

**28 015**

## **Wijziging van belastingwetten c.a. (Belastingplan 2002-IV – Herziening successie- en schenkingsrecht, BTW-maatregelen, artiesten- en sportersregeling, alsmede overige aanpassingen)**

### **NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG**

Ontvangen 5 december 2001

Naar aanleiding van het verslag over het belastingplan deel IV zijn er vragen gesteld door de vaste commissie van Financiën. Hierna zullen de schriftelijke vragen die de leden van de verschillende fracties hebben gesteld over het onderhavige wetsvoorstel zo goed mogelijk worden beantwoord. Daarbij zal de volgorde van het verslag worden gevolgd.

#### **Herziening Successie- en Schenkingsrecht**

De leden van de fractie van het CDA hebben de indruk dat om budgettaire redenen geen voorstellen zijn gedaan met betrekking tot de waardering van latente belastingschulden. In reactie hierop kan worden opgemerkt dat aan de beslissing om tijdens deze kabinetsperiode slechts een beperkte modernisering van de successiewetgeving voor te stellen, mede budgettaire redenen ten grondslag liggen. Deze zijn echter niet doorslaggevend. Daarnaast is, gezien de in het kabinetsstandpunt verwoorde keuze voor een beperkte herziening van de successiewetgeving op korte termijn in samenhang met een – ingrijpender – volledige herziening van die wetgeving op een later tijdstip, slechts een beperkt aantal overige onderwerpen in de thans voorliggende eerste tranche opgenomen. Over de vraag of een andere wijze van waardering van latente belastingschulden, los van de budgettaire aspecten, wenselijk zou zijn, heeft op dit moment dan ook nog geen definitieve besluitvorming plaatsgevonden. Deze materie zal worden meegenomen in een volgende fase van de herziening van de successiewetgeving. Daarbij zal ook de suggestie van de leden van de fractie van het CDA worden gezien om een relatie te leggen tussen de waardering van belastinglatenties en de vraag of de onderneming gedurende een bepaalde periode wordt voortgezet.

De leden van de fractie van de VVD kunnen instemmen met de voorgestelde maatregelen met betrekking tot het successie- en schenkingsrecht. Zij menen echter dat in de komende jaren verdere aanpassingen nodig zijn, waarbij in het bijzonder aandacht zou moeten worden besteed aan de bedrijfsopvolging. De genoemde leden merken op dat er problemen bestaan in gevallen waarin de onderneming niet kan worden voortgezet en vragen of het juist is om een problematiek uit de inkomstenbelasting op te lossen via het successierecht. Wellicht doelen de genoemde leden

hierbij op het vervallen van het lage bijzondere tarief voor stakingswinst bij overlijden bij de inwerkingtreding van de Wet IB 2001. Als dat het geval is kan daarbij worden opgemerkt dat in het onderhavige wetsvoorstel een maatregel wordt voorgesteld die een verzachting biedt van de samenloop van de heffing van inkomstenbelasting en successierecht in deze gevallen. Deze maatregel heeft geen betrekking op het successierecht maar op de inkomstenbelasting en komt er op neer dat voor de inkomstenbelasting over de stakingswinst gedurende een periode van tien jaren renteloos uitstel van betaling kan worden verleend. Met deze regeling wordt, ter vervanging van het vervallen bijzondere tarief, een tegemoetkoming geboden voor de hiervoor bedoelde samenloop.

### **BTW-maatregel**

Het voorgestelde artikel 42c Invorderingswet 1990 (hoofdelijke aansprakelijkheid BTW-carrouselfraude) gaf de leden van de CDA-fractie aanleiding tot een aantal opmerkingen.

#### *a. Voordeel fictie*

De leden van de CDA-fractie merken op dat het wettelijk vermoeden van het voorgestelde artikel 42c, tweede lid, Invorderingswet 1990 aanknoopt bij de in rekening gebrachte vergoeding. Daaraan verbinden deze leden de vraag of deze fictiebepaling niet eenvoudig kan worden omzeild door te zorgen voor facturen waarop een marktconforme prijs wordt gehanteerd. Deze leden gaan ervan uit dat partijen die willens en wetens frauderen hiervan gebruik zullen maken, waardoor de maatregel gericht zou zijn op de verkeerde marktpartijen.

Opgemerkt kan worden dat de maatregel zich richt op ondernemers die wisten of behoorden te weten dat de omzetbelasting door een andere ondernemer niet is of zal worden afgedragen.

Het wettelijk vermoeden van het voorgestelde artikel 42c, tweede lid, houdt in dat wetenschap van het niet voldoen van omzetbelasting aanwezig wordt geacht als een ondernemer voordeel heeft behaald door het niet voldaan zijn van die belasting. «Voordeel behalen» kan op verschillende wijzen plaatsvinden, bijvoorbeeld door een (onderhandse) betaling per factuur. In de tweede volzin van dat tweede lid is de fictie neergelegd dat onder omstandigheden – een inkoopprijs die lager is dan de marktprijs of lager is dan de inkoopprijs van de leverancier of van voorafgaande schakels – in ieder geval een voordeel geacht wordt te zijn behaald. Deze laatste fictie is daarmee slechts één, in bepaalde gevallen toepasbaar, element van de voorgestelde hoofdelijke aansprakelijkheidsregeling.

Partijen kunnen facturen uitschrijven tegen een hoger bedrag dan de daadwerkelijke betaling. Er zou dan niet alleen sprake kunnen zijn van valsheid in geschrifte, maar bovendien is de leverancier die de – te hoge – factuur uitschrijft, verplicht de daarop verschuldigde – hogere – BTW af te dragen.

In de praktijk zal bij de uitvoering van de voorgestelde regeling de Belastingdienst, bij het ontrafelen van een BTW-carrouselfraude en het voornemen een ondernemer aansprakelijk te stellen, meestal een boekenonderzoek bij de ondernemer instellen. Uit dat boekenonderzoek kan blijken of een dergelijk «fraudevoordeel» is behaald en kan ook worden achterhaald of op facturen vermelde bedragen overeenkomen met de daadwerkelijk uitbetaalde bedragen. Het is dus niet zo dat, als de Belastingdienst een carrouselfraude heeft geconstateerd, zij afziet van verdere actie alleen maar omdat er marktprijsconforme facturen (lijken te) zijn.

### *b. Extraterritoriale werking*

In het kader van de extraterritoriale werking van de voorgestelde aansprakelijkheidsbepaling vragen de leden van de CDA-fractie voorts in hoeverre daadwerkelijke invordering bij een niet-ingezetene kans van slagen heeft. De invordering van een aansprakelijkheidsschuld kan op grond van het systeem van de Invorderingswet 1990 plaatsvinden hetzij door middel van tenuitvoerlegging van een ten name van de aansprakelijk gestelde ondernemer uitgevaardigd dwangbevel hetzij door middel van het vonnis waarbij de aansprakelijk gestelde ondernemer tot betaling van de aansprakelijkheidsschuld is veroordeeld. Het dwangbevel c.q. het vonnis kan worden ten uitvoer gelegd door middel van inbeslagneming van de in Nederland aanwezige goederen van de aansprakelijk gestelde ondernemer.

Worden van deze ondernemer in Nederland geen goederen aangetroffen dan is de daadwerkelijke invordering van de aansprakelijkheidsschuld afhankelijk van het bestaan van bilaterale of multilaterale regelingen waarin staten zich hebben verbonden tot het verlenen van bijstand bij de invordering. In dit verband is van belang richtlijn nr. 76/308/EEG van de Raad van 19 maart 1976 betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit bepaalde bijdragen, rechten en verplichtingen, alsmede uit andere maatregelen (PbEG L 73), zoals deze laatstelijk is gewijzigd bij richtlijn nr. 2001/44/EG van de Raad van 15 juni 2001 (PbEG L 175) en de daarop gebaseerde (uitvoerings-)richtlijn nr. 77/794/EEG van de Commissie van 4 november 1977 tot vaststelling van de praktische maatregelen die nodig zijn voor de tenuitvoerlegging van sommige bepalingen van richtlijn 76/308/EEG (PbEG L 333). Op basis van deze richtlijnen zijn de lidstaten van de Europese Unie gehouden elkaar bijstand te verlenen met betrekking tot de invordering van schuldvorderingen die verband houden met de belasting over de toegevoegde waarde.

### *c. Faillissement en surséance*

In het derde lid van artikel 42c Invorderingswet 1990 is bepaald dat de regeling niet van toepassing is indien de in het eerste lid bedoelde BTW verschuldigd is ter zake van een tijdens een schuldsanering van natuurlijke personen, een surséance van betaling of faillissement verrichte levering door een ondernemer, diens bewindvoerder of curator of door een pandhouder in het kader van de uitoefening van een op de geleverde goederen gevestigd pandrecht. De leden van de CDA-fractie vragen of het bepaalde in het derde lid een ongewenst effect zal hebben op de levenskansen van een in moeilijkheden verkerende ondernemer.

Heeft een levering van goederen plaatsgevonden in de periode waarin de leverancier reeds in moeilijkheden verkeerde, maar zich nog niet bevond in één van de in het derde lid genoemde situaties, dan zijn het eerste en tweede lid van toepassing indien de Belastingdienst kan stellen én bewijzen dat de ondernemer wist of behoorde te weten dat de verschuldigde BTW niet (volledig) is of zou worden voldaan. In dit verband kan opgemerkt worden dat veelal sprake zal zijn van sterk casuïstisch getinte situaties waarbij op voorhand niet helder zal zijn of de leverancier uiteindelijk faillieert en derhalve niet aan zijn BTW-verplichtingen zal kunnen voldoen. Indien een ondernemer blijkens de hem bekende omstandigheden weet of behoort te weten dat de leverancier zich in het zicht van faillissement bevindt, dan brengt dat met zich mee dat hij er terdege rekening mee dient te houden dat de leverancier niet aan zijn BTW-verplichtingen zal kunnen voldoen. Heeft de ondernemer desondanks de intentie om een partij goederen van deze leverancier af te nemen, omdat de in moeilijkheden verkerende leverancier zijn goederen tegen een lage(re) prijs aanbiedt, dan loopt de ondernemer het risico

aansprakelijk te worden gesteld als de leverancier de ter zake van de levering verschuldigde BTW niet heeft voldaan of niet zal kunnen voldoen. Wil de ondernemer het risico van deze mogelijke aansprakelijkstelling afwenden, dan zou hij in de ter zake van de levering opgestelde overeenkomst de waarborg kunnen opnemen dat de ter zake van de levering verschuldigde BTW door de afnemer aan de ontvanger zal worden voldaan.

Doet één van de in het derde lid genoemde situaties zich voor, dan is de failliet, sursiet, pandgever of de natuurlijke persoon op wie de schuldsaneringsregeling van Titel III van de Faillissementswet van toepassing is, niet langer contractpartij. De curator, bewindvoerder of pandhouder is bevoegd tot verkoop van de goederen, met inachtneming van de in de wet opgenomen waarborgen; in de Faillissementswet is bepaald dat de rechter-commissaris bij faillissement en surséance toezicht houdt op de vereffening van de boedel. De verkoop van goederen in de in het derde lid omschreven situaties zal doorgaans leiden tot een marktconforme prijsstelling. Een levering in één van de in het derde lid genoemde situaties leidt niet tot hoofdelijke aansprakelijkheid, maar of de failliete ondernemer hierdoor – zoals de leden van de CDA-fractie stellen – een aantrekkelijke leverancier wordt is maar de vraag. Veelal zal het in een dergelijke situatie niet voorkomen dat goederen tegen een lage prijs te krijgen zijn, zeker niet indien de verkoop van deze goederen bij openbare verkoop plaatsvindt.

De leden van de CDA-fractie vragen tot slot waarom handelspartners van failliete ondernemers per definitie zijn uitgesloten van aansprakelijkstelling en waarom in dit verband niet is gekozen voor een aparte disculpatiemogelijkheid.

De in het derde lid opgenomen uitsluiting van aansprakelijkheid bij levering tijdens faillissement past in de systematiek van de voorgestelde regeling van artikel 42c Invorderingswet 1990. Uitgangspunt van de voorgestelde regeling is dat ondernemers weten of behoren te weten dat de verschuldigde BTW niet zal worden voldaan. Bij levering van tot een failliete boedel behorende goederen wordt de afnemer geacht zich bewust te zijn van de mogelijkheid dat de ter zake van de levering verschuldigde BTW niet zal worden voldaan. De levering van goederen tijdens faillissement is omgeven door de in de Faillissementswet opgenomen waarborgen. Daardoor zal een dergelijke levering geen «frauduleus» karakter hebben. In de memorie van toelichting (blz. 50) is reeds aangegeven dat wetenschap in bonafide situaties, waarbij het niet voldoen van de BTW veeleer verband houdt met de toepassing van het faillissementsrecht, niet tot aansprakelijkstelling dient te leiden. Een op dergelijke faillissementssituaties gerichte disculpatiemogelijkheid zou in beginsel mogelijk zijn. In dat geval zou echter op een aansprakelijk gestelde ondernemer de verplichting komen te rusten om aan te tonen of aanneemelijk te maken dat zich een dergelijke «bonafide» situatie heeft voorgedaan. Om te voorkomen dat handel met een failliete boedel wordt gefrustreerd is er voor gekozen om wettelijk vast te leggen dat in dergelijke «bonafide» situaties geen aansprakelijkstelling volgt.

De Staatssecretaris van Financiën,  
W. J. Bos