

Vergaderjaar 2006–2007

30 572

Wijziging van belastingwetten ter realisering van de doelstelling uit de nota «Werken aan winst» (Wet werken aan winst)

E

BRIEF VAN DE MINISTER VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 21 november 2006

Schriftelijke reactie op in de eerste termijn gestelde vragen bij de plenaire behandeling in de Eerste Kamer der Staten-Generaal van het voorstel van wet tot wijziging van belastingwetten ter realisering van de doelstelling uit de nota «Werken aan winst» (Wet werken aan winst).

De heer Essers vraagt hoe ik denk te voorkomen dat Nederland in de toekomst door de Japanse antimisbruikwetgeving, de zogeheten CFC-regelgeving, als het ware wordt gegijzeld door Japan.

Van gijzeling is hier geen sprake. Nederland is soeverein om zelf de hoogte van het tarief van de eigen vennootschapsbelasting vast te stellen. Daarbij moet – ook in de toekomst – een afweging worden gemaakt tussen het Nederlandse investeringsklimaat voor het Japanse bedrijfsleven en andere belangen van vooral economische aard voor Nederland. De Japanse politiek oriënteert zich momenteel op een tariefsverlaging van de eigen vennootschapsbelasting. Wordt tot een tariefsverlaging besloten, dan ligt het in de rede dat dit consequenties zal hebben voor de hoogte van de drempel van de Japanse CFC-regelgeving. Naarmate meer landen besluiten tot een tariefsverlaging, zal de druk op de Japanse politiek toenemen om zijn CFC-regelgeving aan te passen. Die druk komt van die landen, internationale organisaties en het Japanse bedrijfsleven. Verder zijn de Nederlandse zorgen over de Japanse CFC-regelgeving door het kabinet bij herhaling onder de aandacht van de Japanse regering gebracht. Met nadruk wil ik er tenslotte nog op wijzen dat ook reële activiteiten van het Japanse bedrijfsleven in Nederland, zoals distributiecentra en Europese hoofdkantoren door de Japanse CFC regelgeving kunnen worden geraakt.

De heer Essers vraagt of het feit dat de BV als regel pas interessant is bij hogere winsten niet haaks staat op het streven naar een flexibeler BV-recht?

Het feit dat de BV vooral bij hogere winsten interessant is, sluit aan bij de maatschappelijke opvatting dat voor kleinere bedrijven de IB-onderneming, en voor grotere bedrijven de BV als meest passende rechtsvorm wordt ervaren. Dit wordt ook geïllustreerd in tabel 7 van de nota naar aanleiding van het verslag. De voorgenomen herziening van het BV-recht, waaronder het minimumkapitaal, staat hier los van. De achtergrond van deze herziening is de vereenvoudiging van de huidige wetgeving, de vermindering van de administratieve lasten en een betere concurrentiepositie van de BV ten opzichte van buitenlandse rechtsvormen.

De heren Essers en Biermans vragen te reageren op de door VNO-NCW bij brief van 15 november 2006 gedane suggestie om te bepalen, dat de aanslag terzake van de winstsprong uit hoofde van de wijziging van de waardering van onderhanden werk, gefaseerd in vijf jaarlijkse gelijke termijnen zonder rentevergoeding betaald mag worden.

Fiscaal is het op grond van de huidige jurisprudentie mogelijk winstnemen uit te stellen tot voltooiing van het werk, ook ingeval van zeer langlopende projecten en ook terwijl commercieel de winst reeds is gerealiseerd. Die winst wordt tussentijds ook al geïncasseerd als gevolg van tussentijdse facturering. Onder het huidige recht levert het verschil tussen de commerciële winstneming en de fiscale winstneming de bouwondernemer een liquiditeitsvoordeel op gedurende de looptijd van een project. De nieuwe maatregel waarbij vanaf 2007 op onderhanden werk voortschrijdend winst genomen moet worden, neemt dit liquiditeitsvoordeel terug. Door de tariefverlaging treedt er bij lopende projecten een meevaller voor de bedrijven op, doordat bij de calculatie van lopende projecten rekening zal zijn gehouden met een hoog Vpb-tarief (2004: 34,5%), terwijl in 2007 mag worden afgerekend tegen een laag tarief (25,5%).

Al met al heeft Werken aan winst dus een positieve invloed op de commerciële winst van ondernemingen met onderhanden werk. Voor bouwondernemers die bij de betaling van de belastingaanslag daadwerkelijk problemen ondervinden, staat op grond van de Invorderingswet de mogelijkheid van een betalingsregeling open. Voor een algemene betalingsregeling voor alle ondernemingen die onderhanden werk hebben, is echter geen aanleiding. Een dergelijke regeling zou bovendien in strijd zijn met de Invorderingswet.

De heer Essers meent dat de regeling die ziet op de renteaftrek in de vennootschapsbelasting nog altijd buitengewoon gecompliceerd is en onduidelijkheden bevat. Hij verwijst in dit verband naar een binnenkort in het Weekblad Fiscaal Recht te publiceren artikel van mr.dr.s. S.A.W.J. Strik.

De bepalingen die zien op de renteaftrek zijn belangrijk vereenvoudigd. Zo zijn de ingewikkelde bepalingen met betrekking tot rentetemporisering bij overnameholdings vervallen. Artikel 10a is gestroomlijnd, voor dit artikel geldt nu één uniforme tegenbewijsregeling. Elke verandering van regelgeving, dus ook deze, roept uiteraard in de praktijk nieuwe vragen op. Dit doet er echter niet aan af dat uit een oogpunt van vereenvoudiging winst is geboekt.

De inhoud van het artikel van de heer Strik, dat ondershands aan Financiën ter beschikking is gesteld, is nog slechts in beperkte kring bekend. Bovendien betreft het aantal zeer specifieke, technische aspecten van het wetsvoorstel. Daarom verdient het naar mijn mening de voorkeur om in een later stadium schriftelijk op dit commentaar te reageren. Dat geldt uiteraard ook voor de verwijzingen naar het commentaar van de heer Strik in de hierna volgende vragen over de deelnemingsvrijstelling.

De heer Essers geeft aan dat nog steeds de zorg bestaat dat de regeling van de zogenoemde laagbelaste beleggingsdochter in de praktijk tot complicaties zal leiden.

In mijn brief van 6 september jl. aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal (Kamerstukken II 2005/06, 30 572, nr. 10) is aangegeven dat niet valt te verwachten dat de zogenoemde bezittingentoets in de praktijk tot grote problemen zal leiden.

Voor de vraag of de deelnemingsvrijstelling in een bepaald geval van toepassing is, geldt de «vrije bewijsleer». Dit betekent dat de inspecteur en belastingplichtige in redelijkheid kunnen bepalen welke informatie nodig is om vast te stellen of mogelijk sprake is van een laagbelaste beleggingsdochter.

Over het algemeen zal zowel bij de belastingplichtige als inspecteur een beeld bestaan van de activiteiten van het lichaam waarvoor de deelnemingsvrijstelling wordt gevraagd.

Daarbij moet de doelstelling van de regeling niet uit het oog worden verloren, namelijk het uitsluiten van de deelnemingsvrijstelling voor mobiele beleggingen en passieve financieringsactiviteiten in belastingparadijzen. Als de inspecteur het vermoeden heeft dat mogelijk sprake is van het onderbrengen van beleggingen of passieve financieringsactiviteiten in een laagbelastend land, zal hij uiteraard meer gedetailleerde informatie verlangen, maar in zo'n geval is dat ook terecht. Indien het evident is dat een belang wordt aangehouden in een tussenhoudster van een concern met actieve werkmaatschappijen, waarin nauwelijks vrije beleggingen worden aangehouden, zal minder gedetailleerde informatie kunnen volstaan.

De heer Essers geeft aan dat nog onduidelijkheid bestaat omtrent de problematiek van tussenhoudsters en groepsvorderingen.

Ten aanzien van de problematiek omtrent tussenhoudster en groepsvorderingen is in de nota van wijziging bij Belastingplan 2007 een aanpassing opgenomen, teneinde de bestaande onduidelijkheden weg te nemen. Met deze wijziging is een duidelijk systeem gecreëerd met betrekking tot de kwalificatie van groepsvorderingen. Dit kan als volgt worden toegevoegd:

Als groepsvorderingen tezamen met overige vrije beleggingen *meer* dan de helft bedragen van de bezittingen van het lichaam dat deze groepsvorderingen houdt, worden deze vorderingen aangemerkt als vrije belegging, tenzij het lichaam dat de vorderingen houdt kan worden aangemerkt als actief financieringslichaam.

Indien de groepsvorderingen tezamen met de overige vrije beleggingen *minder* dan de helft van het vermogen bedragen van het lichaam dat de vorderingen houdt, worden deze niet automatisch als vrije belegging aangemerkt.

De heer Essers vraagt of in de praktijk de grens van 90% die geldt voor de kwalificatie van vastgoeddeelnemingen soepel kan worden toegepast ten aanzien van bezittingen die rechtstreeks samenhangen met de exploitatie van onroerende zaken, zoals belastingvorderingen, vorderingen op verzekeraars en garantieaanspraken op aannemers.

In de eerste plaats merk ik op dat de ruimte van 10% die men heeft voor het aanhouden van andere activa dan uitsluitend vastgoed, naar verwachting over het algemeen toereikend zal zijn. Het is bijvoorbeeld niet aanmerkelijk dat er een belastingvordering zal bestaan die meer bedraagt dan 10% van het totale vermogen van de (vastgoed)vennootschap. Mochten in een uitzonderlijk geval niettemin tijdelijk, in rechtstreekse samenhang met exploitatie van het vastgoed, andere bezittingen worden

aangehouden, als gevolg waarvan kortdurend een overschrijding van de 10%-grens optreedt, dan brengt een redelijke wetstoepassing met zich mee, dat hiervoor met de inspecteur een praktische oplossing kan worden gezocht.

De heer Essers vraagt te bevestigen dat het voorgestelde artikel VIII d van overeenkomstige toepassing is als participaties in een open CV onder het nieuwe regime de deelnemingsstatus verliezen.

Ik acht het inderdaad redelijk dat artikel VIII d ook in dit geval mag worden toegepast. Daartoe zal zo spoedig mogelijk de wet worden gewijzigd. Tot die tijd keur ik goed dat de deelnemingsvrijstelling in deze situaties mag worden toegepast. De belastingplichtige dient in dat geval wel vóór 1 april 2007 bij de bevoegde inspecteur om toepassing van het overgangsrecht te verzoeken.

Nederlandse pensioenfondsen kunnen de ingehouden dividendbelasting terugvorderen van de fiscus. De heer Essers vraagt waarom er niet voor is gekozen om altijd te werken met een bronvrijstelling. Dat zou volgens hem een aanzienlijke verlichting van de administratieve lasten betekenen.

Een inhoudingsvrijstelling verlegt de administratieve lasten naar dividend-uitkerende ondernemingen, omdat zij over gegevens moeten beschikken waaruit blijkt dat een vrijstelling mag worden toegepast en zij deze gegevens moeten verwerken. Er is daarom niet voor gekozen de inhoudingsvrijstelling in alle gevallen toe te passen. Bovendien zou dit budgettaire gevolgen hebben waarvan de omvang onbekend is. Zoals ik in de memorie van antwoord heb toegezegd, zal wel worden bezien of de frequentie van het aantal teruggaveverzoeken kan worden verhoogd.

De heer Leijnse vraagt of er met betrekking tot de afschrijving van gebouwen knelpunten kunnen ontstaan voor oudere bedrijven die al geruime tijd hetzelfde gebouw gebruiken?

Een deel van de bedrijven die al geruime tijd hetzelfde gebouw gebruiken, zullen vanaf 1 januari 2007 niet meer kunnen afschrijven. Ik verwacht niet dat hierdoor knelpunten ontstaan, tegenover de hogere winst staat wel een substantieel lager tarief. Voorts moet worden bedacht dat dergelijke bedrijven een aanmerkelijk lagere aanschafprijs en lagere lasten hebben dan nieuwe bedrijven met een pas gekocht gebouw die de eerste tijd nog wel kunnen afschrijven.

De heer Leijnse geeft aan dat de verkorting van de termijn voor achter- en voorwaartse verliesverrekening hier en daar kritisch is ontvangen. Hij vraagt om aan te geven wat Nederlands' relatieve positie is in Europa en of op dit punt verdere Europese harmonisatie te verwachten valt.

Ongeveer eenderde deel van de lidstaten, waaronder Nederland, heeft een vorm van achterwaartse verliesverrekening. Ongeveer de helft van de lidstaten kent een onbeperkte voorwaartse compensatie. Daarbij moet echter worden bedacht dat veel landen met een onbeperkte carry forward extra voorwaarden stellen, waardoor dat materieel niet het geval is. Ook valt op dat de «nieuwe» EU-landen, die een laag winstbelastingtarief kennen, veelal een voorwaartse termijn hebben van vijf jaar. Met een achterwaartse termijn van één jaar en een voorwaartse termijn van negen jaar loopt Nederland dus niet uit de pas. Overigens blijft de achterwaartse termijn in box I in de inkomstenbelasting drie jaar.

Of een verdere harmonisatie van de termijnen valt te verwachten, is moeilijk te voorspellen. Het ligt voor de hand dat dit onderwerp in het kader van de Common Consolidated Corporate Tax Base wordt opgepakt.

De heer Leijnse vraagt welke onderdelen van het wetsvoorstel nog een Europese toetsing moeten ondergaan op het vlak van staatssteun en of het zeker is dat deze onderdelen dan overeind blijven.

Op de rente- en octrooi-box zal ik mondeling ingaan.

Het gaat voorts om de volgende regelingen:

- het intact houden van de VAMIL op gebouwen tot de restwaarde dus tot onder de bodemwaarde
- de verhoging en verbreding van de milieu-investeringsaftrek
- het uitzonderen van tuinbouwkassen bij de afschrijvingsbeperking gebouwen.

Met betrekking tot de tuinbouwkassen heb ik in de TK-behandeling aangegeven dat dit omgeven is met risico's.

De heer Biermans vraagt of het niet wenselijk is dat er een overgangsregeling komt voor de nog niet in aftrek gekomen bedragen terzake van warrants die vóór inwerkingtreding van dit wetsvoorstel zijn uitgegeven. Hij wijst er op dat wel overgangsrecht is opgenomen voor reeds bestaande personeelsoptieregelingen.

Onder de huidige wetgeving kan de waarde van de warrants gedurende de looptijd van de lening ten laste van de winst worden gebracht. Met ingang van 1 januari 2007 komen deze jaarlijks terugkerende lasten op grond van het voorgestelde artikel 10, eerste lid, onderdeel j, van de Wet Vpb, niet meer in aftrek op de winst. Ik zie op dit punt geen reden voor overgangsrecht. Bij duurovereenkomsten met jaarlijks terugkerende kosten, kan in het algemeen namelijk niet verwacht worden dat de fiscale regels van het jaar van uitgifte van de lening voor altijd blijven gelden. Dat gebeurt alleen als er bijzondere argumenten gelden, en die zie ik hier niet. Met betrekking tot de niet-afrekbaarheid van opties is wel een overgangsregeling getroffen voor (onder opschortende voorwaarden toegekende) personeelsopties. Een vergelijking daarmee gaat niet op, omdat bij personeelsopties sprake is van eenmalige kosten waarvan ten tijde van de toekenning van die opties doorgaans wel verwacht mocht worden dat die lasten in aftrek zouden komen. Bovendien is in die situatie in de commerciële jaarstukken vaak al rekening gehouden met de aftrek.

De heer Biermans heeft een aantal vragen gesteld over de beoordeling van de onderworpenheid een vennootschap die is gevestigd in Malta. In de eerste plaats vraagt hij hoe de onderworpenheid moet worden beoordeeld in het geval dat Malta een forfaitaire verrekening verleent van belasting met betrekking tot buitenlandse beleggingsresultaten, ongeacht of er in feite bronbelasting op deze beleggingsresultaten is ingehouden. Voorts vraagt hij hoe het Maltese systeem moet worden beoordeeld op grond waarvan vennootschapsbelasting wordt terugbetaald voorzover dividend wordt uitgekeerd aan de aandeelhouder en dan in het bijzonder in jaren waarin er geen dividend wordt uitgekeerd.

In de memorie van antwoord is aangegeven dat de voorkoming van dubbele belasting die door een ander land wordt verleend, in beginsel zal worden gerespecteerd. Indien men als gevolg van de toepassing van een regeling ter voorkoming van dubbele belasting in het desbetreffende land uitkomt op een druk van minder dan 10%, behoeft dit dus niet in prohibitief te zijn voor toepassing van de deelnemingsvrijstelling. Het uitgangspunt blijft echter dat steeds een vergelijking moet worden gemaakt met de Nederlandse belastingdruk in een vergelijkbaar geval. Ten aanzien van de voorkoming van dubbele belasting betekent dit dat moet worden bezien of Nederland in een vergelijkbaar geval ook een vrijstelling, verrekening of eventueel tax sparing credit zou hebben verleend. In dat geval mag ter beoordeling van de vraag of sprake is van een laagbelaste beleggings-

dochter, de belasting dus vóór de vermindering in aanmerking worden genomen. Bij de toepassing van een imputatiestelsel op grond waarvan een deel van de vennootschapsbelasting bij de uitdeling van winst aan de aandeelhouder wordt terugbetaald, zal deze terugbetaling in aanmerking moeten worden genomen bij de beoordeling van de effectieve druk. Voor het huidige Maltese systeem betekent dit concreet dat de effectieve belastingdruk onder de 10% zou uitkomen. Daarbij dient in jaren dat er geen winst wordt uitgekeerd, het toekomstige recht op de terugbetaling van vennootschapsbelasting als latentie in aanmerking te worden genomen.

De heer Schuyer vindt de aanpassing van de afschrijving gebouwen tot de jaarlijks vast te stellen WOZ-waarde een zeer juiste maatregel. Wel heeft hij nog een technische vraag die op de WOZ-waarde betrekking heeft. Er wordt nogal eens bezwaar aangetekend tegen de waardebepaling en de procedures daarbij hebben de neiging lang te duren. Is er in dat geval opschortende werking of wordt er geheven en naderhand op de juiste bedragen afgerekend?

De vaststelling van de WOZ-waarde vindt plaats bij beschikking. De WOZ-beschikking wordt in principe vastgesteld binnen acht weken na het begin van het tijdvak waarvoor zij geldt. Een belastingplichtige die het niet eens is met een opgelegde WOZ-waardebeschikking kan hiertegen bezwaar indienen bij de gemeente. Vervolgens is beroep bij de rechtbank mogelijk tegen de uitspraak op het bezwaarschrift. Parallel daaraan loopt het aangifte- en aanslagtraject voor de inkomstenbelasting/vennootschapsbelasting over het desbetreffende belastingjaar. Als er dan nog bezwaar of beroep loopt tegen de WOZ-beschikking, dan moet in de aangifte worden uitgegaan van de vooralsnog vastgestelde WOZ-waarde. Er is derhalve geen sprake van opschortende werking. Als naar aanleiding van een bezwaar of beroep een herziening van de WOZ-waarde plaatsvindt, heeft dit op grond van artikel 18a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen zijn doorwerking in de belastingheffing die mede op deze WOZ-waarde is gebaseerd. Dit artikel bevat ook een specifieke procedure voor de doorwerking van een aanpassing van de WOZ-waarde naar de beperking afschrijving gebouwen.

De heer Schuyer vraagt hoe het komt dat de beperking van verliesverrekening niet alleen tot verschuiving van inkomsten leidt, maar daarnaast ook tot een structurele meeropbrengst.

De onderhavige maatregel beperkt de achterwaartse verliesverrekening (alleen voor Vpb-plichtige ondernemingen) tot 1 jaar en de voorwaartse verliesverrekening voor zowel IB-plichtige als Vpb-plichtige ondernemingen tot 9 jaren. De verliezen die worden getroffen door de beperking van de achterwaartse verliesverrekening schuiven door naar de voorwaartse verliesverrekening. In veruit de meeste gevallen is 9 jaar voorwaartse verliesverrekening voldoende om de verliezen te kunnen verrekenen. Toch blijven er verliezen over die bij 1 jaar achterwaartse en 9 jaren voorwaartse verliesverrekening niet volledig verrekend kunnen worden. In dat geval verdampt een deel van het verlies. Door deze verdamping ontstaat na de overgangsmaatregel voor de eerste jaren een top in de opbrengst van ruim 800 miljoen en een meeropbrengst van 745 miljoen in 2014.

De heer Schuyer meent dat een afschrijvingstermijn van vijf jaar voor computers, gelet op de ontwikkeling van de technische mogelijkheden, te lang lijkt. Eenzelfde overweging zou te maken zijn met betrekking tot goodwill, die voortaan in tien jaar moet worden afgeschreven. Hij verzoekt de maatregel te heroverwegen.

In de praktijk blijkt ook de (feitelijke) gebruiksduur van computers vaak vijf jaar of langer te zijn. Als computers toch binnen de vijfjaarsperiode worden vervangen, en de opbrengst is lager dan de boekwaarde, dan ontstaat een aftrekbaar boekverlies. Het tekort aan afschrijvingen wordt dan ingehaald. Bij goodwill doet zich een vergelijkbare situatie voor. In dat licht acht ik het niet wenselijk om een aparte regeling te maken voor de afschrijving van computers of om de maatregel inzake goodwill te heroverwegen. Met betrekking tot de afschrijvingstermijn van goodwill kan bovendien nog worden opgemerkt dat in andere EU-landen fiscaal niet, of over een langere termijn wordt afgeschreven.

De heer Van Middelkoop vraagt waarom Nederland een liquidatieverliesregeling kent, die een mogelijkheid biedt voor import van verliezen, terwijl te rechtvaardigen is dat een regeling voor groepsaftrek tot het binnenland wordt beperkt. Welk nationaal economisch belang is hiermee gediend?

In principe geldt de deelnemingsvrijstelling voor winsten en verliezen uit een deelneming. De liquidatieverliesregeling is een uitzondering op deze regel. Liquidatieverliezen die worden geleden op een deelneming, mogen wel in aftrek worden gebracht. De achtergrond hiervan is dat de aandeelhouder op dat moment daadwerkelijk een vermogensverlies op zijn deelneming leidt. De mogelijkheid dit verlies in aftrek te brengen is in het belang van de Nederlandse investeringen in het buitenland. Met het arrest van het Europese Hof van Justitie inzake Marks & Spencer, heeft de liquidatieverliesregeling aan belang gewonnen. Op grond van dit arrest moet aftrek worden toegestaan van in het buitenland geleden verliezen die aldaar niet meer kunnen worden verrekend, indien in een binnenlandse situatie ook aftrek zou zijn toegestaan. Het is dus juist van belang de liquidatieverliesregeling te handhaven naast het (binnenlandse) regime voor fiscale eenheid.

De heer Van Middelkoop vraagt of de overdrachtsbelasting wordt geheven over de waarde ten tijde van de verkrijging van de grond of over de waarde ten tijde van de latere beëindiging van de landbouwexploitatie.

Om elk mogelijk misverstand op dit punt weg te nemen, er zal worden geheven over de waarde ten tijde van de verkrijging.

De heer Van Middelkoop merkt op dat er ook na de behandeling van dit wetsvoorstel in deze Kamer nog veel toepassingsvragen zullen overblijven. Hij vraagt daarom of het geen aanbeveling verdient voor enige tijd een speciaal loket bij de Belastingdienst aan te wijzen waar men met vragen terecht kan.

Ik vermoed dat de heer Van Middelkoop gelijk heeft. Er zullen nog de nodige vragen opkomen over de toepassing van deze wet. Toch spreekt zijn idee van een apart loket mij niet aan.

In de eerste plaats doet dat idee geen recht aan het feit dat een belangrijk deel van dit wetsvoorstel aansluit bij problematiek die al bij specialisten is belegd. Ik denk aan de deelnemingsvrijstelling, de anti-misbruikbepalingen inzake de rente-aftrek en afschrijvingsvraagstukken. Het lijkt mij beter voor vragen hierover gebruik te maken van de bestaande structuur van de Belastingdienst.

In de tweede plaats blijkt bij de beantwoording van vragen over toepassing van fiscale wetten vaak dat, behalve een uitleg van de wet, ook vaststellen en interpretatie van de feiten nodig is.

Daarom moet belastingplichtige bij vragen over de toepassing van de wet op zijn situatie bij de inspecteur zijn. Mocht dan de vraag niet beantwoord kunnen worden zonder dat daarover een beleidsbeslissing genomen wordt, dan zorgt de organisatie van de belastingdienst ervoor dat deze

vragen centraal verzameld en binnen afgesproken termijnen behandeld worden.

De Minister van Financiën,
G. Zalm