

Vergaderjaar 2000–2001

**27 784**

## **Wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (afschaffing vrijstelling enkele overheidsbedrijven en voorkoming incidentele voor- en nadelen)**

**Nr. 3**

### **MEMORIE VAN TOELICHTING**

#### **1. Algemeen**

Op basis van de Wet personenvervoer 2000 wordt gestreefd naar gefaseerde invoering van marktwerking in het stads- en streekvervoer. Dit zal worden vormgegeven door periodieke aanbesteding van vervoersconcessies. Voor het vervoer binnen een gemeente waar sprake was van een ambtelijke vervoerdienst voorziet die wet in een ruimere implementatieperiode. De ingang van de aanbestedingsplicht voor dit vervoer is daarbij afhankelijk van de uitkomst van de evaluatie in 2004.

In de memorie van toelichting bij de genoemde wet is aangegeven dat verzelfstandiging van vervoerbedrijven de concurrentiekracht versterkt<sup>1</sup>. Verzelfstandiging is geen voorwaarde voor de invoering van marktwerking, maar biedt een betere uitgangspositie voor het bedrijf. Beoogd wordt de verzelfstandiging vorm te geven door de gemeentelijke vervoerbedrijven om te vormen tot private rechtspersonen met een onafhankelijke ondernemingsleiding en een zelfstandige commerciële financiering. Met het oog op de financiële uitvoerbaarheid van dit verzelfstandigingsproces is op 8 september 1999 de Stichting Participatiefonds Gemeentelijke Vervoerbedrijven opgericht. Deze stichting kan via kapitaalverstrekking deelnemingen houden in gemeentelijke vervoerbedrijven. Op dit moment zijn directe en indirecte overheidsbedrijven die zich uitsluitend of nagenoeg uitsluitend bezig houden met het vervoer van personen binnen de grenzen van een gemeente vrijgesteld van de vennootschapsbelasting. Deze vrijstelling is ingevoerd in verband met het destijds hoofdzakelijk monopolistische karakter van de activiteiten van gemeentelijke vervoerbedrijven. Gezien de hiervoor beschreven ontwikkelingen zal deze grond aan de vrijstelling komen te ontvallen. Bij continuering van de vrijstelling bestaat de mogelijkheid dat sommige vervoerbedrijven zijn vrijgesteld en andere niet. Dit zou tot concurrentievervalsingen kunnen leiden en daarmee de marktwerking kunnen belemmeren. Om een «level playing field» te bereiken dient de vrijstelling van vennootschapsbelastingplicht voor gemeentelijke vervoerbedrijven derhalve te vervallen. Om te voorkomen dat de bedrijfstak op al te korte termijn, zonder voldoende voorbereiding van de onbelaste naar de belaste sfeer zou overgaan, wordt voorgesteld de vrijstelling te laten vervallen met ingang van 1 januari 2003.

Onder de huidige fiscale bepalingen wordt een gemeentelijk vervoerbe-

<sup>1</sup> Kamerstukken II 1998–1999, 26 456, nr. 3, p. 20.

drijf dat voor 1 januari 2003 al is omgevormd tot een private rechtspersoon al voor die datum belastingplichtig. Dit houdt verband met het feit dat de huidige vrijstelling slechts van toepassing is indien alle aandelen onmiddellijk of middellijk in het bezit zijn van Nederlandse publiekrechtelijke rechtspersonen.

Van deze inwerkingtreding van de belastingplicht zou ook sprake zijn indien het participatiefonds deelneemt. Om de voortijdige aantasting van de vrijstelling als gevolg van de deelneming van het participatiefonds te voorkomen, wordt een overgangsmaatregel voorgesteld. Deze overgangsmaatregel heeft tot gevolg dat lichamen die een gemeentelijk vervoerbedrijf uitoefenen en waarin uitsluitend door het participatiefonds, al dan niet gezamenlijk met Nederlandse publiekrechtelijke rechtspersonen, wordt deelgenomen, tot 2003 blijven vrijgesteld van de vennootschapsbelasting.

Zoals gebruikelijk is in situaties waarin overheidsbedrijven in de vennootschapsbelasting worden betrokken, zijn in dit wetsvoorstel maatregelen opgenomen ter voorkoming van incidentele voor- en nadelen als gevolg van de overgang van de onbelaste naar de belaste sfeer. Naar aanleiding van het advies van de Raad van State is echter gekozen voor een algemene maatregel in de vennootschapsbelasting die geldt voor alle overheidsbedrijven, en niet alleen voor gemeentelijke vervoerbedrijven. Dit voorkomt dat bij de aanvang van de belastingplicht van een bepaald overheidsbedrijf of een bepaalde groep overheidsbedrijven iedere keer opnieuw maatregelen moeten worden opgenomen.

Het wetsvoorstel regelt naast de belastingplicht van gemeentelijke vervoerbedrijven ook de belastingplicht van B.V. Weerbureau HWS en NOB Holding N.V. De eerstgenoemde vennootschap heeft de commerciële activiteiten van het KNMI overgenomen. Tijdens de parlementaire behandeling van deze verzelfstandiging is de belastingplicht van B.V. Weerbureau HWS aangekondigd<sup>1</sup>. NOB Holding N.V. is opgericht in verband met de herstructurering van de activiteiten van de reeds belastingplichtige NOB N.V. Zonder nadere regeling zou alleen NOB N.V. belastingplichtig zijn, terwijl het altijd de bedoeling is geweest dat het gehele concern aan de belasting is onderworpen.

## **2. Budgettaire aspecten en uitvoeringsaspecten**

Het wetsvoorstel heeft in de eerste plaats tot gevolg dat gemeentelijke vervoerbedrijven met ingang van het eerste boekjaar dat aanvangt op of na 1 januari 2003 belastingplichtig worden voor de vennootschapsbelasting. De daarmee samenhangende budgettaire opbrengst is afhankelijk van de omvang van de (fiscale) winst die vanaf 2003 door deze bedrijven zal worden gerealiseerd. Mede gelet op de sterk veranderende marktomstandigheden in deze sector is een raming van de omvang van de eerst over drie jaar te behalen winst met veel onzekerheden omgeven. De budgettaire consequenties van het belastingplichtig maken van B.V. Weerbureau HWS en NOB Holding N.V. zijn eveneens afhankelijk van de door deze bedrijven te realiseren winst, maar blijven naar verwachting beperkt. Op basis van de huidige inzichten is de totale structurele opbrengst van de bovengenoemde maatregelen tentatief gesteld op 5 miljoen gulden.

Aan de eveneens in dit wetsvoorstel opgenomen tijdelijke vrijstelling voor gemeentelijke vervoerbedrijven die worden verzelfstandigd met inschakeling van een Stichting Participatiefonds Gemeentelijke Vervoerbedrijven zijn geen budgettaire consequenties verbonden. Deze maatregel heeft namelijk tot gevolg dat ook voor deze vervoerbedrijven de huidige situatie tot 2003 wordt gehandhaafd.

Ook aan de in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen ter voorkoming

<sup>1</sup> Kamerstukken II 1998–1999, 26 328, nrs. 112 en 1, p. 5.

van incidentele voor- en nadelen als gevolg van de overgang van de onbelaste naar de belaste sfeer zijn geen directe budgettaire consequenties verbonden. Met deze maatregelen wordt beoogd te voorkomen, dat de op basis van de winstcijfers normaliter te verwachten budgettaire consequenties van het ontstaan van de belastingplicht bij overheidsbedrijven niet worden gerealiseerd. Het gaat derhalve om het voorkomen van een toekomstige budgettaire derving.

Als uitvloeisel van de introductie van marktwerking in het regionaal openbaar vervoer dienen gemeentelijke vervoerbedrijven – evenals andere bedrijven in de marktsector – naast een commerciële administratie ook een fiscale administratie te gaan voeren. Dit zal tot enige verzwarende van de administratieve lasten leiden.

De uitvoeringskosten van de regelgeving zijn beperkt en worden binnen de begroting van de Belastingdienst opgevangen.

### **3. Toelichting op de artikelen**

*Artikel 1, onderdeel A (artikel 2 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Op grond van het huidige artikel 2, derde lid, onderdeel 5°, worden vervoerbedrijven met uitzondering van gemeentelijke vervoerbedrijven als belastingplichtig overheidsbedrijf aangemerkt. Met de wijziging in het eerste lid komt deze uitzondering voor gemeentelijke vervoerbedrijven te vervallen, waardoor deze bedrijven niet langer zijn vrijgesteld. De wijziging vindt toepassing met ingang van het eerste boekjaar van het desbetreffende bedrijf dat aanvangt op of na 1 januari 2003.

Van de gelegenheid is gebruik gemaakt om artikel 2, zevende lid, op te schonen. N.V.'s en B.V.'s zijn in beginsel volledig belastingplichtig. N.V.'s en B.V.'s waarvan alle aandelen door publiekrechtelijke rechtspersonen worden gehouden, zijn echter vrijgesteld behalve voorzover zij een bedrijf als bedoeld in artikel 2, derde lid, uitoefenen. Op grond van de tweede volzin van het zevende lid wordt een aantal lichamen expliciet uitgezonderd van dit regime voor indirecte overheidsbedrijven. Een aantal van de opgesomde lichamen is inmiddels echter geheel of gedeeltelijk geprivatiseerd, namelijk de Postbank N.V., Koninklijke PTT Nederland N.V., de N.V. RCC v/h Rijks Computercentrum en de N.V. RBB. Deze lichamen kunnen dus uit de opsomming worden verwijderd. Het tweede lid strekt daartoe.

Eind 1999 heeft een herstructurering van het Nederlands Omroepbedrijf plaatsgevonden. Daarbij is NOB Holding N.V. opgericht, die alle aandelen in NOB N.V. heeft verworven. Zonder nadere regeling zou alleen NOB N.V. belastingplichtig zijn, terwijl het altijd de bedoeling is geweest dat het gehele concern aan de belasting is onderworpen. Dit blijkt ook uit de parlementaire behandeling van het voorstel van wet tot wijziging van de bepalingen in de Mediawet in verband met de privatisering van NOB N.V.<sup>1</sup> NOB N.V. was altijd belastingplichtig, maar zou als gevolg van de wijzigingen in dat wetsvoorstel onder de vrijstelling voor overheidsbedrijven komen te vallen. Ter voorkoming daarvan is in dat wetsvoorstel expliciet geregeld dat NOB N.V. belastingplichtig zou blijven. Het derde lid van de onderhavige bepaling voorkomt dat als gevolg van de herstructurering alsnog een deel van het concern vrijgesteld zou worden. Dit wordt bewerkstelligd door NOB Holding N.V. in plaats van NOB N.V. in artikel 2, zevende lid, als belastingplichtig overheidsbedrijf aan te merken. Uit de slotpassage van het zevende lid vloeit voort dat NOB N.V. belastingplichtig blijft. De belastingplicht van NOB Holding N.V. werkt op grond van artikel III terug tot de oprichtingsdatum.

<sup>1</sup> Kamerstukken II, 1996–1997, 25 312, nr. 3, p. 8.

B.V. Weerbureau HWS heeft – zoals hiervoor is vermeld – de commerciële taken van het KNMI overgenomen. Tijdens de parlementaire behandeling van deze verzelfstandiging is aangekondigd dat B.V. Weerbureau HWS met ingang van de oprichtingsdatum belastingplichtig zou worden<sup>1</sup>. Het vierde lid, in samenhang met artikel III, strekt daar toe.

*Artikel I, onderdeel B (artikel 10 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Evenals bij de invoering van de belastingplicht van energie(distributie)-bedrijven per 1 januari 1998, is het denkbaar dat gemeentelijke overheden die een gemeentelijk vervoerbedrijf uitoefenen, zullen trachten de heffing van vennootschapsbelasting te beperken door de introductie of verhoging van precariobelastingen, of andere gemeentelijke of provinciale belastingen. Daarom wordt voorgesteld de thans in artikel 10, onderdeel g, opgenomen aftrekbeperking aan te passen. Naar aanleiding van het advies van de Raad van State is gekozen voor een formulering die voorkomt dat de bepaling bij elke privatisering aanpassing behoeft en is de aftrekbeperking globaler geformuleerd. De voorgestelde bepaling behelst een aftrekbeperking voor lichamen waarin publiekrechtelijke rechtspersonen een belang hebben of hadden met betrekking tot door die rechtspersonen geheven belastingen en rechten. De aftrekbeperking is van toepassing voorzover de invoering of wijziging van deze heffingen tot doel heeft de grondslag voor de heffing van belastingen naar de winst of het inkomen aan te tasten. Deze beweegreden kan bijvoorbeeld worden afgeleid uit het feit dat een publiekrechtelijke rechtspersoon belastingen of rechten invoert of verhoogt die met name ten laste komen van een lichaam waarin die rechtspersoon een belang heeft. Bij een verhoging van heffingen kan deze achtergrond bijvoorbeeld ook worden opgemaakt uit het feit dat de verhoging van de heffing uitgaat boven de gemiddelde verhoging van de overige door de desbetreffende publiekrechtelijke rechtspersoon geheven belastingen of rechten. Door de aanhef van onderdeel g is de aftrekbeperking, anders dan het huidige artikel 10, onderdeel g, ook van toepassing op lichamen waarvan niet het gehele belang bij publiekrechtelijke rechtspersonen berust. Dit houdt verband met het feit dat de aftrekbeperking anders zou kunnen worden ontweken door een gering belang in deze lichamen aan derden (niet-publiekrechtelijke rechtspersonen) te vervreemden dan wel door een klein deel van het liquidatiesaldo aan derden te laten toekomen of één van de bestuurders door derden te laten benoemen of ontslaan. Op grond van de tweede volzin van de bepaling wordt de belastingplichtige in de gelegenheid gesteld vooraf zekerheid te krijgen over de vraag of de aftrekbeperking van toepassing is.

*Artikel I, onderdeel C, (artikel 10a, vierde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Op grond van deze bepaling geldt het begrip «verbonden lichaam» ook voor het voorgestelde artikel 33 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

*Artikel I, onderdeel D (artikel 33 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

Het fiscale beleid ten aanzien van (indirecte) overheidsbedrijven die in de heffing van de vennootschapsbelasting worden betrokken, is erop gericht die bedrijven, of de lichamen waarin die bedrijven zijn ondergebracht, marktconform te behandelen. Daarbij wordt beoogd zoveel mogelijk incidenteel fiscaal voor- en nadeel ten gevolge van de overgang voorkomen. In dat kader is het gebruikelijk in het desbetreffende privatiserings-

<sup>1</sup> Kamerstukken II 1998–1999, 26 328, nrs. 112 en 1, p. 5.

wetsvoorstel regels op te nemen met betrekking tot de activering van goodwill. Door het activeren van goodwill zou immers een incidenteel voordeel kunnen ontstaan, doordat een eventuele afschrijving op deze goodwill de belastbare winst zou verminderen. Een dergelijke bepaling is ook nodig in het kader van de invoering van de belastingplicht voor gemeentelijke vervoerbedrijven in 2003. Het tot nu toe gebruikte goodwillverbod blijkt in de praktijk echter tot onduidelijkheid te leiden. Geregeld wordt aan goodwill een ander «etiket» gehangen, bijvoorbeeld een handelsnaam. Daarom is er nu voor gekozen het goodwillverbod te vervangen door een waarderingsvoorschrift voor alle immateriële activa. Voorts is er naar aanleiding van het advies van de Raad van State voor gekozen dit waarderingsvoorschrift als structurele bepaling op te nemen in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en niet meer – zoals tot nu toe gebruikelijk – als overgangsbepaling bij een individuele privatisering. Dit voorkomt dat telkens opnieuw maatregelen moeten worden getroffen indien het regime met betrekking tot de belastingplicht van (indirecte) overheidsbedrijven wijzigt.

Het waarderingsvoorschrift is opgenomen in het nieuwe artikel 33. In het eerste lid is aangegeven dat het voorschrift van toepassing is indien immateriële activa van een overheidsbedrijf overgaan van de onbelaste naar de belaste sfeer. Daarbij kan worden gedacht aan de volgende situaties:

- 1) Een direct of indirect overheidsbedrijf wordt geheel of gedeeltelijk belastingplichtig. Dit kan verschillende oorzaken hebben:
  - Door een wetwijziging worden bepaalde ondernemingen van publiekrechtelijke rechtspersonen (directe overheidsbedrijven) of lichamen als bedoeld in artikel 2, zevende lid, eerste volzin van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (indirecte overheidsbedrijven) in de belastingheffing betrokken. Dit is bijvoorbeeld het geval bij gemeentelijke vervoerbedrijven in 2003.
  - Er wordt niet meer voldaan aan de in artikel 2, zevende lid, eerste volzin, van de Wet op de Vennootschapsbelasting 1969 gestelde voorwaarden inzake aandeelhouders, deelnemers en leden dan wel bestuurders en liquidatiesaldo. Dit doet zich bijvoorbeeld voor indien een gemeente een deel van haar aandelen in een in de vorm van een naamloze vennootschap gedreven gemeentelijk vervoerbedrijf aan een private marktpartij verkoopt.
  - De aard van de werkzaamheden wijzigt zodanig dat belastingplicht ontstaat. Dit kan zich bijvoorbeeld voordoen indien één van de in artikel 2, derde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 expliciet uitgezonderde bedrijven niet langer aan de «uitsluitend of nagenoeg uitsluitend» voorwaarde voldoet.
- 2) Activiteiten of vermogensbestanddelen van publiekrechtelijke rechtspersonen of vrijgestelde indirecte overheidsbedrijven worden overgedragen aan verbonden belastingplichtige lichamen. Een voorbeeld hiervan is de situatie dat een indirect overheidsbedrijf samen met een private marktpartij een dochtervennootschap opricht (waarin ieder voor 50% deelneemt) en het indirecte overheidsbedrijf zijn bedrijf aan deze dochter verkoopt.

Uit het tweede tot en met vierde lid volgt voor welk bedrag de immateriële activa op de openingsbalans te boek moeten worden gesteld. Het tweede lid is van toepassing indien een direct of indirect overheidsbedrijf belastingplichtig wordt (zie hiervoor onder punt 1). Immateriële activa worden dan opgevoerd voor de boekwaarde die deze zouden hebben indien zij vanaf het tijdstip van de verkrijging of de voortbrenging door de rechtspersoon tot de belaste sfeer zouden hebben behoord. Dit komt neer op de historische kostprijs of de normaliter te activeren voortbrengingskosten, verminderd met de normale afschrijving. Met de mogelijkheid van

willekeurige afschrijving wordt dus geen rekening gehouden. Een indirect overheidsbedrijf dat ondernemingsactiviteiten (inclusief immateriële activa) overneemt van een derde, en kort daarna belastingplichtig wordt, kan dus immateriële activa opvoeren op de openingsbalans. Verder kunnen bijvoorbeeld de voortbrengingskosten van een octrooi die op basis van goedkoopmansgebruik moeten worden geactiveerd, vermindert met de normale afschrijving, op de openingsbalans worden opgevoerd.

Het derde lid is van toepassing indien activiteiten of vermogensbestanddelen van publiekrechtelijke rechtspersonen of vrijgestelde indirecte overheidsbedrijven worden overgedragen aan verbonden belastingplichtige lichamen (zie hiervoor onder punt 2). De immateriële activa worden dan bij het verbonden lichaam op nihil gewaardeerd. Dit voorkomt dat het waarderingsvoorschrift van artikel 33 kan worden ontlopen door de onderneming inclusief de immateriële activa tegen de werkelijke waarde te verkopen aan een dochtermaatschappij waarvan een (klein) deel van de aandelen door derden wordt gehouden. Zonder nadere maatregel zou die dochtermaatschappij de immateriële activa op de kostprijs, dus op de werkelijke waarde, kunnen waarderen.

Op grond van het vierde lid is het tweede lid niet van toepassing indien de immateriële activa van een verbonden – niet belastingplichtig – lichaam zijn gekocht. Deze immateriële activa worden op nihil gewaardeerd. Dit heeft dezelfde achtergrond als het derde lid.

#### *Artikel II*

Dit onderdeel bevat de in het algemene deel van deze toelichting aangekondigde overgangsregeling voor gemeentelijke vervoerbedrijven waarin wordt deelgenomen door het participatiefonds. Deze overgangsmaatregel houdt in dat bij de beoordeling van de vraag of de vrijstelling van artikel 2, zevende lid, op een bepaald gemeentelijk vervoerbedrijf van toepassing is, het participatiefonds wordt gelijkgesteld met een Nederlandse publiekrechtelijke rechtspersoon. Op grond van het genoemde artikellid geldt als hoofdregel dat geheel door Nederlandse publiekrechtelijke rechtspersonen beheerste lichamen zijn vrijgesteld van de vennootschapsbelasting. De overgangsmaatregel heeft tot gevolg dat lichamen die een gemeentelijk vervoerbedrijf uitoefenen en waarin uitsluitend door het participatiefonds, al dan niet gezamenlijk met Nederlandse publiekrechtelijke rechtspersonen wordt deelgenomen, vrijgesteld blijven van de vennootschapsbelasting. De maatregel geldt telkens tot het eerste boekjaar dat aanvangt op of na 1 januari 2003 van een lichaam waarin door het participatiefonds wordt deelgenomen. Dit sluit aan bij de datum van het vervallen van de vrijstelling voor geheel door de overheid beheerste gemeentelijke vervoerbedrijven. De overgangsbepaling is goedgekeurd door de Europese Commissie.

#### *Artikel III (Samenloopbepaling)*

Deze bepaling regelt de samenloop met het voorstel van Wet verzelfstandiging reïntegratiediensten Arbeidsvoorzieningsorganisatie omdat zowel in dat wetsvoorstel, als in artikel I, artikel 2, zevende lid, tweede volzin, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt gewijzigd.

#### *Artikel IV (inwerkingtreding)*

De vrijstelling van de vennootschapsbelastingplicht voor gemeentelijke vervoerbedrijven komt op grond van het eerste lid, in samenhang met het tweede lid, met ingang van het eerste boekjaar van een dergelijk bedrijf dat aanvangt op of na 1 januari 2003 te vervallen. B.V. Weerbureau HWS en NOB Holding N.V. worden op grond van het derde en vierde lid met

ingang van de oprichtingsdatum belastingplichtig. Daarbij geldt op grond van het vierde lid het in dit wetsvoorstel opgenomen waarderingsvoorschrift met betrekking tot immateriële activa. De overgangsmaatregel (met betrekking tot de Stichting Participatiefonds Gemeentelijke Vervoerbedrijven), werkt op grond van het zesde lid terug tot de oprichtingsdatum van het participatiefonds, 8 september 1999.

De Staatssecretaris van Financiën,  
W. J. Bos