

FISCALE ASPECTEN VAN PENSIOENOPBOUW TIJDENS OUDERSCHAPSVERLOF

MR. W. P. M. THIJSSSEN*

1 INLEIDING

In april 1988 is onder verantwoordelijkheid van de ministers van Sociale Zaken en Werkgelegenheid, Justitie en Binnenlandse Zaken een voorstel van Wet op het ouderschapsverlof met memorie van toelichting (MvT) aan de Tweede Kamer (TK) gezonden. Momenteel is de behandeling van het wetsvoorstel in de Tweede Kamer bijna afgerond.¹ Doel van de voorgestelde wetgeving is werknemers meer mogelijkheden te bieden ouderlijke taken te combineren met het verrichten van betaalde arbeid.²

De voorgestelde regeling geeft een werknemer onder bepaalde voorwaarden³ het recht op onbetaald deeltijdverlof gedurende een periode van ten hoogste een half jaar in verband met de geboorte van een kind waartoe hij in familierechtelijke betrekking staat of waarvan hij de verzorging en opvoeding op zich heeft genomen.⁴ Overigens is reeds in 1983 door de Raad van de Europese Gemeenschappen een voorstel voor een richtlijn inzake ouderschapsverlof vastgesteld, gevolgd door een gewijzigde versie in 1984.⁵ In dit artikel ga ik in op de mogelijke fiscale problemen die ontstaan wanneer de tussen werkgever en werknemer overeengekomen pensioenregeling meebrengt dat de pensioenopbouw tijdens een periode van ouderschapsverlof over het gedeelte van de arbeidsduur waarvoor de arbeid niet wordt verricht geheel of gedeeltelijk wordt voortgezet.⁶ Daaraan vooraf gaat een korte beschrijving van de inhoud van het wetsvoorstel.

2 INHOUD VAN DE VOORGESTELDE WETTELIJKE REGELING

Het voorstel van Wet op het ouderschapsverlof⁷ voorziet in het toevoegen

* Mr. W. P. M. Thijssen is als fellow-onderzoeker verbonden aan de Onderzoeksgroep Particulier Pensioen in Nederland van de Vrije Universiteit van Amsterdam. Met dank aan prof. mr. B. Wesels voor het lezen van het concept voor dit artikel.

¹ Het wetsvoorstel is vastgelegd in TK 1987-1988 en 1988-1989, 20 528. Op 24 april 1989 is door de Tweede Kamer een nota van wijziging ontvangen, TK 1988-1989, 20 528, nr. 8.

² Aldus de MvT, blz. 1. Uitgebreid: R. J. van Amstel, De regelgeving rond zwangerschap, jong moederschap en arbeid: de lengte van het zwangerschaps- en bevallingsverlof en het geven van borstvoeding in combinatie met betaalde arbeid, Sociaal Maandblad Arbeid 1988, blz. 390 en 391v. In het bedrijfsleven komen nu al maatregelen voor die het combineren van ouderschap met het verrichten van betaalde arbeid beter mogelijk maken, bijvoorbeeld

in de Metaalindustrie, zie Periodiek voor sociale verzekering, sociale voorzieningen en arbeidsrecht (ps) 1988, blz. 1354-1355.

³ De voorwaarden zijn vastgelegd in het voorgestelde art. 163800 Burgerlijk Wetboek (BW), TK 1987-1988, 20 528, nr. 2.

⁴ Aldus het voorgestelde art. 163800 BW, TK 1987-1988, 20 528, nr. 2; vergelijk de MvT, blz. 5v.

⁵ Voorstel voor een richtlijn van de Raad betreffende het ouderschapsverlof en het verlof om gezinsredenen, PB 1983, nr. C333, blz. 6 tot en met 8 en het gewijzigd voorstel voor een richtlijn van de Raad betreffende het ouderschapsverlof en het verlof om gezinsredenen, PB 1984, nr. C316, blz. 7 tot en met 9.

⁶ Aan deze problemen wordt in de diverse kamerstukken voorbijgegaan, zie bijvoorbeeld de MvT, blz. 7.

→

aan het Burgerlijk Wetboek (BW), na art. 1638nn, van een nieuw art. 1638oo. Dit artikel luidt, voor zover hier van belang:

'De arbeider die als ouder in familierechtelijke betrekking staat tot een kind, onderscheidenlijk de arbeider die blijkens verklaringen uit het bevolkingsregister op hetzelfde adres woont als een kind en duurzaam de verzorging en opvoeding van dat kind als eigen kind op zich heeft genomen, heeft recht op verlof zonder behoud van loon...

Het verlof bedraagt een aaneengesloten periode van ten hoogste zes maanden over ten hoogste dat deel van de arbeidsduur per week dat twintig uur te boven gaat'.⁸

In de MvT bij het wetsvoorstel wordt opgemerkt dat de 'bestaande arbeidsovereenkomst... van kracht blijft' tijdens een periode van ouderschapsverlof volgens de voorgestelde regeling.⁹ Dit betekent dat tijdens zo'n periode voor een werknemer slechts de verplichting de bedongen arbeid te verrichten gedeeltelijk wordt opgeschort. Daar staat tegenover dat voor de werkgever de verplichting het overeengekomen loon te betalen wordt opgeschort voor zover het loon betrekking heeft op het gedeelte van de arbeidsduur waarvoor de werknemer ouderschapsverlof geniet.¹⁰ In verband met de pensioenopbouw wordt in de MvT opgemerkt dat het 'afhankelijk' is 'van de sector waarin men werkzaam is of de opbouw van pensioenafspraken ongewijzigd doorloopt en welke kosten daaraan zijn verbonden'.¹¹ Met name wordt belang gehecht aan dekking van het invaliditeits- en overlijdensrisico tijdens een periode van ouderschapsverlof.¹² In dit artikel wordt niet ingegaan op de vraag of de pensioenopbouw tijdens een periode van ouderschapsverlof al dan niet ongewijzigd wordt voortgezet. Dit artikel beperkt zich tot de fiscale problemen die zich zouden kunnen voordoen wanneer de pensioenopbouw voor het gedeelte van de arbeidsduur waarover een werknemer ouderschapsverlof neemt geheel of gedeeltelijk wordt voortgezet.

3 DE WET OP DE LOONBELASTING 1964 EN DE COÖRDINATIEWET SOCIALE VERZEKERING

In art. 11, derde lid, Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) en art. 6, derde lid, Coördinatiewet Sociale Verzekering (Coörd.w. sv) zijn inhoudelijk gelijke definities opgenomen voor het begrip pensioenregeling.¹³ Indien een pensioenregeling aan de daar gegeven definitie voldoet, hoeven de aan die regeling te ontlene pensioenaanspraken niet in aanmerking te worden genomen bij de inhouding van loonbelasting en premies verschuldigd op grond van de sociale wetgeving.

Omdat de definities vrijwel gelijklopend zijn, wordt hierna uitsluitend ingegaan op art. 11, derde lid, Wet LB 1964. Hetgeen daaromtrent wordt opgemerkt geldt op overeenkomstige wijze voor art. 6, derde lid, Coörd.w. sv.

Art. 11, derde lid, Wet LB 1964 luidt, voor zover hier van belang, als volgt:

'Onder een pensioenregeling wordt verstaan een regeling die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend

a ...

b een pensioen inhoudt dat niet uitgaat boven hetgeen naar maatschappelijke

→
⁷ Voor een korte uiteenzetting van de inhoud van de voorgestelde regeling: NJB 1988, blz. 584-585 en ps 1988, blz. 379.

⁸ De volledige tekst is opgenomen in art. I van het wetsvoorstel, TK 1987-1988, 20 528, nr. 2, blz. 1v.

⁹ Aldus letterlijk de MvT, blz. 7.

¹⁰ Vgl. art. 1637a BW. De wetgever volgt aldus de hoofdregel van art. 1638b BW, geen arbeid, geen loon. Diverse modaliteiten voor ouderschapsverlof worden besproken in het advies van de Sociaal Economische Raad (SER) ter zake, SER-advies 83/20

(Advies combinatie ouderschaps- en beroepstaken), blz. 30v.

¹¹ Aldus letterlijk de MvT, blz. 7. Men kan zich afvragen of met het begrip 'pensioenafspraken' niet pensioenaanspraken is bedoeld.

¹² Hierover de MvT, blz. 7 en 8; het Voorlopig Verslag, blz. 19v; de memorie van antwoord, blz. 18 en het Eindverslag (EV), blz. 11v.

¹³ Hierover uitgebreid L. G. M. Stevens en P. van Yperen, Kernpunten van pensioen, blz. 1v; vergelijk P. M. Tuffer, Pensioenen, blz. 114v.

lijke opvattingen, mede in verband met diensttijd en genoten beloning, redelijk moet worden geacht.

...¹⁴
Twee belangrijke elementen van de wettelijke definitie voor het begrip pensioenregeling zijn dat verleende pensioenaanspraken in een bepaalde verhouding moeten staan tot de bij de werkgever, die de aanspraken verleent, doorgebrachte dienstjaren en het bij die werkgever genoten salaris.¹⁴ Hierna wordt getracht antwoord te geven op de vraag of een pensioenregeling die recht geeft op (gedeeltelijke) voortzetting van de pensioenopbouw over het gedeelte van de overeengekomen arbeidstijd waarover geen arbeid wordt verricht tijdens een periode van ouderschapsverlof desondanks als pensioenregeling in de zin van deze regeling kan worden aangemerkt.¹⁵ Daartoe wordt in 3.1 ingegaan op het gestelde diensttijd-vereiste en in 3.2 op het salaris-vereiste. Vervolgens wordt in 3.3 en 3.4 een mogelijke oplossing gegeven voor de gesignaleerde knelpunten.

3.1 *Het diensttijd-vereiste van art. 11, derde lid, Wet LB 1964*

Aan het in art. 11, derde lid, Wet LB 1964 gestelde diensttijd-vereiste is wanneer ouderschapsverlof wordt genomen in beginsel niet voldaan, omdat tijdens een periode van ouderschapsverlof de verplichting de bedongen arbeid te verrichten gedeeltelijk is opgeschort, hoewel de arbeidsovereenkomst tussen werkgever en werknemer door het nemen van ouderschapsverlof geen wijziging ondergaat.¹⁶ Er zijn echter andere situaties waarin opbouw van pensioen plaatsheeft hoewel geen arbeid wordt verricht.

Deze situatie doet zich onder andere voor gedurende een periode waarin een VUT-uitkering wordt genoten en (ongewijzigde) voortzetting van pensioenopbouw plaatsheeft. Met het oog op deze situatie is in een resolutie duidelijk gemaakt dat in dergelijke gevallen de 'periode, gedurende welke een uitgetreden werknemer in het genot is van VUT-uitkeringen, geheel of ten dele' kan worden 'aangemerkt als diensttijd...' zodat de pensioenregeling toch als pensioenregeling in fiscale zin geldt.¹⁷ Een soortgelijke situatie doet zich voor wanneer de pensioenopbouw wordt voortgezet ten laste van het Fonds Voorheffing Pensioenverzekering (FVP) tijdens een periode waarin een loongerelateerde uitkering krachtens de Werkloosheidswet (ww) wordt genoten. Met het oog op de problematiek die hier aan de orde is, is eind 1988 in de Wet oprichting FVP bepaald dat de door het FVP te stellen Regelen voor pensioenopbouw tijdens een periode van werkloosheid voorafgaande goedkeuring van de minister van Financiën behoeven.¹⁸ Op deze wijze is met de fiscale problematiek met betrekking tot pensioenopbouw tijdens een periode van werkloosheid rekening gehouden.¹⁹

Voor de situatie waarin pensioenopbouw tijdens een periode van ouderschapsverlof niet wordt aangepast naar evenredigheid van de resterende arbeidsduur moet worden nagegaan of die opbouw in overeenstemming is met de in art. 11, derde lid, Wet LB 1964 genoemde criterium 'uitsluitend of nagenoeg uitsluitend' of met de daar genoemde 'maatschappelijke opvattingen'.

Uit de jurisprudentie kan worden afgeleid dat het fiscale begrip pensioenregeling, zoals dat in het Besluit op de loonbelasting 1940 (Besluit

¹⁴ Vergelijk W. J. J. van Buul, Waardering van pensioenen, blz. 2; meer uitgebreid L. G. M. Stevens en P. van Yperen, a.w., blz. 5v.

¹⁵ Men dient zich hierbij te realiseren dat een pensioenregeling die op een of meerdere onderdelen niet aan de fiscale pensioendefinitie voldoet in zijn geheel fiscaal onzuiver is, HR 16 september 1981, BNB 1981/308. In dat geval moeten de pensioenaanspraken worden gewaardeerd op de daarvoor aan een derde betaalde premies indien de regeling niet in eigen beheer wordt uitgevoerd, zie art. 15 Uitvoeringsbeschikking Loonbelasting 1972. Hierover uitgebreid C. W. M. van Ballegooijen, Het fiscale loonbegrip, diss. UvA 1989, hoofdstuk VI.

¹⁶ MvT, blz. 7.

¹⁷ Zie punt 7 van de Resolutie van 30 november 1979, v-N 1979, blz. 2347v. Hierop wordt in 3.3 nader ingegaan.

¹⁸ Zie art. 4b, derde lid, Wet oprichting FVP (Wet van 13 december 1972, Stb. 1972, 702, als gewijzigd bij Wet van 1 december 1988, Stb. 1988, 557).

¹⁹ Vergelijk E. Lutjens, Pensioenvoorzieningen voor werknemers, diss. vu Amsterdam 1989, blz. 60, waar tevens als voorbeeld van een dergelijke situatie pensioenopbouw tijdens een periode waarin recht bestaat op een uitkering krachtens de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering.

LB 1940) was geformuleerd²⁰, niet al te strikt dient te worden geïnterpreteerd. Wat het diensttijd-vereiste betreft kan dit bijvoorbeeld worden afgeleid uit de resolutie die versnelde pensioenopbouw voor werknemers in zogenaamde slijtende beroepen toestaat en de resolutie waarin pensioenopbouw volgens het levensjarenbeginsel is goedgekeurd.²¹ Het blijkt ook uit het feit dat in 1953 aan de tekst van de definitie voor het begrip pensioenregeling na het woord 'uitsluitend' de hiervoor aangehaalde zinsnede 'of nagenoeg uitsluitend' is toegevoegd.²² De wettelijke definitie laat ruimte voor maatschappelijke ontwikkelingen. Gehele of gedeeltelijke voortzetting van de pensioenopbouw over het gedeelte van de arbeidsduur waarover ouderschapsverlof wordt genomen, hoeft daarom niet tot fiscale onzuiverheid van de pensioenregeling te leiden.

3.2 *Het salaris-vereiste van art. 11, derde lid, Wet LB 1964*

Ook aan het vereiste dat pensioen in verhouding moet staan tot de genoten beloning wordt niet zonder meer voldaan indien tijdens een periode van ouderschapsverlof de pensioenopbouw niet wordt aangepast naar evenredigheid van de resterende arbeidsduur. Onder het begrip 'genoten beloning' zoals dat wordt gehanteerd in art. 11, derde lid, Wet LB 1964 moet waarschijnlijk worden verstaan de feitelijk genoten beloning.²³ Uit art. 10, eerste lid, Wet LB 1964 blijkt immers dat in de Wet LB 1964 onder loon wordt verstaan al hetgeen 'uit een dienstbetrekking...' wordt genoten'.²⁴ Ook gedurende een periode waarin een VUT-uitkering of een loongerelateerde uitkering krachtens de ww wordt genoten, heeft de betrokken persoon geen aanspraak op het bedongen loon.²⁵ In deze gevallen is de arbeidsovereenkomst immers meestal geëindigd. Wederom moet worden nagegaan of gehele of gedeeltelijke voortzetting van de pensioenopbouw over het gedeelte van de arbeidsduur waarvoor een werknemer ouderschapsverlof neemt in overeenstemming is met het in art. 11, derde lid, Wet LB 1964 bedoelde criterium 'uitsluitend of nagenoeg uitsluitend' of met de in dat artikel genoemde 'maatschappelijke opvattingen'.

Uit jurisprudentie naar aanleiding van het met art. 11, derde lid, Wet LB 1964, corresponderende art. 6, derde lid, onder a, Besluit LB 1940 kan worden afgeleid dat het vereiste dat het pensioen in verhouding moet staan tot het genoten loon eveneens niet al te strikt moet worden geïnterpreteerd. De Hoge Raad overwoog in een in 1962 gewezen arrest²⁶ dat een pensioenregeling 'niet wordt getroffen ter beloning van in een bepaald jaar verrichte arbeid doch ter beloning van in een reeks van jaren verrichte werkzaamheden', en voorts dat de stelling 'dat van een pensioenregeling enkel sprake' is 'indien tussen de grootte van de na beëindiging van de dienstbetrekking te genieten uitkeringen en die van de ten tijde van het dienstverband genoten beloningen een bepaalde — in een percentage per dienstjaar van het genoten salaris tot uitdrukking gebrachte — verhouding zou bestaan' onjuist is.²⁷ Mede naar aanleiding van deze uitspraak is de formulering van de fiscale pensioendefinitie in de hiervoor besproken zin aangepast. Een pensioenregeling waarvan gehele of gedeeltelijke voortzetting van pensioenopbouw over het gedeelte van de arbeidsduur waarvoor ouderschapsverlof

²⁰ Zie art. 6, derde lid, onder a, Besluit LB 1940, de voorganger van art. 11, derde lid, Wet LB 1964.

²¹ Zie de Resolutie van 13 augustus 1987, BNB 1987/261 waarbij versnelde pensioenopbouw voor directeurs/aandeelhouders van naamloze en besloten vennootschappen onder voorwaarden door de fiscus is aanvaard en de Resolutie van 11 oktober 1984, BNB 1984/322 waarbij onder voorwaarden toepassing van het levensjarenbeginsel wordt toegestaan; vergelijk Lutjens, a.w., blz. 57, waar de vraag wat onder 'versneld' moet worden verstaan wordt beantwoord.

²² Wijziging van art. 6, derde lid, onder a, Besluit LB 1940 bij Wet van 24 december 1953, Stb. 1953, nr. 589.

²³ Vergelijk P. Kavelaars, Premieheffing volksverzekeringen, Fiscale monografie nr. 40, blz. 166.

²⁴ Eenzelfde begrip kan in het civiele recht een andere betekenis hebben dan in het fiscale recht, zie over de verhouding tussen privaatrecht en belastingrecht H. J. Hofstra, Inleiding tot het Nederlands belastingrecht, blz. 157v.

²⁵ In het kader van pensioenopbouw gedurende een periode waarin recht bestaat op een loongerelateerde uitkering krachtens de ww is dit probleem ondervangen door het bepaalde in art. 4b, derde lid, Wet oprichting FVP.

²⁶ HR 10 oktober 1962, BNB 1962/322.

²⁷ Zie de derde en de vijfde overweging van de Hoge Raad in het genoemde arrest.

wordt genomen onderdeel uitmaakt, kan derhalve eveneens voldoen aan het in art. 11, derde lid, Wet LB 1964 gestelde salaris-vereiste.

3.3 Een resolutie in verband met voortzetting van pensioenopbouw over het gedeelte van de arbeidsduur waarover ouderschapsverlof wordt genoten?

Uit het voorafgaande volgt dat verdedigbaar is dat in geval van gehele of gedeeltelijke voortzetting van pensioenopbouw over het gedeelte van de arbeidsduur waarvoor ouderschapsverlof wordt genomen de pensioenregeling niettemin aan de fiscale pensioendefinitie zou kunnen voldoen, omdat het naar maatschappelijke opvattingen redelijk kan worden geacht dat in dat geval de pensioenopbouw (gedeeltelijk) wordt voortgezet. Dit kan behalve uit de genoemde jurisprudentie worden afgeleid uit de gemaakte vergelijking met *vut*-regelingen. Pensioenregelingen die een bepaling bevatten die inhoudt dat tijdens de *vut*-periode de pensioenopbouw geheel of gedeeltelijk wordt voortgezet, gelden immers onder bepaalde voorwaarden als pensioenregeling in fiscale zin.²⁸ Het is immers gebruikelijk²⁹ en naar maatschappelijke opvattingen redelijk dat de pensioenopbouw tijdens de *vut*-periode (ongewijzigd) wordt voortgezet. Op grond hiervan kan worden verdedigd dat het ook redelijk moet worden geacht dat tijdens een periode van ouderschapsverlof de pensioenopbouw (ongewijzigd) wordt voortgezet. Een argument daarvoor kan zijn dat gedurende een periode waarin ouderschapsverlof wordt genoten de arbeidsovereenkomst in stand blijft³⁰, terwijl een *vut*-uitkering in het algemeen slechts wordt toegekend wanneer de arbeidsovereenkomst waaraan de *vut*-regeling wordt ontleend is beëindigd.³¹ Een maatschappelijke consensus hieromtrent kan natuurlijk nog niet zijn ontstaan. Van zo'n maatschappelijke consensus zal in veel gevallen eerst blijken wanneer in de praktijk in het kader van het arbeidsvoorwaardenoverleg zal worden overeengekomen dat de pensioenopbouw ongewijzigd wordt voortgezet voor werknemers die ouderschapsverlof nemen.³²

Hoewel derhalve wellicht niet strikt noodzakelijk kan het vooralsnog raadzaam zijn aanwijzing als pensioenregeling te vragen voor een pensioenregeling waarin is bepaald dat gedurende een periode van ouderschapsverlof de pensioenopbouw (ongewijzigd) wordt voortgezet over het gedeelte van de arbeidsduur waarover ouderschapsverlof wordt genomen. Deze mogelijkheid wordt geboden aan het slot van art. 11, derde lid, Wet LB 1964. Daar wordt bepaald dat de minister van Financiën afwijkingen kan toestaan van de in dit artikel aan een pensioenregeling gestelde eisen. Duidelijkheid zou worden verkregen indien door de minister van Financiën een resolutie zou worden gewezen waarin pensioenregelingen, die een regeling bevatten die inhoudt dat tijdens de verlofperiode de pensioenopbouw geheel of gedeeltelijk wordt voortgezet over het gedeelte van de arbeidsduur waarvoor ouderschapsverlof wordt genoten, groepsgewijs als pensioenregeling worden aangewezen, indien het voorstel van Wet op het ouderschapsverlof kracht van wet krijgt. De hier besproken onzekerheid zou daarmee worden onder-
vangen.³³

²⁸ De belangrijkste voorwaarde is dat de *vut*-regeling zelf als pensioenregeling is aangewezen, zie hiervoor punt 7 van de Resolutie van 30 november 1979, *v-n* 1979, blz. 2347v.

²⁹ Zie bijvoorbeeld art. 3.4 van de Voorwaarden vervoegde uittreding bouwbedrijf die als bijlage 7 bij de Collectieve arbeidsovereenkomst voor het bouwbedrijf (1 januari 1989-31 december 1989) zijn opgenomen; art. 7, onder b, Reglement Stichting Uittreden Metaalindustrie en art. 6, aanhef en onder b, Reglement voor de Stichting Vrijwillig Uittreden Vleeswarenindustrie en Snackindustrie; risicogroep Vleeswarenindustrie.

³⁰ *MvT*, blz. 7.

³¹ Zie bijvoorbeeld art. 37, eerste lid, Collectieve arbeidsovereenkomst voor het bouwbedrijf (1 ja-

uari 1989-31 december 1989); art. 2, eerste lid, onder e, Reglement Stichting Uittreden Metaalindustrie en art. 2, aanhef en onder g, Reglement voor de Stichting Vrijwillig Uittreden Vleeswarenindustrie en Snackindustrie; risicogroep Vleeswarenindustrie.

³² Een aanzet in de richting van een dergelijke ontwikkeling wordt gegeven in de nota naar aanleiding van het *ev*, blz. 11.

³³ Vergelijk de resolutie waarbij regelingen waarvan partnerpensioen onderdeel uitmaakt onder voorwaarden als pensioenregeling zijn aangewezen, Resolutie van 23 maart 1988, *BNB* 1988/157, besproken door W. P. M. Thijssen in *De Beursbengel* van april 1989, blz. 144-147.

3.4 *Tekst voor een resolutie waarin pensioenregelingen waarvan (ongewijzigde) voortzetting van pensioenopbouw tijdens een periode van ouderschapsverlof onderdeel uitmaakt, als pensioenregeling in fiscale zin worden aangewezen*

In dit onderdeel doe ik met het oog op de in het vorige onderdeel besproken onzekerheid een voorstel voor een resolutietekst waarbij regelingen waarvan (ongewijzigde) voortzetting van pensioenopbouw tijdens een periode van ouderschapsverlof onderdeel uitmaakt als pensioenregeling voor de inhouding van loonbelasting en premies sociale-zekerheidswetgeving worden aangewezen. De aanwijzingsbevoegdheid berust bij de minister van Financiën en de minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid gezamenlijk.³⁴ Soortgelijke resoluties zijn uitgevaardigd in verband met pensioenopbouw tijdens de VUT-periode en het opnemen van partnerpensioen in pensioenregelingen.³⁵ De laatstgenoemde resolutie wordt hierna met de partnerpensioenresolutie aangeduid. De hier bedoelde resolutie zou als volgt kunnen luiden:

‘De Staatssecretaris van Financiën en de Staatssecretaris van Sociale Zaken en Werkgelegenheid³⁶,

Gelet op artikel 11, derde lid, laatste volzin van de Wet op de loonbelasting 1964 en artikel 6, derde lid, laatste volzin, van de Coördinatiewet Sociale Verzekering,

Besluiten:

met toepassing van voormelde artikelen de ten behoeve van werknemers te treffen of reeds getroffen regelingen voor oudedags- en/of invaliditeitsvoorziening³⁷ en/of voor verzorging van weduwen, weduwnaars of partners³⁸, die

- niet voldoen aan het bepaalde onder letter b³⁹ van voormelde artikelen op grond van de enkele omstandigheid dat de regelingen voorzien in gehele of gedeeltelijke voortzetting van de pensioenopbouw over het gedeelte van de arbeidsduur waarvoor een werknemer ouderschapsverlof in de zin van artikel 163800 van het Burgerlijk Wetboek geniet;

- zijn aangewezen als pensioenregeling, doch waarvan de aanwijzing komt te vervallen op grond van de enkele omstandigheid dat de regelingen mede voorzien in gehele of gedeeltelijke voortzetting van de pensioenopbouw over het gedeelte van de arbeidsduur waarvoor een werknemer ouderschapsverlof in de zin van artikel 163800 van het Burgerlijk Wetboek geniet, aan te wijzen als pensioenregeling, mits de regelingen overigens aan de in voormelde artikelen gestelde vereisten voldoen.’

Voor regelingen voor ouderschapsverlof die afwijken van de wettelijke regeling in die zin dat het verlof voor een langere periode of onder ruimere voorwaarden wordt toegekend, zou op grond van art. 11, derde lid, Wet LB 1964 aanwijzing als pensioenregeling kunnen worden gevraagd indien de pensioenopbouw over deze langere periode geheel of gedeeltelijk wordt voortgezet.⁴⁰

³⁴ Zie art. 11, derde lid, laatste volzin Wet LB 1964 jo. art. 6, derde lid, laatste volzin Coörd.w. sv. Vergelijk Van Ballegooijen, a.w., blz. 100v.

³⁵ Resolutie en Beschikking van 30 november 1979, v-n 1979, blz. 2347v, met name punt 7 en Resolutie van 23 maart 1988, BNB 1988/157.

³⁶ De staatssecretaris van Financiën en de staatssecretaris van Sociale Zaken en Werkgelegenheid plegen respectievelijk voor de minister van Financiën en de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid als bedoeld in art. 11, derde lid, Wet LB 1964 en art. 6, derde lid, Coörd.w. sv tot het wijzen van resoluties over te gaan.

³⁷ De invaliditeitsvoorzieningen ontbreken ten onrechte in de partnerpensioenresolutie waardoor de indruk zou kunnen ontstaan dat de daar gegeven aanwijzing niet geldt voor regelingen waarvan inva-

liditytpensioen onderdeel uitmaakt.

³⁸ In de partnerpensioenresolutie wordt gesproken van nagelaten betrekkingen, welke term te ruim is omdat daaronder ook erfgenamen kunnen vallen die niet tot de in art. 11, derde lid, onder a, Wet LB 1964 bedoelde kring der verzorgden behoren.

³⁹ In de partnerpensioenresolutie had kunnen worden volstaan met het noemen van letter a, omdat de daar gegeven aanwijzing uitsluitend een uitbreiding van de in art. 11, derde lid, onder a, Wet LB 1964 bedoelde kring van verzorgden betreft.

⁴⁰ Vergelijk punt 8 van de Resolutie van 30 november 1979, v-n 1979, blz. 2347v, waar een soortgelijke opmerking wordt gemaakt ten aanzien van VUT-regelingen die niet aan de algemene eisen die in die resolutie zijn geformuleerd voldoen.

4 CONCLUSIE

Uit het voorafgaande volgt dat het voorstel van Wet op het ouderschapsverlof enkele problemen van fiscale aard meebrengt.

In verband met de eisen die de fiscale wetgeving aan pensioenregelingen stelt, zou duidelijkheid worden geschapen indien een resolutie zou worden uitgevaardigd waarbij met ingang van de datum waarop het hier besproken wetsvoorstel kracht van wet krijgt pensioenregelingen, waarin gehele of gedeeltelijke voortzetting van de pensioenopbouw tijdens een verlofperiode over het gedeelte van de arbeidsduur waarvoor ouderschapsverlof wordt genoten is toegezegd, als pensioenregeling in fiscale zin zouden worden aangezien. Die duidelijkheid zou worden verkregen indien een resolutie zou worden gewezen waarvoor in dit artikel een voorbeeld is gegeven.
