

Vergaderjaar 2004–2005

29 767

Wijziging van enkele belastingwetten (Belastingplan 2005)

C

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 10 december 2004

Met belangstelling hebben wij kennisgenomen van de vragen van de fracties van het CDA en de VVD over het Belastingplan 2005. In het navolgende worden deze beantwoord. Bij de beantwoording van de vragen wordt zo veel mogelijk de volgorde van het verslag aangehouden.

Arbeidsmarkt en inkomensbeleid

De leden van de VVD-fractie constateren dat het eindheffingspercentage voor de spaarloonregeling stijgt van 15 naar 25. Deze stijging wordt gedragen door inhoudingsplichtigen. Deze leden vrezen een versobering van spaarloonregelingen en vragen een reactie van de staatssecretaris. Eerst dient te worden opgemerkt dat de stijging van 10% voor de helft (van 15 naar 20%) wordt veroorzaakt door het afnemen van het voordeel van de werkgevers van het afschaffen van het dubbel spaarloon. Hierdoor zijn werkgevers namelijk minder eindheffing verschuldigd. Deze afneming is ingezet als een van de financieringsmaatregelen voor de verlaging van de vennootschapsbelasting.

Het tweede gedeelte van de verhoging van het percentage (van 20 naar 25) die voortvloeit uit de motie Verhagen (Kamerstukken II 2004/2005, 29 800, nr. 4) betekent wel lastenverzwaring voor de werkgevers. Dit zal in een aantal gevallen ertoe kunnen leiden dat werkgevers geen regeling meer aanbieden. Daarnaast kan het zijn, zoals de leden van de VVD-fractie terecht opmerken, dat werkgevers hun spaarloonregeling versoberen. De regering verwacht dat de gevolgen van de verhoging van de eindheffing met 5% beperkt zullen zijn en dat het niet meer aanbieden en de versobering van de spaarloonregeling weinig voor zal komen. Overigens is het wel zo dat werkgevers en werknemers vrij zijn in het maken van afspraken terzake van aanpassingen in de spaarloonregeling.

Economische infrastructuur

Uit een oogpunt van versterking van de fiscale concurrentiepositie van Nederland, juicht de CDA-fractie de verlaging van het Vpb-tarief toe. Tegelijkertijd is er de vrees voor een «race to the bottom» binnen de Europese Unie. De CDA fractie vraagt welke maatregelen worden

genomen om een minimum Vpb-tarief binnen de EU ingevoerd te krijgen en welke rol Nederland daarin speelt.

De huidige maatregel is ingegeven door het besef dat Nederland het zich niet kan veroorloven om met het tarief van de vennootschapsbelasting in de hoogste regionen te blijven. Het moge duidelijk zijn dat ook wij tegen een race to the bottom voor de tarieven van de vennootschapsbelasting zijn. Over dit onderwerp is gesproken tijdens de informele Ecofin in Scheveningen. Hier zijn weliswaar geen afspraken gemaakt om een race to the bottom voor de tarieven van de vennootschapsbelasting te voorkomen. Wel is daar gesproken over de mogelijkheden om tot een gemeenschappelijke grondslag voor de vennootschapsbelasting in Europa te komen. Daarbij hebben wij, zoals ook bij eerdere gelegenheden, het standpunt ingenomen dat een zinvolle discussie alleen mogelijk is indien naast de grondslagen ook de tarieven in de beoordeling worden meegenomen. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een Europese bandbreedte voor het tarief. Op deze wijze blijft een gezonde mate van concurrentie op het gebied van vestigingsklimaat tussen de lidstaten mogelijk. Het instrument van een bandbreedte voor het tarief wordt in Europees verband ook bij andere belastingen toegepast. Bij de omzetbelasting, waar voor het algemene tarief een minimumpercentage van 15 geldt, is in een gentleman's agreement tussen de lidstaten overeengekomen dat zij er naar zullen streven het tarief niet hoger te stellen dan 10 procentpunten boven het minimumpercentage. De uitkomst van de discussie op de informele Ecofin is dat de Commissie is uitgenodigd een werkgroep op te starten waarin de gemeenschappelijke grondslag voor de vennootschapsbelasting kan worden besproken. De tarieven worden hierin vooralsnog niet betrokken omdat men eerst meer duidelijkheid wil over de vraag hoe een gemeenschappelijke grondslag er uit kan zien. In deze fase zullen de technische discussies tussen lidstaten eerst gevoerd moeten worden, zodat in een later stadium een verdere politieke afweging, ook over de tarieven, opnieuw gemaakt kan worden. Het is vooralsnog niet met zekerheid te zeggen hoe lang deze eerste fase in beslag neemt. Wel stellen we vast dat de materie complex en weerbarstig is, dit zou kunnen duiden op een lange adem. Anderzijds neemt mogelijk de druk toe om tot coördinatie te komen, mede gelet op uitspraken van het Hof van Justitie.

De leden van de CDA-fractie merken op dat een toename van het aantal BV's louter om fiscale redenen dreigt. De leden van de VVD-fractie stellen eenzelfde vraag. De leden van de CDA-fractie vragen zich voorts af of dit op den duur niet moet leiden tot een aanpassing van het aanmerkelijk-belangtarief.

De onderlinge verhouding tussen de inkomstenbelasting enerzijds en de vennootschapsbelasting anderzijds laat zich niet enkel aan de hand van het tarief vergelijken. De praktijk wijst uit dat er een winstniveau is waarbij het fiscaal aantrekkelijker is door tussenkomst van een vennootschap te ondernemen dan voor eigen rekening en risico. Nog afgezien van niet-fiscale overwegingen bij de rechtsvormkeuze speelt hierbij naast de nominale tarieven ook de factor tijd een rol. Het Vpb-pakket 2005-2007 brengt naar onze inschatting een beperkte verschuiving met zich van het winstniveau waarbij het fiscaal aantrekkelijker is door tussenkomst van een vennootschap te ondernemen dan voor eigen rekening en risico. In zoverre verwachten wij geen vlucht in de Vpb-sfeer. Volledigheidshalve zij nog opgemerkt dat in het geval een bepaalde rechtsvorm (perceptueel) aantrekkelijker wordt, die rechtsvorm zonder fiscale belemmeringen van betekenis kan worden opgezocht door gebruik te maken van de faciliteiten voor de geruisloze inbreng en de geruisloze terugkeer. Zoals hiervóór opgemerkt, spelen tot slot voor een ondernemer bij de keuze tussen verschillende rechtsvormen waarin de onderneming kan worden gedreven ook andere dan fiscale factoren een rol.

De leden van de fractie van het CDA zouden liever zien dat er een

rechtvormneutrale ondernemingswinstbelasting zou komen. Zij zijn benieuwd naar de mening van de regering hieromtrent.

De door de leden van de fractie van het CDA geuite wens, komt met enige regelmaat aan de orde. In bijlage III bij de Notitie Belastingen in de 21e eeuw een verkenning (Kamerstukken II 1997/98, 25 810, nr. 2, blz. 182–189) is nadrukkelijk bij deze vraag stilgestaan. Zoals bekend, is bij de invoering van de Wet IB 2001 niet gekozen voor een dergelijk stelsel. Wel is er nadrukkelijk aandacht voor de verhouding tussen de inkomstenbelastingdruk op het winstkomen van de ondernemer in de inkomstenbelasting enerzijds en de gecombineerde effecten van de druk van inkomsten- en vennootschapsbelasting op het winstkomen die een directeur-grotaandeelhouder door tussenkomst van zijn vennootschappen genereert anderzijds. Daarnaast zijn diverse regelingen aangepast of ingevoerd die het mogelijk maken, zonder wezenlijke fiscale belemmeringen de rechtvorm te wijzigen. Feitelijk is daarmee in grote lijnen toch een belangrijk deel van het door de leden van de fractie van het CDA gewenste doel bereikt. Mede gezien ook de belangrijke technische complicaties van een rechtvormneutrale ondernemingswinstbelasting en de mogelijke budgettaire consequenties ervan, ziet de regering dan ook geen directe aanleiding een dergelijk stelsel in overweging te nemen.

De leden van de VVD-fractie hebben een aantal vragen gesteld over de accijns op vliegtuigbrandstof die wordt gebruikt op binnenlandse vluchten. In antwoord daarop zouden wij het volgende willen opmerken. Voor zover bekend is Nederland inderdaad het enige land in de Europese Unie waar accijns wordt geheven over de brandstof die wordt gebruikt voor binnenlandse vluchten. De mogelijkheid daartoe bestaat overigens pas sinds 1 januari 2004 na de inwerkingtreding van de richtlijn 2003/96/EG van de Raad van de Europese Unie van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (PbEG L 283). Wat betreft de effecten voor de werkgelegenheid en de concurrentiepositie van de Nederlandse luchtvaartondernemingen, wijzen wij er op dat alle ondernemingen die hier tanken en vervolgens een binnenlandse vlucht uitvoeren, accijns verschuldigd zullen zijn. In die zin is de concurrentiepositie van de Nederlandse onderneming niet in het geding. De vluchten naar de offshore projecten worden aangemerkt als een buitenlandse vlucht, indien de projecten zijn gelegen buiten de Nederlandse territoriale wateren en voorts aan de voorwaarde wordt voldaan dat de landingsplaats op bijvoorbeeld het boorplatform als een helihaven kan worden aangemerkt in de zin van het Besluit inrichting en gebruik niet aangewezen luchtvaartterreinen. Deze situatie zal worden geregeld in het Uitvoeringsbesluit accijns; de daartoe vereiste wijziging van dat besluit zal, net als het Belastingplan 2005, in werking treden met ingang van 1 januari 2005. In dit kader is het wellicht nog van belang te vermelden dat ook een vlucht naar een boorplatform in het Nederlands continentaal plat voor vrijstelling van accijns in aanmerking komt. Voor vliegscholen zal sprake zijn van een kostprijsverhoging. Indien een vliegschool concurrentie ondervindt van een buitenlandse vliegschool, bijvoorbeeld omdat deze nabij de grens zijn gelegen, kan het vervallen van de accijnsvrijstelling doorwerken in de concurrentiepositie van de Nederlandse vliegschool. De situatie waarin sprake is van een aansluitende binnenlandse en buitenlandse vlucht en er tussentijds niet wordt getankt wordt eveneens in het Uitvoeringsbesluit accijns geregeld. Daarin zal worden bepaald dat een traject dat begint en eindigt binnen Nederland en dat deel uitmaakt van een vlucht die begint of eindigt buiten Nederland, niet als binnenlandse vlucht aangemerkt. Dat houdt in dat van een internationale vlucht die begint of eindigt binnen Nederland en die in Nederland wordt onderbroken door een tussenlanding, het Nederlandse traject niet wordt beschouwd als een binnen-

landse vlucht. Alle tijdens die internationale vlucht verbruikte brandstof blijft in aanmerking komen voor de vrijstelling van accijns. De leden van de VVD-fractie vragen tot slot naar de verhouding tussen vluchten in opdracht van de overheid en commerciële vluchten. De voor de beantwoording van deze vraag benodigde gegevens zijn helaas niet beschikbaar.

Vervallen grijs kenteken voor particulieren

De leden van de CDA-fractie merken op dat de aanpassingen van BPM en MRB op korte termijn veel aanpassingen vergen van belastingdienst en bedrijfsleven. In dat verband vragen deze leden of de beoogde ingangsdatum 1 juli 2005 reëel haalbaar is.

De gebruikelijke ingangsdatum voor maatregelen in belastingplannen is op of kort na de eerstkomende 1 januari. Bij het voornemen voor de voorliggende maatregelen om het onbedoelde gebruik van grijze kentekens door particulieren te beperken hebben de ondergetekenden gemeend van die «normale situatie» te moeten afwijken. Volgens het voorliggende wetvoorstel treden de desbetreffende maatregelen in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen datum; daarbij valt te denken, zoals opgemerkt bij de behandeling in de Tweede Kamer, aan een datum halverwege 2005, bijvoorbeeld 1 juli. De achtergrond daarvan is dat de voorbereiding van de bij het voorstel voor grijze kentekens nodige wijzigingen voor de betrokken partijen een wat langere periode vergt dan het geval is voor de in belastingplannen meer gebruikelijke tariefwijzigingen. Daarbij kan, zoals de ondergetekenden hebben opgemerkt, worden gedacht aan een breder en scherper toezicht vooraf bij het verlenen van het BTW-ondernemerschap en aan een scherpere controle en handhavingsbeleid achteraf; dit in combinatie met gestelde aanvullende voorwaarden, zoals het meer dan bijkomstig gebruik van de bestelauto in de onderneming. De voorbereiding op het een en ander is bij bedrijfsleven en belastingdienst inmiddels begonnen. Wij achten halverwege 2005 als beoogde ingangsdatum reëel haalbaar.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe groot de regering het budgettaire beslag inschat dat is gemoeid met uitstel van de aanpassingen van de BPM en MRB tot bijvoorbeeld 1 januari 2006. De regering wil met de aanpassingen het onbedoelde gebruik van het grijs kenteken wegnemen. Met de invoering medio 2005 wordt naar het zich laat aanzien een besparing van € 150 mln gerealiseerd. Uitstel tot 1 januari 2006 leidt tot een derving van dit bedrag. Daarentegen zal dan ook het afzonderlijke tarief voor gehandicapten pas later ingaan. Met dit afzonderlijke tarief is voor 2005 een bedrag gemoeid van € 5 mln. Het budgettaire beslag van uitstel tot 1 januari 2006 wordt daardoor ingeschat op € 145 mln.

De leden van de CDA-fractie vragen of de regering niet bevreemd is voor nieuw onbedoeld gebruik, nu slechts de eis wordt gesteld dat de bestelauto meer dan bijkomstig in de onderneming wordt gebruikt. Moet deze eis niet strikter zijn, bijvoorbeeld voor meer dan 50%, zo vragen deze leden zich af.

Het risico van nieuw onbedoeld gebruik valt nooit geheel uit te sluiten, ongeacht de vraag of aan het gebruik van de bestelauto in de onderneming de eis wordt gesteld van meer dan bijkomstig gebruik dan wel een striktere eis. In beide gevallen kan immers het gebruik van de auto in de onderneming feitelijk geringer zijn dan uit de eis voortvloeit. Overigens is het niet de bedoeling dat een bestelauto op naam van een onderneming wordt gezet terwijl de auto volstrekt niet of slechts sporadisch in het kader van de onderneming wordt gebruikt. Het gebruik in de onderneming moet enige substantie hebben. Vandaar dat is gekozen voor het criterium «meer dan bijkomstig gebruik in de onderneming».

De leden van de CDA-fractie vragen waarom ervoor is gekozen om de

BPM-teruggaafregeling voor ondernemers niet te laten gelden indien de auto bij eerste registratie op naam is gesteld van een particulier, dan wel eerst later buiten de ondernemings sfeer is geraakt, en deze auto op een later tijdstip alsnog door een ondernemer voor zijn bedrijf wordt gekocht. De voorgestelde teruggaafregeling brengt mee dat, anders dan nu, voor iedere bestelauto op enig moment geldt dat die auto hetzij met BPM is belast, hetzij BPM-vrij is, afhankelijk van de vraag of die auto in het bezit is van een particulier of van een ondernemer. Hieruit vloeit voort dat, indien in dit opzicht geen beperkingen zouden worden aangebracht, in beginsel iedere sfeerovergang een fiscaal relevant moment is, dat dus door de belastingdienst zal moeten worden geconstateerd en dat dus in beginsel aanleiding moet geven tot fiscale gevolgen (betalingsverkeer tussen belastingplichtige en belastingdienst). Als theoretisch voorbeeld kan hierbij worden gedacht aan een bestelauto die tijdens de levensduur van die auto van bijvoorbeeld 12 jaar, enkele malen van eigenaar wisselt, waarbij de eerste eigenaar een particulier is, de tweede eigenaar een ondernemer, de derde eigenaar weer een particulier, enz. Uit een oogpunt van eenvoud en doelmatigheid van de belastingheffing hebben de ondergetekenden een beperking willen aanbrengen in het aantal van de potentieel relevante situaties waarin zo'n sfeerovergang fiscale gevolgen heeft. De eerste beperking die in dit verband werd gekozen, is dat de periode gedurende welke de belastingdienst de auto volgt, wordt beperkt tot vijf jaar (vanaf de eerste registratie). Dat brengt mee dat verkoop binnen die termijn door een ondernemer aan een particulier moet worden bestempeld tot een fiscaal relevante sfeerovergang. Aan de werklust die deze benadering meebrengt, hebben we om de hiervoor genoemde reden geen andere fiscaal relevante sfeerovergangen willen toevoegen. Deze overwegingen leidden tot het opnemen in het wetsvoorstel (artikel 15b van de wet BPM) van de voorwaarde voor de teruggaaf aan ondernemers dat sfeerovergang alleen in fiscale zin van belang kan zijn als het gaat om overgang van de ondernemings sfeer naar de particuliere sfeer binnen vijf jaar na de eerste registratie van de bestelauto.

De leden van de CDA-fractie en de leden van de VVD-fractie verzoeken om aandacht voor twee in Vakstudie Nieuws opgeworpen vragen, namelijk of de in artikel 15b, Wet BPM voorgestelde boete van € 453 voor vervoer van personen in de laadruimte ook geldt voor particulieren, en wie voor de BPM kan worden aangesproken als een ondernemer binnen vijf jaar na eerste ingebruikneming een bestelauto inruilt bij een garagebedrijf. De in artikel 15b, Wet BPM voorgestelde boete geldt voor de situatie dat personen worden vervoerd in de laadruimte van een bestelauto waarop geen BPM drukt. Dit geldt dus ook als de auto inmiddels in particuliere handen is overgegaan. Wanneer evenwel voor de bestelauto inmiddels de BPM is voldaan, bijvoorbeeld omdat binnen vijf jaar na registratie niet langer aan de voorwaarden voor de teruggaaf wordt voldaan, wordt de boete niet opgelegd.

Wat het tweede punt betreft merken wij het volgende op. Wanneer een ondernemer binnen vijf jaar een bestelauto inruilt waarvoor BPM-teruggaaf is verleend, is hij zelf gehouden de BPM op aangifte te voldoen. De BPM-faciliteit kan echter op gezamenlijk verzoek zonder betaling van BPM worden doorgeschoven, indien de bestelauto op naam wordt gesteld van een andere ondernemer die zelf ook aan de voorwaarden voor de teruggaaf voldoet. Bij inruil van een auto bij een garagebedrijf blijven auto's in de praktijk veelal op naam staan van degene die de auto inruilt, totdat de auto wordt doorverkocht. In dat geval kan de BPM-faciliteit worden doorgeschoven, indien de bestelauto via het garagebedrijf wordt verkocht aan en op naamgesteld van een andere ondernemer die voldoet aan de voorwaarden voor teruggaaf. De belastingdienst is nog in overleg met de branche over de exacte

uitvoeringsmodaliteiten van dergelijke situaties. Ook wanneer de auto bij inruil op naam wordt gesteld van het garagebedrijf, kan op gezamenlijk verzoek de BPM-faciliteit worden doorgeschoven. De verplichtingen die uit de teruggaaf voortvloeien gaan in dat geval over op het garagebedrijf. Bij doorverkoop is het garagebedrijf dan op zijn beurt gehouden de resterende BPM te voldoen, tenzij opnieuw van de doorschuifmogelijkheid gebruik kan worden gemaakt.

De leden van de VVD-fractie vragen of de lasten en opbrengsten van de autokostenfictie in de loonbelasting rechtvaardig verdeeld zijn over de Belastingdienst en de werkgevers.

De naar aanleiding van de motie Verhagen voorgestelde maatregel leidt tot een besparing op de uitvoeringskosten van de Belastingdienst van € 3 miljoen en extra belastingopbrengsten van € 100 miljoen. Tegenover een administratieve last voor de werkgevers van € 12 miljoen staat dus een besparing op de uitvoeringskosten en een substantiële extra belastingopbrengst voortvloeiend uit verbeterd aangiftegedrag.

Om de administratieve lasten voor de werkgevers zo beperkt mogelijk te houden en de risico's voor de werkgever voor een naheffing te minimaliseren zal de Belastingdienst in 2005 met het bedrijfsleven methodes ontwikkelen waarmee de werkgever op effectieve en efficiënte wijze de hem aangeboden rittenadministraties kan controleren. Hierover loopt thans constructief overleg met het bedrijfsleven, dat afgerond zal worden voor de inwerkingtreding van de maatregel per 1 januari 2006. Een werkgever die een dergelijke door de Belastingdienst «gecertificeerde» controle juist toepast zal gevrijwaard zijn van naheffing. Een en ander kan ook tot gevolg hebben dat de administratieve lasten uiteindelijk lager zullen uitvallen dan de geraamde € 12 miljoen.

De leden van de VVD-fractie vragen hoe de staatssecretaris aankijkt tegen de handelwijze dat werknemer en werkgever geen bewijs leveren over het aantal privé-kilometers, de werkgever de auto bijtelt en de werknemer vervolgens bezwaar maakt tegen de inhouding.

In theorie is deze situatie inderdaad denkbaar. De werknemer zal op dat moment echter alsnog het bewijs moeten leveren dat de auto op jaarbasis niet meer dan 500 kilometer voor privé-doeleinden zal worden gebruikt.

Als hij dit bewijs niet kan leveren, blijft de inhouding in stand.

De leden van de VVD-fractie vragen of overwogen is de tegenbewijsregeling van het voordeel van privé-gebruik auto via de inkomstenbelasting te laten lopen door middel van een negatieve voorlopige aanslag. Dit is wel overwogen. Dit zou echter betekenen dat er voor alle auto's, ook die waarvan op voorhand duidelijk is dat deze nooit privé gebruikt worden, een omslachtige procedure van inhouding en teruggave gevolgd moet worden. Een dergelijke maatregel zou overigens ook niet leiden tot een daling van de uitvoeringskosten van de Belastingdienst omdat nog steeds in alle gevallen op individueel niveau de aangifte op dit punt gecontroleerd zou moeten worden. Verder is het de vraag of in dat geval nog steeds de beoogde toename van de belastingopbrengst met € 100 miljoen zou worden gerealiseerd.

De leden van de VVD-fractie vragen hoe de 500-kilometergrens voor ook voor privé-doeleinden ter beschikking gestelde auto's uitwerkt, indien de auto slechts voor een deel van het jaar ter beschikking wordt gesteld. Net als onder de huidige regeling wordt de grens van 500 kilometer op jaarbasis beschouwd. Indien een auto slechts een gedeelte van het jaar ter beschikking wordt gesteld, wordt het gedurende die periode gereden aantal privé-kilometers herrekend tot een jaartotaal, waaruit het jaarkilometragedeelte volgt. Dit kan met het volgende voorbeeld worden verduidelijkt. Gedurende de maanden september tot en met december staat een auto ook voor privé-doeleinden ter beschikking, en uit de rittenregistratie blijkt een totaal aantal privé-kilometers van 400. Op jaarbasis is dat een aantal privé-kilometers van: $12/4 * 400 \text{ km} = 1\ 200 \text{ km}$.

Dit betekent dat het voordeel van de terbeschikkingstelling van de auto gedurende de maanden september tot en met december bij het loon geteld dient te worden.

Versoepeling bedrijfsoverdracht en tariefverlaging instelling algemeen nut (Successiewet)

Versoepeling bedrijfsoverdracht

In het wetsvoorstel zoals dat nu voorligt, wordt het percentage van het vrijgestelde ondernemingsvermogen in het successie- en schenkingsrecht verhoogd tot 60 in 2005 en naar 75 vanaf 1 januari 2007. De leden van de CDA-fractie vragen in hoeverre het, na deze verhogingen, met het oog op het gelijkheidsbeginsel nog gerechtvaardigd is successie- of schenkingsrecht te heffen ter zake van niet-ondernemingsvermogen.

In de nota naar aanleiding van het verslag in de Tweede Kamer hebben we hierover opgemerkt dat een faciliteit voor ondernemingsvermogen geen schending van het gelijkheidsbeginsel inhoudt mits de vormgeving van de faciliteit geschikt is voor het beoogde doel en de faciliteit niet ruimer is dan nodig is om het gekozen doel te bereiken. Hoe ruim de faciliteit in dit kader mag zijn, valt niet exact te bepalen (Kamerstukken II 2004–2005, 29 767, nr. 14, blz. 38). We hadden de indruk dat in het oorspronkelijk ingediende voorstel de liquiditeitsproblemen al in voldoende mate waren weggenomen. Een meerderheid van de Tweede Kamer heeft op dit punt een andere afweging gemaakt.

De leden van de CDA-fractie vragen zich af of de gefaseerde verhoging van de vrijstelling bij bedrijfsopvolging tot gevolg kan hebben dat bedrijfsopvolgingen uitsluitend vanwege de fiscale gevolgen in het schenkingsrecht worden uitgesteld.

We willen allereerst opmerken dat bij een bedrijfsopvolging vele aspecten een rol spelen waarvan de fiscaliteit er maar één is. Een sterke fiscale prikkel om een bedrijfsopvolging uit te stellen zou een versturende invloed kunnen hebben op de evenwichtigheid in de planning voor de bedrijfsopvolging. We verwachten echter niet dat van de nu voorgestelde gefaseerde verhoging van de vrijstelling een dergelijke versturende werking zal uitgaan. Hoewel het in de praktijk vaak voorkomt dat een onderneming in de familiesfeer voor een vriendelijke prijs wordt overgedragen, zal in het MKB een overdrachtprijs van minder dan 40% dan de waarde van de onderneming zelden voorkomen, al was het alleen maar omdat overdrager het geld doorgaans nodig heeft voor zijn oudedagsvoorziening. Bij een overdrachtprijs van ten minste 40% van de waarde van de onderneming is vanaf 1 januari 2005 geen schenkingsrecht meer verschuldigd als aan de overige voorwaarden van de regeling is voldaan. Een onderneming met een waarde van bijvoorbeeld 3 mln kan dan, zonder dat schenkingsrecht verschuldigd is, worden overgedragen voor 1,2 mln. Wij verwachten daarom dat de verhoging van de vrijstelling tot 75% in 2007 weinig effect zal hebben voor bedrijfsoverdrachten tijdens het leven van de ondernemer. Uiteraard kan die verhoging wel leiden tot een verdere lastenverlichting in het successierecht.

De leden van de CDA-fractie menen dat de verhoging van de vrijstelling bij bedrijfsopvolging zal leiden tot een toename van het onbedoelde gebruik van de 15% marge voor beleggingsvermogen en vragen wat de regering hiertegen zal ondernemen.

De regeling voor bedrijfsopvolging staat om praktische redenen toe dat in het vermogen van een vennootschap maximaal 15% beleggingsvermogen aanwezig is. Hierdoor worden onnodige discussies over vermogingsetikettering vermeden. Dit is zowel in het belang van de Belastingdienst als van de ondernemer. In theorie kan op deze manier met de overdracht van de aandelen in de vennootschap naast de onderneming ook beleggingsvermogen fiscaal vriendelijk worden overgedragen. Mevrouw mr. M.J.

Hoogeveen geeft daarvan een rekenvoorbeeld in de door de leden van de CDA-fractie genoemde publicatie. Mij hebben geen signalen bereikt dat dit in de praktijk ook op enige schaal vóórkomt. De genoemde leden merken terecht op dat door de verhoging van de vrijstelling het belang kan toenemen om overtollige liquiditeiten in de vennootschap te laten met het oog op schenking of estateplanning. Mochten mij in de toekomst signalen bereiken dat in betekenende mate onbedoeld gebruik wordt gemaakt van de regeling dan zou kunnen worden gezien of deze daarom zou moeten worden aangepast.

De leden van de CDA-fractie vragen of de verhoging van de vrijstelling aanleiding is om in de regeling voor bedrijfsopvolging de eis op te nemen dat ook de verkrijger aanmerkelijkbelanghouder moet zijn.

Ter beantwoording van deze vraag merken we het volgende op. De doelstelling van de regeling is de continuïteit van de onderneming van de vennootschap te bevorderen door de belastingdruk bij vererving of schenking te verminderen. De middelen om deze belasting te voldoen, moeten immers doorgaans aan het vermogen van de vennootschap worden onttrokken. De belastingdruk die door vererving ontstaat, wordt primair bepaald door het percentage van de aandelen van de vennootschap dat vererft en niet primair door het aantal verkrijgers. Vanuit die optiek ligt het niet voor de hand om de faciliteit wél te verlenen indien bijvoorbeeld een 14% aandelenpakket naar twee erfgenamen vererft (beiden een aanmerkelijk belang) maar niet indien dat pakket over drie erfgenamen wordt verdeeld (de erfgenamen krijgen geen aanmerkelijk belang). Bij het totstandkomen van de regeling is er voor gekozen de regeling voor het recht van schenking langs dezelfde lijnen op te zetten als die voor het successierecht. De hoogte van de vrijstelling speelt in deze kwestie geen rol.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de voorwaarden waaronder een overdrager gebruik kan maken van de renteloze uitstel-faciliteit die is ingevoerd bij amendement van mevrouw Van Vroonhoven-Kok. Door de aanvaarding van het genoemde amendement, bevat het nu voorliggende voorstel van wet een nieuw achttiende en negentiende lid in artikel 25 van de Invorderingswet 1990 (hierna: IW 1990). De in deze artikelleden opgenomen uitstelfaciliteit heeft tot gevolg dat een belastingschuldige die zijn onderneming (of medegerechtigdheid) geheel of gedeeltelijk heeft overgedragen aan een andere natuurlijk persoon die deze onderneming (of medegerechtigdheid) voorziet en daarnaast de koopsom geheel of gedeeltelijk is schuldig gebleven, voor het verschuldigde bedrag aan inkomstenbelasting uitstel van betaling verkrijgt. De uitstelperiode komt overeen met de afgesproken aflossingsperiode en zal jaarlijks met een gelijk deel worden beëindigd. Indien geen aflossingsperiode overeen is gekomen (of deze meer dan tien kalenderjaren omspannt) eindigt het uitstel van betaling uiterlijk aan het begin van het tiende kalenderjaar volgend op het jaar waarop de belastingaanslag betrekking heeft. Met deze regeling wordt beoogd een faciliteit in het leven te roepen die enerzijds is gericht op de overdragende partij en anderzijds op de overnemende partij die als gevolg van de facilitiëring bij de overdragende partij in staat moet worden geacht eenvoudiger de financiering van de koopsom te kunnen realiseren. Hiermee wordt naar ons oordeel de praktijk vanuit de fiscaliteit een handreiking gedaan die is gericht op de versoepeling van het proces van bedrijfsoverdrachten tussen opvolgende generaties. De regeling tracht door middel van een meer gerichtere facilitiëring van overdrachten een bijdrage te leveren aan de instandhouding van – bedrijfseconomisch – wenselijke activiteiten in Nederland.

De overdragende belastingschuldige verkrijgt uitstel van betaling nadat hij voldoende zekerheid heeft gesteld en voor het overige voldoet aan de nog in de Uitvoeringsregeling invorderingswet 1990 (hierna: URIW 1990) nader uit te werken aanvullende voorwaarden. De leden van de

CDA-fractie vragen zich in het bijzonder af of de al dan niet toereikende vermogenspositie van de overnemende partij invloed heeft op de toepasselijkheid van de voorgestelde uitstelfaciliteit. Daarnaast vragen zij zich af op welke wijze de ontvanger kan nagaan of de overnemer over voldoende vermogen beschikt ter directe financiering van de koopsom. Naar we aannemen, vloeit de opmerking van deze leden voort uit de bij hen levende verwachting dat deze zogenoemde vermogenstoets een onderdeel gaat vormen van de bij lagere regelgeving nog in te vullen nadere voorwaarden. Een dergelijke voorwaarde valt namelijk niet te onderkennen in de letterlijke tekst van het achttiende en negentiende lid van artikel 25 IW 1990 en is zoals blijkt uit de toelichting op het amendement ook niet beoogd. Er bestaan geen voornemens een dergelijke vermogenstoets alsnog in te voeren. De regeling beoogt namelijk een versoepeling te zijn voor iedere natuurlijk persoon die een (zelfstandig gedeelte van een) IB-onderneming overneemt, daar komt bij dat de voorwaarden waaronder een belastingschuldige uitstel van betaling verkrijgt tot nog toe in geen geval afhankelijk wordt gesteld van omstandigheden op het niveau van een andere natuurlijk persoon (in dit geval het al dan niet op een alternatieve wijze kunnen financieren van de koopsom). Het voorgaande blijft in de voorgestelde – in artikel 25, achttiende en negentiende lid, van de IW 1990 opgenomen – uitstelfaciliteit gehandhaafd. Het door deze leden gesignaleerde controleprobleem kan zich dan ook niet voordoen.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de reden dat de bij amendement van het lid van de Tweede Kamer der Staten-Generaal Van Vroonhoven-Kok voorgestelde uitstelfaciliteit uitsluitend van toepassing is op de overdracht van (een zelfstandig gedeelte van) de IB-onderneming aan een andere natuurlijk persoon en niet aan bijvoorbeeld een door diezelfde natuurlijk persoon beheerste aanmerkelijkbelangvennootschap. De uitstelfaciliteit die bij amendement is opgenomen in het onderhavige voorstel van wet, geldt ter vervanging van de initieel voorgestelde maatregel die voorzag in een verkorting van de in artikel 3.63 van de Wet inkomstenbelasting 2001 genoemde periode met 12 maanden naar 24 maanden. Deze uitstelfaciliteit is dan ook – net als artikel 3.63 – primair in het leven geroepen voor overdrachten die plaatsvinden tussen natuurlijk personen onderling. De eventuele uitbreiding van de werkingssfeer naar rechtspersonen zou tot gevolg hebben dat een natuurlijk persoon/IB-ondernemer de mogelijkheid krijgt om – als gevolg van de uitstelfaciliteit – gefacilieerd de eigen IB-onderneming «ruisend» in te brengen in een door hemzelf beheerste B.V. Deze ruisende inbreng heeft tot gevolg dat de voormalige IB-ondernemer dient af te rekenen over de in de onderneming aanwezige (fiscale en) stille reserves, en dat voor de B.V. een hoger afschrijvingspotentieel wordt gecreëerd doordat na de ruisende inbreng mag worden afgeschreven over de werkelijke waarde van de activa (inclusief de goodwill). De ondernemingsactiviteiten komen echter economisch gezien niet bij een ander subject terecht. Hoewel juridisch gezien de eigendom is overgegaan op een ander subject, is na de overdracht economisch gezien de initiële IB-ondernemer (nu in zijn hoedanigheid als aandeelhouder) nog steeds gerechtigd tot de meerwaarden. De ongeclausuleerde uitbreiding van de uitstelregeling van het achttiende en negentiende lid van artikel 25 IW 1990 met overdrachten aan rechtspersonen zou dan ook tot gevolg hebben dat de hiervoor bedoelde overdrachten zouden worden gefacilieerd, terwijl uit de doelstelling van de uitstelregeling blijkt dat de faciëring is gericht op bedrijfsoverdrachten aan nieuwe ondernemers, bijvoorbeeld aan opvolgende generaties (of in ieder geval verschillende, onafhankelijk van elkaar opererende, actoren). Op grond van het voorgaande is het dan ook wenselijk de werkingssfeer te beperken tot overdrachten tussen natuurlijk personen onderling.

Een uitbreiding van de werkingssfeer naar rechtspersonen zou bovendien

een extra budgettaire derving met zich brengen, bovenop de derving van € 30 miljoen die samenhangt met de voorgestelde uitstelfaciliteit. De uitstelfaciliteit van artikel 25, negende lid, IW 1990 voorziet in de verlening van uitstel van betaling van verschuldigde inkomstenbelasting terzake van de vervreemding van een aanmerkelijk belang binnen familieverband dan wel de vervreemding aan een aanmerkelijkbelangvennootschap van een nader omschreven familielid (partner en kinderen). De uitstelfaciliteit in het achttiende en negentiende lid van artikel 25 IW 1990 is echter ook buiten het familieverband van toepassing (in beginsel valt iedere overdracht aan een andere natuurlijk persoon binnen de werkingssfeer voorzover (een gedeelte van) de koopsom schuldig wordt gebleven). De leden van de CDA-fractie vragen naar aanleiding van deze vaststelling of de toepassingsbeperking tot overdrachten binnen de familie in uitstelfaciliteit die is neergelegd in artikel 25, negende lid, IW 1990 dient te verdwijnen.

Afgezien van de budgettaire consequenties van de door deze leden beoogde uitbreiding van het negende lid van artikel 25 IW 1990 merken we ter verdere beantwoording het volgende op. Ter voorbereiding van het rapport «Bedrijfsoverdracht: continuïteit door fiscaliteit» zijn – naast literatuuronderzoek – met verschillende belangengroeperingen gesprekken gevoerd teneinde reële knelpunten op het terrein van bedrijfsoverdrachten in beeld te brengen. De door deze leden genoemde beperking is in geen enkel geval als knelpunt naar voren gebracht. Daarnaast hebben beide uitstelfaciliteiten een verschillende achtergrond, zodat we voorsnog geen aanleiding zien de faciliteit in artikel 25, negende lid, IW 1990 aan te passen.

De leden van de CDA-fractie vragen of het nog wel nodig is dat de doorschuifregeling van art. 3.63 Wet IB 2001 blijft bestaan na de invoering van deze betalingsfaciliteit. Het antwoordt hierop luidt dat beide faciliteiten weliswaar tot belastinguitstel leiden maar in hun uitwerking nogal verschillen. De doorschuifregeling heeft als effect dat de overdrager niet hoeft af te rekenen over de stille reserves, de fiscale reserves en de goodwill. De overnemer gaat verder met de «oude» boekwaarden. De overnemer neemt dus de belastingclaim over, deze wordt geleidelijk geëffectueerd door lagere afschrijvingen. Het financiële voordeel van de doorschuifregeling is daarmee ook afhankelijk van het afschrijvingspotentieel en de afschrijvingstermijnen. De doorschuifregeling kan worden gebruikt bij overdracht van een onderneming (of een zelfstandig deel daarvan) aan een natuurlijk persoon die ten minste 36 maanden als ondernemer winst uit die onderneming heeft genoten of als werknemer in die onderneming werkzaam is geweest. De betalingsfaciliteit daarentegen is een renteloze uitstelfaciliteit voor de overdrager voor de betaling van de inkomstenbelasting die samenhangt met een ruisende overdracht van de onderneming indien en voorzover de overnemer de overnamesom schuldig blijft. Dat betekent dat de overdrager zijn fiscale claim voldoet en de overnemer start met een balans tegen de waarde in het economisch verkeer. De overnemer zal dus hogere afschrijvingen kunnen verrichten dan bij geruisloze doorschuiving. Voor de uitstelfaciliteit is de belangrijkste voorwaarde dat de overnemer een natuurlijk persoon is die de koopsom geheel of gedeeltelijk schuldig blijft. Daarnaast gelden er voorwaarden die van belang zijn voor de duur van het uitstel. Het maximale uitstel bedraagt ten hoogste 10 jaar.

Deze leden vragen voorts wanneer de regering met een alomvattend pakket maatregelen komt die bestaande fiscale knelpunten in het kader van de bedrijfsopvolging en bedrijfsverplaatsing wegneemt. Hierop kunnen we antwoorden dat op het vlak van bedrijfsopvolging al een pakket maatregelen in het Belastingplan is opgenomen. Waar het gaat om bedrijfsverplaatsing, zijn reeds eerder maatregelen genomen maar moeten deze nog worden goedgekeurd door de Commissie. Het betreft de

doorschuifregeling bij staking als gevolg van overheidsingrijpen. Als de staking (als gevolg van bijvoorbeeld verplaatsing of andere activiteiten) een direct gevolg is van overheidsingrijpen hoeft over de stakingswinst geen belasting te worden betaald, indien deze binnen een jaar na staking door de belanghebbende in een ander bedrijf wordt geïnvesteerd. Deze doorschuifregeling is nu van toepassing op staking bij onteigening. Uitbreiding van deze regeling naar staking vanwege aangewezen vormen van overheidsingrijpen per 1-1-2001 evenals de uitbreiding tot de staking in het licht van de ontwikkeling van de ecologische hoofdstructuur per 1-1-2002 kan eerst in werking treden na goedkeuring van de Europese Commissie. Een verdergaande subjectivering van het ondernemersbegrip zoals deze leden voorstaan, zou een ingrijpende aanpassing zijn van het winstregime in de inkomstenbelasting, die vermoedelijk ook substantiële budgettaire consequenties zou hebben. Ook zou dit getoetst moeten worden op de EU-rechtelijke aspecten. We hebben thans geen voornemens voor een dergelijke operatie.

De leden van de CDA-fractie wijzen erop dat financieringsrente die wordt betaald ter zake van de overname van een aanmerkelijkbelangpakket, slechts aftrekbaar is tegen het aanmerkelijkbelangtarief van 25%, ofschoon die rente niet in mindering is gebracht op de met vennootschapsbelasting belaste winst. Aftrek tegen het gecombineerde inkomsten- en vennootschapsbelastingtarief past naar de mening van de leden van de CDA-fractie veel beter binnen het systeem.

De aftrek van financieringsrente bij bedrijfsovernames tegen het progressieve tarief waar deze leden aandacht voor vragen, zou een inbreuk betekenen op het huidige boxensysteem en ook op het uitgangspunt dat het totaal van de werkelijk door de belastingplichtige behaalde voordelen uit aanmerkelijk belang wordt belast tegen 25%. Bij de behandeling van het wetsvoorstel dat heeft geleid tot de Wet inkomstenbelasting 2001 is dan ook uitvoerig over deze materie gesproken (NNV, Kamerstukken II 1999/2000, nr. 26 727, nr. 17, blz. 107–108, MvA, Kamerstukken I 1999/2000, 26 727 en 26 728, nr. 202a, blz. 118). Het belasten van de voordelen en de mogelijkheid van de aftrek van kosten tegen een zelfde tarief past overigens binnen een evenwichtig heffingssysteem.

Aftrek van financieringsrente tegen het progressieve tarief zou ook aanleiding geven tot onwenselijke constructies die gebaseerd zullen zijn op het feit dat op diverse vormen van inkomen uit aanmerkelijk belang geen cumulatieve druk van vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting rust.

Dat deze financieringsrente niet eerst ook aftrekbaar is geweest bij de vennootschap staat ons inziens los van de mogelijke aftrek in de inkomstenbelasting. Het uitgangspunt van het stelsel is niet dat hetgeen dat bij de een is belast ook bij de ander aftrekbaar moet zijn. De inkomstenbelasting wordt nu eenmaal per belastingplichtige geheven, uiteraard rekening houdend met diens omstandigheden, in dit geval een aanmerkelijkbelangpositie.

De vraag van de leden van de CDA-fractie of de wijziging van het derde lid van art. 3.63 Wet IB 2001 wel nodig is, kunnen we bevestigend beantwoorden. De doorschuiffaciliteit kan onder de huidige wetgeving bij overdracht van een gedeelte van een onderneming slechts worden toegepast indien het niet-overgedragen deel van de onderneming op zichzelf nog een onderneming vormt. Deze voorwaarde staat niet letterlijk in artikel 3.63 maar vloeit voort uit wetsinterpretatie. Wel is met toepassing van de hardheidsclausule goedgekeurd dat bepaalde zaken die niet meer dienstbaar zijn aan de onderneming worden onttrokken (Kamerstukken II, 1999/2000, nr. 6 en VN 1988/733, Infobulletin 1988/75).

Vpb-plicht NV Bank Nederlandse Gemeenten en Nederlandse Waterschapsbank NV

De leden van de CDA-fractie vragen de regering om concreet aan te geven wanneer voorstellen te verwachten zijn ter uitvoering van de contourenschets verruiming vennootschapsbelastingplicht voor overheidsbedrijven. De leden van de CDA-fractie zijn daarbij van mening dat het de hoogste tijd is dat ernst wordt gemaakt met het al meerdere malen aangekondigde voornemen om oneigenlijke concurrentieverschillen tussen van Vpb-heffing vrijgestelde overheidslichamen en wel belaste bedrijven weg te nemen. De leden van de fractie van de VVD vragen voorts wanneer de Staatssecretaris denkt de nota inzake de subjectieve belastingplicht van overheidslichamen aan de Tweede en de Eerste Kamer aan te bieden. In mei 1999 is de contourenschets verruiming vennootschapsbelastingplicht voor overheidsbedrijven met een concept-wetsvoorstel naar de Tweede Kamer gestuurd en tevens naar, onder meer, het IPO, de VNG, de HBO-raad en de Nationale Havenraad voor een reactie. De ontvangen reacties waren unaniem negatief. Problemen die voorzien werden betroffen met name de gevolgen voor de administratieve lastendruk en de waarderingproblematiek samenhangend met de openingsbalans. . De regering heeft bij brief van 12 februari 2004 (Kamerstukken II, 2003/04, 28 050, nr. 7) een nieuw standpunt ingenomen aangaande het eerder ingediende wetsvoorstel Markt en Overheid, met als gevolg dat laatstgenoemd wetsvoorstel zal worden ingetrokken, en zal worden gekozen voor een ander middel om het doel van gelijke concurrentieverhoudingen te bereiken. Hiertoe worden in de Mededingingswet gedragsregels opgenomen voor overheden die als onderneming goederen en diensten aanbieden om te bevorderen dat er een gelijk speelveld ontstaat bij ondernemingsactiviteiten van de overheid. In dit kabinetsstandpunt is ook opgenomen dat de verruiming van de Vpb-plicht voor overheidsbedrijven in samenhang zal worden gezien met de voortgang van de aanpak waarop de Mededingingswet zich richt. Vooralsnog wordt daarom de lijn aangehouden waarbij per geval wordt bekeken of de Vpb-vrijstelling wordt opgeheven. Voorbeelden hiervan zijn de Vpb-plicht voor energiebedrijven, het Nederlands Omroepproductie Bedrijf en Weerbureau HWS. In het onderhavige Belastingplan 2005 wordt een voorstel gedaan tot het in de Vpb-plicht betrekken van de Bank Nederlandse Gemeenten en de Nederlandse Waterschapsbank.

Overige

Afschaffen keuzeregime aandelen optierechten

De leden van de VVD-fractie vragen hoe de waarde vastgesteld moet worden van aandelenoptierechten die geen betrekking hebben op aandelen van de werkgever of een daarmee verbonden lichaam. Met het afschaffen van het keuzeregime van aandelenoptierechten zal immers ook de daarbij behorende waarderingregel komen te vervallen. Voor de aandelenoptierechten geldt net als bij andere vormen van loon in natura dat de waarde in het economische verkeer tot het loon dient te worden gerekend. De waarde van ter beurze genoteerde aandelenoptierechten zal doorgaans uit de beurskoers af te leiden zijn. Over de waardebepaling is overleg met de inspecteur mogelijk.

Overig

De leden van de fractie van de VVD vragen of de Staatssecretaris het eens is met de motie van de Tweede Kamer inzake de beleidsbesluiten. Bij brief van 15 maart 2004 aan de Tweede Kamer (TK 2003–2004, 29 200 IXB, nr. 20) hebben we aangegeven dat we nauwlettend zullen volgen of het snel

publiceren van vermoedelijk partiële beleidsregels per saldo wel in het belang van belastingplichtigen is. In dat kader zijn ons de signalen niet ontgaan dat er kritiek is op het grote aantal beleidsbesluiten waardoor fiscale thema's versnipperd worden behandeld, er soms sprake is van een te hoog detailniveau en de toegankelijkheid van het fiscale beleid is verminderd. Om tegemoet te komen aan deze kritiek zijn de volgende maatregelen in gang gezet:

- De beoordeling of een standpunt moet leiden tot een beleidsbesluit is kritischer dan voorheen.
- Beleidsbesluiten zullen op een minder gedetailleerd niveau worden opgesteld. Helpdeskvragen worden nu al niet meer in de vorm van een beleidsbesluit behandeld.
- Beleidsbesluiten die betrekking hebben op hetzelfde thema zullen worden samengevoegd. Antwoorden op nieuwe rechtsvragen zullen zo veel mogelijk worden verwerkt in bestaande beleidsbesluiten. Dit zal gebeuren in de eerste helft van 2005.

Op internet zullen voor de fiscale praktijk relevante helpdeskvragen worden gepubliceerd en eenvoudig toegankelijk gemaakt. Ook dit zal plaatsvinden in de eerste helft van 2005.

De Staatssecretaris van Financiën,
J. G. Wijn

De Minister van Financiën,
G. Zalm