



UvA-DARE (Digital Academic Repository)

De ondernemingswinstbelasting : een zoektocht naar een rechtsvormneutrale wijze van winstbelasting

Verver, S.J.

Publication date
2008

[Link to publication](#)

Citation for published version (APA):

Verver, S. J. (2008). *De ondernemingswinstbelasting : een zoektocht naar een rechtsvormneutrale wijze van winstbelasting*.

General rights

It is not permitted to download or to forward/distribute the text or part of it without the consent of the author(s) and/or copyright holder(s), other than for strictly personal, individual use, unless the work is under an open content license (like Creative Commons).

Disclaimer/Complaints regulations

If you believe that digital publication of certain material infringes any of your rights or (privacy) interests, please let the Library know, stating your reasons. In case of a legitimate complaint, the Library will make the material inaccessible and/or remove it from the website. Please Ask the Library: <https://uba.uva.nl/en/contact>, or a letter to: Library of the University of Amsterdam, Secretariat, Singel 425, 1012 WP Amsterdam, The Netherlands. You will be contacted as soon as possible.

In de inleiding van dit proefschrift is door mij de stelling ingenomen dat rechtsvormneutraliteit ontbreekt in het huidige winstbelastingstelsel. Naar aanleiding van deze assumptie, alsmede naar aanleiding van het in de fiscale wetenschap steeds terugkerende pleidooi hiervoor, werd door mij de volgende probleemstelling geformuleerd:

Onderzocht zal worden of het huidige gemis aan rechtsvormneutraliteit onwenselijke gevolgen veroorzaakt. Indien van het bestaan van dergelijke nadelige gevolgen blijkt, zal vervolgens onderzocht worden of er mogelijkheden bestaan om deze onwenselijkheid op te heffen en of deze effectief en haalbaar zijn.

Alles overwegend, stel ik dat de assumptie omtrent het huidige gebrek aan rechtsvormneutraliteit, juist is. De in hoofdstuk 4 behandelde verschillen zijn hiervoor de belangrijkste argumenten. Aangevuld met de constatering dat het niet alleen om een fiscaal verschillende behandeling gaat, doch dat daaruit ook negatieve maatschappelijke gevolgen voortkomen. Deze gevolgen onderschrijven naar mijn mening de noodzaak tot een heroverweging van de bestaande wijze van winstbelasting in de richting van meer rechtsvormneutraliteit.

Een winstbelasting met een rechtsvormneutrale grondslag kan op diverse wijzen worden uitgewerkt. In dit proefschrift is gekozen voor het OWB-stelsel, uitgewerkt in de vorm van een indirect imputatiestelsel. Naar aanleiding van de concrete uitwerking van dit OWB-stelsel, is verdedigd dat invoering van dit stelsel inderdaad betekent dat de bestaande verschillen in fiscale behandeling verdwijnen en tevens een einde zullen maken aan de belangrijkste negatieve maatschappelijke gevolgen zoals een fiscaal gediceerde rechtsvormkeuze. Daar komt bij dat de ondernemersvrijheid zal toenemen en de concurrentieverhoudingen neutraler zullen worden.

De belangrijkste oorzaak voor deze verbetering vormt het rechtsvormneutrale karakter van het geschetste winstbelastingstelsel. Zowel de OWB als de secundaire heffing kennen een generieke insteek en een neutrale houding ten opzichte van de rechtsvorm van de onderneming.

Tot slot kan worden verdedigd dat het onderhavige OWB-stelsel niet alleen een 'papieren' alternatief is. Naar mijn mening is het onderhavige OWB-stelsel niet alleen effectief, maar ook haalbaar.⁴²¹ Voorts kunnen nadelige gevolgen van de invoering worden weggenomen door overgangsrecht. Dit speelt in het bijzonder voor de particuliere ondernemers omdat het OWB-stelsel voor deze groep de grootste wijziging betekent. Overgangsrecht waarbij geruisloze doorschuiving als uitgangspunt wordt genomen, kan hier naar mijn mening op effectieve wijze een oplossing bieden.

Deze conclusie is evenwel niet compleet zonder de volgende kanttekening. Bij het uitwerken van deze rechtsvormneutrale winstbelasting, is mij gebleken dat het streven van 100%-neutraliteit niet volledig haalbaar blijkt te zijn, indien daarnaast ook eenvoudige en overzichtelijke wetgeving het uitgangspunt is. Oorzaak zijn de civielrechtelijke kenmerken van de rechtsvorm die niet kunnen worden weggedacht. Gevolg is dat in een aantal situaties aanvullende regelgeving noodzakelijk is om een geheel neutrale behandeling te

⁴²¹ Immers, betoogd is dat eenzijdige invoering van dit stelsel voor grensoverschrijdende ondernemers niet tot onoverkomelijke problemen zal leiden.

krijgen. Voorbeeld hiervan is de fiscale behandeling van het ter beschikking stellen van vermogen. Zonder een wettelijke regelgeving blijft ook onder het onderhavige OWB-stelsel een ongelijke behandeling bestaan. De civielrechtelijke kenmerken van de particuliere onderneming afgezet tegen de civielrechtelijke kenmerken van de rechtspersoon vormen hiervoor de basis. Immers, als gevolg van het feit dat een rechtspersoon civielrechtelijk een zelfstandig rechtsobject is dat overeenkomsten kan aangaan, is het mogelijk om privébestanddelen te verhuren aan de BV. Een particuliere onderneming heeft deze mogelijkheid niet doordat deze niet als een zelfstandig rechtssubject kan worden aangemerkt. Om fiscale rechtsvormneutraliteit te bereiken, is hier nadere regelgeving noodzakelijk. In de onderhavige uitwerking is daarin voorzien met als resultaat, wetgeving die voor een neutrale benadering zorgt.

Er zijn evenwel situaties denkbaar waarbij nadere regelgeving dusdanig complex zal zijn dat nadere regelgeving op zichzelf niet gewenst is. Indien het dan gaat om situaties waarbij in de praktijk de niet-neutrale behandeling niet tot grote problemen leidt, is in de onderhavige uitwerking gekozen om een oplossing (vooralsnog) achterwege te laten. Een voorbeeld hiervan is het voorzetten van art. 2, lid 5, Wet VPB 1969 voor rechtspersonen. Naar mijn mening betreft de ongelijkheid hier een aantal kleine punten die in de praktijk nauwelijks zullen spelen. Indien blijkt dat problemen hier wel aan de orde zijn, dan kan alsnog worden overgegaan tot nadere regelgeving waarbij het rechtsvormneutrale winstbelastingstelsel als uitgangspunt zal worden genomen.

Gelet op het vorenstaande kan het antwoord op de probleemstelling, die aan dit proefschrift ten grondslag ligt, naar mijn mening als volgt luiden. Inderdaad kenmerkt het bestaande winstbelastingstelsel zich door een gebrek aan rechtsvormneutraliteit, waaruit negatieve maatschappelijke gevolgen voortvloeien. Een OWB-stelsel zoals vormgegeven in de onderhavige uitwerking, kan worden aangemerkt als een effectief en haalbaar alternatief voor deze huidige niet-neutrale wijze van het belasten van winst. Volledige rechtsvormneutraliteit zal evenwel niet worden bereikt. Op een aantal punten is afgezien van nadere regelgeving die leidt tot een fiscaal gelijke behandeling. De eenvoudswinst heeft daar geprevaleerd boven het bereiken van volledige rechtsvormneutraliteit. Het betreft een fiscaal ongelijke behandeling die in de praktijk niet of nauwelijks tot nadelige gevolgen leidt.

Tot slot zou ik hier, gelet op deze conclusie, willen pleiten voor een fundamentele heroverweging van de huidige wijze van winstbelasting. De aanpassingen van met name de Wet VPB 1969 zijn daarvoor tot nog toe onvoldoende geweest. Zo is bijvoorbeeld de herziening naar aanleiding van het wetsvoorstel 'Werken aan Winst' beperkt gebleven tot aanpassing van een aantal concrete regels. Het gebrek aan rechtsvormneutraliteit is daarmee evenwel nog niet opgeheven. Het is daardoor mijns inziens zelfs alleen maar weer versterkt. Bijvoorbeeld door de tariefsverlaging aan de zijde van de vennootschapsbelasting. Het in dit proefschrift geschetste OWB-stelsel kan als alternatief bij een eventuele toekomstige herziening van de winstbelasting worden meegenomen.