

Position paper ten behoeve van het rondetafelgesprek met de vaste commissie voor Financiën

mr. J.P. (Koos) Boer¹

Het voorstel tot 'Wijziging van de Successiewet 1956 en enige andere belastingwetten (nr. 31 930)' bevat enkele belangrijke en noodzakelijke verbeteringen van de Successiewet 1956. Mijn kanttekeningen bestrijken het terrein van mijn promotieonderzoek bij de Universiteit Leiden: de regeling voor afgezonderde particuliere vermogens (APV).

De regeling voor afgezonderd particulier vermogen

Het voorgestelde APV-regime is bedoeld als antwoord op belastingbesparende constructies waarbij 'zwevend vermogen' ontstaat. Bovendien moeten deze maatregelen de doorslaggevende budgettaire bijdrage voor het hele wetsvoorstel leveren.

- De begrootte opbrengst bedraagt € 210 mio: € 150 mio inkomstenbelasting en 60 mio successiewet. Uitgaande van de onderliggende vermogens, vind ik die opbrengst erg hoog. Bovendien blijkt nergens uit in hoeverre de staatssecretaris rekening heeft gehouden met de bedragen die Nederland in het kader van de voorkoming van dubbele belastingen in aanmerking moet nemen (buitenlandse bronbelastingen) dan wel buiten aanmerking dient te laten (buitenlandse *situs*goederen). Als de staatssecretaris dat onvoldoende heeft gedaan, brengt de wetswijziging bij lange na niet het geschatte bedrag op
 - > Gegeven deze onzekerheid acht ik het wenselijk dat de Kamer aan de hand van een jaarlijks verslag van de staatssecretaris van Financiën vaststelt of de budgettaire doelstellingen van dit wetsvoorstel worden gerealiseerd.
- Het is goed denkbaar dat Nederland belastingverdragen schendt door de invoering van de 'toerekeningsfictie'. Nederland schept hiermee voor zichzelf een heffingsrecht dat mogelijk in strijd is met de 'goede verdragstrouw'. Uit een aantal arresten van de Hoge Raad blijkt dat een eenzijdige wijziging van de Nederlandse belastingwetgeving kan leiden tot 'het verschuiven van heffingsrechten'. De ontkennde opmerkingen van de staatssecretaris in de Nota n.a.v. het nader verslag overtuigen mij niet; integendeel, het aangevoerde argument lijkt mij zelfs onjuist. De onzekerheid omtrent deze internationaalrechtelijke kwestie maakt de voorgestelde regeling voor APV's mijns inziens in de huidige opzet zeer kwetsbaar.
 - > Ik stel voor de parlementaire advocaat op dit punt om een spoedadvies te vragen.
- Het gekozen uitgangspunt van toerekening aan de inbrenger, waarbij het APV volledig wordt genegeerd, is evident in strijd met de 'civielrechtelijke werkelijkheid'. De gekozen systematiek is internationaal ongebruikelijk en sluit evenmin aan bij de huidige benadering van APV's binnen het Nederlandse fiscale stelsel. Dat levert dus inpassingsproblemen op. De wet wil die wegnemen maar dat levert ongewenste onduidelijkheden op. Illustratief is de toevoeging aan het zesde lid op basis waarvan een afwijkende – en voor het overige ongewisse – toerekening mogelijk is, indien 'de erfopvolging krachtens uiterste wilsbeschikking in overwegende mate is

¹ mr. J.P. Boer is als PhD-fellow verbonden aan de afdeling Belastingrecht aan de Universiteit Leiden (j.p.boer@law.leidenuniv.nl), rechter-plaatsvervanger in de Rechtbank Haarlem en werkzaam bij Deloitte Belastingadviseurs BV.

gericht op het geheel of gedeeltelijk ontgaan of uitstellen van de in het eerste lid bedoelde toerekening'.² Opvallend is dan ook dat de inhoud van de ministeriële regeling (2.14a, lid 8 Wet IB 2001) waarin nadere regels kunnen worden gesteld voor de toerekening ontbreekt. Ook op andere punten leidt de voorgestelde regeling overigens tot aanzienlijke rechtsonzekerheid.

> Ik stel voor om de Staatssecretaris te verzoeken om nog vóór het wetgevingsoverleg in een separate nota in te gaan op de thans resterende onduidelijkheden van het APV-regime en een concept van de regeling voor toerekening (lid 8) bekend te maken.

² Overigens is niet uitgesloten dat heffing op basis van de voorgestelde regeling in gevallen waarin niets wordt verkregen door begunstigden, maar wel belasting moet worden betaald, in strijd komt met art. 1, eerste protocol, EVRM.