

**2021Z07464**

(ingezonden 6 mei 2021)

Vragen van het lid Grinwis (ChristenUnie) aan de staatssecretaris van Financiën over de consultatie op het conceptwetsvoorstel Wet aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen, waarmee wordt beoogd hybride mismatches aan te pakken én de plannen van de Amerikaanse president Joe Biden om mazen in fiscale wetgeving te dichtten om belastingontwijking tegen te gaan en rijke Amerikanen hun fair share te laten bijdragen.

#### **Vraag 1**

Bent u bekend met de plannen van president Biden om rijke Amerikanen meer te laten bijdragen aan de Amerikaanse schatkist? Welke inspiratie geeft dit u om in Nederland de vlucht van rijken van box 3 naar box 2 aan te pakken voor zover het beleggingsvermogen betreft?

#### **Vraag 3**

Zou het niet beter zijn om Aanmerkelijk belang-vermogen en/of vorderingen in/op onder meer bv's, die beleggen als belangrijkste activiteit hebben, uiteindelijk (mede) te belasten in box 3 in plaats van en/of naast box 2? Zo ja, bent u bereid om de wet hierop aan te passen? En indien u daartoe bereid bent, wilt u die wetwijziging dan zo vormgeven dat alle op belastingontwijking gerichte activiteiten via box 2 en box 1 effectief de pas worden afgesneden?

#### **Vraag 4**

Ziet u kans gelet op uw creativiteit en deskundigheid bij het conceptwetsvoorstel Wet aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen deze ook in te zetten om het box 2-lek te dichtten inzake beleggingsvermogen? Ofwel om op korte termijn verdere voorstellen uit te werken om beleggingsvermogen dat nu niet in box 3 belast wordt, uiteindelijk jaarlijks gelijkwaardig te belasten als box 3-vermogen en/of ook in box 3 te belasten met ingangsdatum 1 januari 2022, vanzelfsprekend op een wijze die uitvoerbaar is voor de Belastingdienst?

#### **Antwoord vragen 1, 3 en 4**

Ja, ik ben bekend met de belastingplannen van president Biden. Het huidige lek in de fiscale wetgeving van de Verenigde Staten van Amerika dat president Biden wil bestrijden, heeft betrekking op een hiaat in de vermogenswinstbelasting. In Amerika vervalt de belasting op vermogenswinsten bij overlijden van de belastingplichtige waardoor het aantrekkelijk is om dergelijke winsten niet bij leven te verzilveren. In Nederland wordt op grond van de Successiewet 1956 erfbelasting geheven over de waarde van al wat krachtens erfrecht wordt verkregen door het overlijden van iemand die ten tijde van het overlijden in Nederland woonde. Afgezien van de in de Successiewet 1956 opgenomen vrijstellingen, zoals de voorwaardelijke vrijstellingen in het kader van de bedrijfsopvolgingsregeling, wordt het gehele vermogen van de erflater bij de erfrechtelijk verkrijgers in de heffing betrokken, ongeacht of eventuele vermogenswinsten bij leven van de erflater zijn gerealiseerd. In de Nederlandse fiscale wetgeving zit geen met Amerika vergelijkbaar lek. De door de Amerikaanse overheid voorgestelde uitzondering voor familiebedrijven bij voortzetting van het bedrijf door de erfgenamen lijkt overigens op de Nederlandse bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956 en op de doorschuifregeling in de Wet inkomstenbelasting 2001.

Ik deel uw kwalificatie niet dat sprake is van een box 2-lek. Lichamen waarin een aanmerkelijk belang wordt gehouden zijn vennootschapsbelasting verschuldigd over de winst, waaronder het werkelijk gemaakte rendement, dat het lichaam gedurende haar bestaan realiseert (in 2021 geldt hiervoor een tarief van 15% voor winsten tot € 245.000 en 25% over het meerdere). Indien de winst van het lichaam als dividend aan de aanmerkelijkbelanghouder wordt uitgekeerd, is de

aanmerkelijkbelanghouder daarover in box 2 inkomstenbelasting verschuldigd (in 2021 geldt hiervoor een tarief van 26,9%). Wel kan sprake zijn van belastinguitstel in box 2, indien bijvoorbeeld een aanmerkelijkbelanghouder in privé behoefte heeft aan liquiditeiten en besluit om geen (belast) dividend aan zichzelf te laten uitkeren uit de eigen vennootschap, maar een lening afsluit bij deze vennootschap. In het rapport "Bouwstenen voor een beter belastingstelsel" zijn in deel 5 "belasten van (inkomen uit) aanmerkelijk belang", bijlage 3, meerdere fiches opgenomen met voorstellen om belastinguitstel in box 2 tegen te gaan.

Vanuit de praktijk zijn situaties bekend waarin aanmerkelijkbelanghouders privévermogen via een kapitaalstorting in de eigen vennootschap inbrengen om box 3-heffing daarover te voorkomen, waarna de vennootschap vervolgens de ingebrachte vermogensbestanddelen aan de aanmerkelijkbelanghouder ter beschikking stelt. Bij bank- en spaartegoeden is dan sprake van een zogeheten kasrondje. Het kabinet acht dergelijke kasrondjes, die voortkomen uit fiscale motieven, onwenselijk. Via het wetsvoorstel Wet excessief lenen bij de eigen vennootschap worden schulden van de aanmerkelijkbelanghouder bij de eigen vennootschap, voor zover de totale som van de schulden meer bedraagt dan € 500.000, ontmoedigd.<sup>1</sup>

Wanneer een aanmerkelijkbelanghouder vermogensbestanddelen als onroerend goed of spaar- en beleggingstegoeden ter beschikking stelt aan de eigen vennootschap, dan worden de inkomsten hieruit, zoals huurinkomsten en renten, als resultaat uit overige werkzaamheden belast tegen het progressieve tarief in box 1. Deze zogenoemde terbeschikkingstellingregeling beoogt te voorkomen dat de inkomsten uit hoog renderende vermogensbestanddelen bij de belastingplichtige vanwege het forfaitaire stelsel van box 3 relatief laag worden belast, terwijl de werkelijke kosten daarvan bij de vennootschap voor de berekening van de vennootschapsbelasting van de winst aftrekbaar zijn.<sup>2</sup> Het voorstel om vorderingen op de eigen vennootschap te belasten in box 3 gaat in tegen de doelstelling van de terbeschikkingstellingregeling. Juist bij de terbeschikkingstellingregeling en bij het box 2-stelsel wordt, in tegenstelling tot box 3, belasting geheven over het werkelijk behaalde rendement. Een wetsaanpassing acht ik daarom niet wenselijk.

In het rapport "Bouwstenen voor een beter belastingstelsel" zijn de knelpunten van het huidige box 3-stelsel beschreven.<sup>3</sup> Een van de knelpunten is dat het stelsel ruimte geeft voor boxarbitrage. Doordat gerekend wordt met een forfaitair rendement, is het mogelijk dat het werkelijke rendement lager of hoger is dan het forfaitaire rendement dat de belastinggrondslag vormt. Indien het in aanmerking te nemen forfaitaire rendement in box 3 voor een specifieke belastingplichtige hoger is dan het werkelijk te behalen rendement, kan het vanuit fiscaal perspectief interessant zijn het spaar- en beleggingsvermogen bijvoorbeeld onder te brengen in een vennootschap in box 2. De omgekeerde beweging kan zich ook voordoen. Hierdoor heeft de fiscaliteit een onwenselijk invloed op beslissingen van de belastingplichtige.

Het is een breed gedragen wens van de Tweede Kamer om het forfaitaire stelsel van box 3 los te laten en te heffen over het werkelijke rendement uit vermogen. Met het heffen over het werkelijke rendement in box 3 kan de prikkel tot boxarbitrage worden verminderd. Om meer zicht te krijgen op de mogelijkheden om te komen tot een heffing over het werkelijk rendement heeft het kabinet onderzoek laten doen naar de praktische mogelijkheden voor de Belastingdienst om over de (digitale) informatie te beschikken die noodzakelijk is voor een moderne en uitvoerbare heffing over het werkelijk behaalde rendement. Het onderzoeksrapport zal op korte termijn aan de Tweede Kamer worden gezonden. Het is aan het volgende kabinet om op basis van de uitkomsten van dit rapport de mogelijkheden voor een stelsel naar werkelijk rendement nader in kaart te brengen en desgewenst een voorstel voor een heffing naar werkelijk rendement uit te werken.

---

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2019/20, 35 496, nr. 2.

<sup>2</sup> Kamerstukken II 1999/2000, 26 727, nr. 7, p. 163–164 (NvW); Kamerstukken II 2000/01, 27 466, nr. 3, p. 17 (MvT).

<sup>3</sup> Kamerstukken II 2019/20, 32140, nr. 71.

## **Vraag 2**

Voorziet u, gelet op de reacties in de consultatie op het conceptwetsvoorstel Wet aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen, dat entiteiten mogelijk hun rechtsvorm dan wel structuur zullen wijzigen om te voorkomen dat hun vermogen in box 3 belast zal gaan worden? Zo ja, hoe gaat u hierop effectief anticiperen om dit te voorkomen?

## **Antwoord vraag 2**

In het conceptwetsvoorstel Wet aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen is voorgesteld om de zelfstandige vennootschapsbelastingplicht voor de open cv te laten vervallen. Dit heeft tot gevolg dat alle bestaande open cv's als fiscaal transparant worden aangemerkt. De bezittingen en schulden van de fiscaal transparante cv worden daardoor direct toegerekend aan de commanditaire vennoten naar rato van ieders gerechtigdheid. Afhankelijk van de aard van de toe te rekenen bezittingen en schulden worden inkomsten uit het aandeel van natuurlijke personen in de fiscaal transparante cv belast in respectievelijk box 1 (als medegerechtigde tot het vermogen van de cv indien sprake is van ondernemingsvermogen), box 2 (indien de toegerekende bezittingen een aanmerkelijk belang vormen) of box 3 (sparen of beleggen).

Voor commanditaire vennoten die een aanmerkelijk belang hebben in een open cv is in het conceptwetsvoorstel in artikel VIII een faciliteit opgenomen waarbij op verzoek de box 2-claim op het aandeel in de open cv via een aandelenfusie kan worden doorgeschoven naar een – eventueel nieuw op te richten – vennootschap, zoals een besloten vennootschap (bv). Hierbij verkrijgt de bv tegen uitreiking van eigen aandelen het aandeel van de commanditaire vennoot in de cv. Dit heeft tot gevolg dat het belang van de commanditaire vennoot in de fiscaal transparante cv, dat voortaan via de (nieuwe) bv wordt gehouden, belast zal blijven in box 2. Ik acht het niet onwenselijk als belastingplichtigen gebruik zullen maken van deze in het conceptwetsvoorstel opgenomen faciliteit.

## **Vraag 5**

Is de beoogde inwerkingtreding op 1 januari 2022 overigens realistisch? En is het niet verstandiger dit wetsvoorstel los van het Belastingplan 2022 in te dienen en te behandelen, gelet ook op eerdere discussies over het altijd weer 'te' omvangrijke Belastingplan en daarmee samenhangend het risico van niet zorgvuldige (behandeling van) belastingwetgeving?

## **Antwoord vraag 5**

De voorgenomen aanpassingen van het fiscale kwalificatiebeleid van (buitenlandse) rechtsvormen waren aanvankelijk voorzien om onderdeel uit te maken van het Pakket Belastingplan 2022 met een beoogde inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2022. Gezien de vele inhoudelijke reacties tijdens de recent afgesloten internetconsultatie heb ik besloten hiervan af te wijken, om te bezien waar en in hoeverre recht kan worden gedaan aan de tijdens de internetconsultatie geuite zorgen. De verwachting is dat het wetsvoorstel daarom in de winter als afzonderlijk wetsvoorstel zal worden aangeboden aan uw Kamer. Bovendien is het afzonderlijk indienen van dit wetsvoorstel inderdaad in lijn met de wens van beide Kamers en mijzelf om wetsvoorstellen zoveel mogelijk gespreid te behandelen. Gezien de substantiële inhoud van dit wetsvoorstel wordt daarvoor nu een serieuze stap gezet.

## **Vraag 6**

Kunt u bij benadering een schatting geven welke bedrag de overheid jaarlijks aan belasting misloopt door constructies om box 3 te ontwijken, daarbij inbegrepen ook het effect van spaar-bv's die bij de huidige rentestand jaarlijks geen belasting betalen en alleen gebruikt worden om box 3 te ontlopen?

## **Vraag 8**

Hoeveel zal, geredeneerd vanuit de huidige belastingopbrengst in box 3, het tarief in deze belastingbox kunnen dalen als de huidige ontwijkingsmogelijkheden zouden worden dichtgeschroeid?

### **Antwoord vraag 6 en 8**

Er zijn meerdere redenen waarom aandeelhouders vermogen in een bv inbrengen. Welk deel daarvan gebaseerd is op fiscale motieven valt niet af te bakenen.

### **Vraag 7**

Wat denkt u dat het effect is op de belastingmoraal van goedwillende belastingplichtigen als de overheid hier niet adequaat gaat optreden tegen belastingontwijking?

### **Antwoord vraag 7**

Zoals in het antwoord op vragen 1, 3 en 4 is aangegeven, is geen sprake van een box 2-lek. Los daarvan is het uiteraard van belang dat belastingontwijking wordt aangepakt, niet alleen vanwege de belastingmoraal, maar ook om ervoor te zorgen dat iedereen in Nederland zijn deel bijdraagt aan de collectieve voorzieningen. Dit geldt voor zowel (internationale) bedrijven als particulieren. Dit kabinet heeft in de afgelopen kabinetsperiode grote stappen gezet in de aanpak van belastingontwijking, zoals de implementatie van de eerste EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD1)<sup>4</sup>, de invoering van de conditionele bronbelasting op renten en royalty's naar laagbelastende jurisdicties en in misbruiksituaties (de bronbelasting)<sup>5</sup> en de maatregelen tegen hybridemismatches die volgen uit de implementatie van ATAD2. Het overgrote deel van de belastingplichtigen is goedwillend en is het eens dat belastingontwijking bestreden moet worden.

---

<sup>4</sup> Wet implementatie eerste EU-richtlijn antibelastingontwijking, Stb. 2018, 508.

<sup>5</sup> Wet bronbelasting 2021, Stb. 2019, 513.