wijze van heffen over het vermogen is toe aan een ingrijpende wetsherziening. Het RB is voorstander van het invoeren van een vermogensbelasting in plaats van een heffing over fictief inkomen uit vermogen in box 3.

## **Uitgewerkte reactie van het RB op het wetsvoorstel**

De uitgewerkte reactie van het RB op het wetsvoorstel ziet op de volgende onderdelen:

1. Doel van het wetsvoorstel;
2. Ongelukkige timing internetconsultatie;
3. Afschaffing open commanditaire vennootschappen;
4. Beperking toepassing open fonds voor gemene rekening;
5. Invoering vermogensbelasting in plaats van box 3 heffing.

### **1. Doel van het wetsvoorstel**

Uit de toelichting bij het wetsvoorstel blijkt dat het voorstel erop is gericht te voorkomen dat hybride mismatches in internationaal verband ontstaan. Dergelijke mismatches kunnen resulteren in dubbele aftrek of aftrek zonder dat inkomen in de heffing wordt betrokken. Dat deze mismatches bestreden moeten worden, vindt het RB evident.

Om dit doel (voorkomen hybride internationale mismatches) te realiseren worden de volgende 3 wijzigingen voorgesteld:

- a. het vervallen van de zelfstandige VPB-plicht voor open cv's per 1 januari 2022, met een overgangsregeling voor bestaande open cv's;
- b. een nieuwe definitie voor een open fonds voor gemene rekening (hierna: ofgr);
- c. aanvullende methode van kwalificatie voor buitenlandse rechtsvormen.

De verwachting is dat het wetsvoorstel zal leiden tot minder kwalificatieverschillen in internationaal verband. Dat is op zich een goede zaak. Maar the proof of the pudding is in the eating.

Echter ook zuiver nationale situaties worden getroffen door het wetsvoorstel. En wel als gevolg van de voorstellen a. en b. (zie hiervoor). Dit zal zich voordoen bij de open cv's en open fondsen voor gemene rekening die voor anonimiseringsdoeleinden in het leven zijn geroepen. In deze nationale situaties is er echter geen sprake van een fiscale mismatch.

### **2. Ongelukkige timing internetconsultatie**

Als beoogde invoeringsdatum van het wetsvoorstel wordt 1 januari 2022 voorgesteld. In normale tijden is dat al een zeer korte implementatieperiode. Laat staan tijdens een wereldwijde pandemie.

Een andere kwalificatie van een bestaande rechtsvorm zal in beginsel leiden tot een fiscale afrekening. In beginsel, daar het wetsvoorstel voorziet in overgangsrecht. Echter niet in alle gevallen. Er moet dan toch fiscaal afgerekend worden en wel over niet gerealiseerde winsten. Dit is fiscaal onwenselijk en gezien de huidige crisis ook ongepast.

De voorgestelde maatregelen leiden tot grote onrust bij bestaande open commanditaire vennootschappen (hierna: open cv's) en lopende structuurwijzigingen worden erdoor on hold

gezet in afwachting van wetgeving die pas tegen het einde van dit kalenderjaar (tijdens Prinsjesdag) op zijn vroegst wordt verwacht.

Het wetsvoorstel legt een grote druk op belastingadviseurs, accountants en notarissen.

### **3. Afschaffing open commanditaire vennootschappen**

#### *Algemeen*

In de toelichting bij het wetsvoorstel staat dat de kwalificatie door Nederland van de cv internationaal gezien uit de pas loopt, hetgeen tot hybride mismatches kan leiden. Kennelijk worden door toepassing van het toestemmingsvereiste bepaalde buitenlandse rechtsvormen voor Nederlandse doeleinden als zelfstandig belastingplichtig aangemerkt, terwijl ze in de vestigingsstaat als fiscaal transparant worden behandeld. Om die reden wordt voorgesteld het toestemmingsvereiste te laten vervallen. Hiermee vervalt het bestaansrecht van de open cv. Dit is opmerkelijk te noemen volgens het RB daar in dezelfde toelichting wordt opgemerkt dat voor het fonds voor gemene rekening (hierna: fgr) wél de mogelijkheid van beide varianten (open als gesloten) blijft bestaan, zij het onder aangepaste regels.

#### *Anonimisering is geen fiscaal probleem*

De open cv wordt onder meer gebruikt om vermogen te anonimiseren. Deze structuur wordt niet opgezet om (inkomsten)belasting te besparen, noch om het vermogen buiten het zicht van de Belastingdienst te houden. De structuur is veelal slechts gericht op het beschermen van de privacy van de vermogende(n) en hun familie.

In 2018 heeft de toenmalig Staatssecretaris van Financiën op Kamervragen geantwoord dat hij geen reden ziet om de wet te wijzigen om daarmee deze situaties aan te pakken, temeer daar transparantie van vermogensbestanddelen al wordt bereikt door de invoering van het zogenoemde UBO-register.<sup>1</sup> Belanghebbenden kunnen en mogen hieraan het vertrouwen ontnemen dat deze situaties dus in stand blijven. Het is daarom dan ook niet te begrijpen waarom dit beleid nog geen drie jaar later, aangepast wordt. Dit verwacht je niet van een betrouwbare overheid. Het RB vraagt zich dan ook af welke concrete aanleiding(en) ertoe hebben geleid dat er nu een andere weg wordt ingeslagen.

Tot slot is het maar de vraag of het wetsvoorstel het beoogde resultaat zal hebben. Belastingplichtigen die geen pottenkijkers willen hebben, zullen door dit wetsvoorstel op zoek gaan naar andere oplossingen. Dit kan leiden tot uitwijkgedrag en het inschakelen van buitenlandse entiteiten. Dit zal een ongewenst neveneffect kunnen zijn van het wetsvoorstel vindt het RB.

#### *Fiscale gevolgen*

Door de wijziging van de fiscale kwalificatie per 1 januari 2022 zal een bestaande open cv op 31 december 2021 vennootschapsbelasting verschuldigd zijn over alle in de onderneming aanwezige stille reserves, fiscale reserves en goodwill (eindafrekeningswinst). Bovendien is

---

<sup>1</sup> Brief van 13 juli 2018, kenmerk 2018-0000117494

er een desinvesteringsbijtelling verschuldigd. Het voorgestelde overgangsrecht voorziet in een 4-tal faciliteiten.

Het RB constateert enige technische onvolkomenheden ten aanzien van het voorgestelde overgangsrecht, te weten:

- Er is geen rekening gehouden met een faciliteit voor de overdrachtsbelasting.
- De overgangsregeling van de aandelenfusiefaciliteit dekt niet alle gevallen. Het gevolg is dan dat de fiscale claim moet worden afgerekend in een periode van 10 jaar. Zonder dat daarvoor gelden beschikbaar komen.
- Er is geen bepaling opgenomen dat het geen gevolgen heeft voor de bezits- en voortzettingperiode voor toepassing van de BOR in de Successiewet.
- Onduidelijk is of er voor de dividendbelasting afgerekend moet worden.

#### *Cijfermatige onderbouwingen ontbreken*

Het RB mist een cijfermatige onderbouwing van het huidige aantal internationale mismatches en vraagt zich af of er bij inwerkingtreding van het wetsvoorstel niet nieuwe internationale mismatches zullen gaan optreden.

Het is niet bekend bij hoeveel belastingplichtigen het neveneffect (in nationale situaties het tegengaan van anonimisering van vermogen) zal optreden en wat de omvang van de daarmee gemoeide vermogens is.

Tot slot mist het RB een budgettaire onderbouwing. Hoe groot is de extra belastingbate als gevolg van dit wetsvoorstel?

#### *Indienen wetsvoorstel*

Het verdient aanbeveling om dit wetsvoorstel niet tegelijk met het Belastingplan in te dienen bij de Tweede Kamer. Zodat de Kamer apart hierover kan beraadslagen en stemmen.

## **4. Beperking toepassing open fgr**

In de toelichting op het wetsvoorstel wordt onvoldoende tot uitdrukking gebracht waarom er geen overgangsregeling is opgenomen in het wetsvoorstel voor een ofgr bij statusverlies en waarom de ab-houder op 31 december 2021 over de vervreemdingswinst fiscaal zou moeten afrekenen.

In de toelichting bij het wetsvoorstel staat hierover het volgende te lezen:

‘Een fgr dat gebruikt wordt voor het beheer van vermogen ten behoeve van een groep familieleden en aanverwanten is in het verleden mogelijk gestructureerd als open fgr (familiefonds). Dit is de afgelopen vijf jaar veelal gedaan om het ‘box-hoppen’ of het ‘anonimiseren van vermogen’ mogelijk te maken. Daarnaast is een wezenlijk kenmerk van genoemd familiefonds dat de deelgerechtigden hun bewijzen van deelgerechtigdheid feitelijk slechts overdragen binnen de beperkte kring van familieleden en aanverwanten. Het voorgaande vormt voor het kabinet aanleiding om genoemd familiefonds niet langer in aanmerking te laten komen voor zelfstandige belastingplicht.’

Voor het overige wordt hierover in de toelichting niets opgemerkt.

Het RB pleit derhalve voor een ruime overgangsregeling ook voor deze situaties.

## **5. Invoeren vermogensbelasting in plaats van box 3 heffing**

Vanaf 2013 maken belastingplichtigen massaal bezwaar tegen de hoogte van de vermogensrendementsheffing van box 3.

Hoewel reeds lang plannen in de maak zijn om de vermogensrendementsheffing van box 3 meer aan te laten sluiten bij de werkelijk behaalde rendementen, heeft de wetgever nog steeds geen concrete voorstellen daartoe gedaan.

De reden voor het box 3 hopen is het lage rendement op bijvoorbeeld spaargeld en de wijze van heffing in box 3. In box 2 wordt het daadwerkelijk lage rendement belast en niet het forfaitaire rendement van box 3.

Het uitsluiten van het open cv of een open fgr als zelfstandige belastingplichtige voor de vennootschapsbelasting zal mogelijkerwijze leiden tot boxhopen via de spaar bv. Het wetsvoorstel treft dan vooral de belastingplichtige die heeft gekozen voor een open fgr of open cv in plaats van een spaar bv. Met boxhopen wordt bedoeld het gekunsteld verschuiven van belastingheffing over inkomen uit vermogen van box 3 naar box 2 aldus de toelichting op het wetsvoorstel. Het RB vraagt zich af waarom deze woordkeuze wordt gebruikt. Op 22 maart 2016 zijn er reeds Kamervragen gesteld over het verplaatsen van vermogen van box 3 naar box 2. Deze mogelijkheid is toen niet weggenomen. Het wetsvoorstel doet dat nu ook niet.

Tot slot de wijze van heffen over het vermogen is toe aan een ingrijpende wetsherziening. Het RB is voorstander van het invoeren van een vermogensbelasting in plaats van een heffing over fictief inkomen uit vermogen in box 3.

*Deze reactie is opgesteld door de Commissie Estate Planning in samenwerking met Bureau Vaktechniek van het RB.*

*Den Haag, 23 april 2021*