

Vergaderjaar 2003–2004

29 381

Wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 in verband met de invoering van een aftrekverbod voor de aankoopkosten van een deelneming

Nr. 10

TWEEDE NOTA VAN WIJZIGING

Ontvangen 7 juni 2004

Het voorstel van wet wordt als volgt gewijzigd:

I

Artikel IV komt te luiden:

ARTIKEL IV

1. Indien een belastingplichtige vóór 1 januari 2000 een deelneming heeft verworven en de aanslag vennootschapsbelasting of de beschikking bedoeld in artikel 20b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 over het jaar van de verwerving van de deelneming bij de inwerking-treding van deze wet nog niet onherroepelijk vaststaat, komen de kosten ter zake van de verwerving van die deelneming in dat jaar en de daarop-volgende jaren bij de bepaling van de winst niet in aftrek, behoudens voor zover de aftrek voortvloeit uit de toepassing van artikel 13ca of 13d van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. De eerste volzin is niet van toepassing voor zover de belastingplichtige vóór 24 mei 2002 in de aangifte over het jaar van de verwerving of in een bezwaar- of beroep-schrift met betrekking tot dat jaar al aanspraak had gemaakt op aftrek van die kosten.

2. Ingeval kosten, als bedoeld in het eerste lid, bij de bepaling van de winst wel in aftrek zijn gebracht en de aanslag vennootschapsbelasting of de beschikking bedoeld in artikel 20b van de Wet op de vennootschaps-belasting 1969 over het jaar waarin dit is gebeurd bij de inwerking-treding van deze wet reeds onherroepelijk vaststaat, wordt de winst van het eerstvolgende jaar waarover die aanslag of beschikking nog niet onherroepelijk vaststaat, verhoogd met de in aftrek gebrachte kosten.

De eerste volzin is niet van toepassing:

- a. indien de aanslag of de beschikking over het jaar waarin de aftrek bij de bepaling van de winst in aanmerking is genomen onherroepelijk is geworden op of vóór 13 december 2002, of
- b. voor zover de belastingplichtige vóór 24 mei 2002 in de aangifte over het jaar waarin de aftrek bij de bepaling van de winst in aanmerking is

genomen, of in een bezwaar- of beroepschrift met betrekking tot dat jaar, al aanspraak had gemaakt op aftrek van die kosten.

3. Ingeval kosten ter zake van de verwerving van een deelneming, gemaakt na 13 december 2002 bij de bepaling van de winst in aftrek zijn gebracht en de aanslag vennootschapsbelasting of de beschikking bedoeld in artikel 20b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 over het jaar waarin dit is gebeurd bij de inwerkingtreding van deze wet reeds onherroepelijk vaststaat, wordt de winst van het eerstvolgende jaar waarover die aanslag of beschikking nog niet onherroepelijk vaststaat, verhoogd met de in aftrek gebrachte kosten.

4. Indien een belastingplichtige kosten ter zake van de verwerving van een deelneming in enig jaar heeft geactiveerd als onderdeel van de kostprijs van die deelneming, terwijl de aanslag of de beschikking bedoeld in artikel 20b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 over dat jaar reeds onherroepelijk vaststaat, komen deze kosten niet bij de bepaling van de winst in een later jaar alsnog in aftrek, behoudens voor zover de aftrek voortvloeit uit de toepassing van artikel 13ca of 13d van die wet.

5. Het voor een in het eerste lid of derde lid bedoelde deelneming opgeofferde bedrag wordt verhoogd met het bedrag dat op grond van het tweede of derde lid tot de winst wordt gerekend.

II

Artikel VI komt te luiden:

ARTIKEL VI

1. Deze wet treedt in werking met ingang van de eerste dag van de derde kalendermaand na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin zij wordt geplaatst.

2. Kosten ter zake van de verwerving van een deelneming gemaakt na 13 december 2002 worden beheerst door het regime van artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 zoals dat artikel luidt na de inwerkingtreding van deze wet.

Toelichting

Met de onderhavige nota van wijziging wordt uitvoering gegeven aan de aanpassingen zoals die zijn aangekondigd in de nota naar aanleiding van het verslag. In laatstgenoemde nota is aangegeven dat het wetsvoorstel naar aanleiding van kritische opmerkingen – onder andere van de leden van de fracties van het CDA en de VVD – op een aantal punten zal worden versoepeld. Voor een toelichting op de achtergrond van de thans voorgestelde wijzigingen, wordt korthedshalve verwezen naar de nota naar aanleiding van het verslag. Voor een goed begrip van de voorgestelde wijzigingen zal eerst een korte schets worden gegeven van de hoofdpunten van de oorspronkelijk voorgestelde maatregelen.

1. Oorspronkelijke maatregelen

De oorspronkelijk voorgestelde maatregelen vielen uiteen in twee delen. In de eerste plaats een wijziging in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: Wet Vpb) die kort gezegd inhield dat aankoopkosten gemaakt na inwerkingtreding van het wetsvoorstel niet langer aftrekbaar zijn (artikel I). In de tweede plaats een overgangmaatregel die inhield dat de belastbare winst in voorkomende gevallen met een bedrag gelijk aan de in aftrek gebrachte aankoopkosten werd verhoogd, indien de aankoopkosten voor de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel in aftrek waren gebracht. Hiermee werd de aftrek feitelijk ongedaan gemaakt (artikel IV).

Als de aanslag in het jaar waarin de aankoopkosten werden afgetrokken nog openstond, vond de verhoging plaats in datzelfde jaar. Als het jaar waarin de aankoopkosten waren afgetrokken al onherroepelijk vaststond, vond de verhoging plaats in het eerste daaropvolgende nog openstaande jaar.

2. Voorgestelde aanpassingen

De voorgestelde aanpassingen betreffen een versoepeling van de overgangsmaatregel. Voor bepaalde situaties wordt de aftrek van aankoopkosten toegestaan, en voor bepaalde situaties wordt de aftrek uitgesloten. Uitgangspunten daarbij zijn dat:

- a. niet wordt teruggekomen op reeds vaststaande aanslagen, noch ten positieve, noch ten negatieve, en dat
- b. de toepassing van het arrest van de Hoge Raad van 24 mei 2002, nr. 37 021, zodanig wordt gereguleerd dat het voor alle belastingplichtigen gelijkelijk toegankelijk is.

Het bovenstaande resulteert concreet in de volgende voorgestelde aanpak. Voor de duidelijkheid is daarbij een onderscheid gemaakt tussen jaren waarover de aanslag bij inwerkingtreding van dit wetsvoorstel nog niet onherroepelijk vaststaat (openstaande jaren), en jaren waarover de aanslag bij inwerkingtreding van dit wetsvoorstel wel onherroepelijk vaststaat (vaststaande jaren).

Openstaande jaren:

Voor deelnemingen verworven voor 1 januari 2000, wordt de aftrek van op die deelneming betrekking hebbende aankoopkosten uitgesloten, tenzij voor 24 mei 2002 (datum arrest) al aanspraak is gemaakt op aftrek van die kosten.

Voor deelnemingen verworven na 1 januari 2000, wordt de aftrek van op die deelneming betrekking hebbende aankoopkosten toegestaan, mits de aankoopkosten zijn gemaakt voor of op 13 december 2002. Dit betreft jaren die op 24 mei 2002 (datum arrest) redelijkerwijs nog voor alle belastingplichtigen openstonden.

Aankoopkosten gemaakt na 13 december 2002, de datum waarop het thans voorliggende wetsvoorstel werd aangekondigd, zijn van aftrek uitgesloten.

De maatregel omschreven in het eerste punt is opgenomen in artikel IV, eerste lid, van deze nota van wijziging. Het tweede punt behoeft geen afzonderlijke maatregel, omdat dit rechtstreeks volgt uit de door de Hoge Raad gegeven uitleg van de voor die periode geldende wetgeving. De maatregel omschreven in het derde punt is opgenomen in artikel I, onderdeel D, van het wetsvoorstel in combinatie met artikel VI, tweede lid, uit deze nota van wijziging.

Artikel IV, eerste lid, bevat een beperking van de toepassing van het arrest van 24 mei 2002. De bepaling knoopt aan bij het tijdstip waarop een deelneming is verworven. Als dat tijdstip ligt voor 1 januari 2000, komt een aftrek van de aankoopkosten van die deelneming niet meer aan de orde. Dit betreft zowel het jaar waarin de kosten zijn gemaakt, ongeacht de vraag of de aanslag over dat jaar al dan niet onherroepelijk vaststaat, als ook de daaropvolgende jaren. Op deze hoofdregel wordt één uitzondering gemaakt. Dit betreft situaties waarin de betreffende belastingplichtige al voor 24 mei 2002 (datum arrest) aanspraak heeft geclaimd op aftrek van de aankoopkosten. Deze categorie belastingplichtigen kan worden beschouwd als lotsverbonden met degene die de HR procedure heeft gewonnen. Dit is in de laatste zinsnede van artikel IV, eerste lid, tot uitdrukking gebracht.

Vaststaande jaren:

Voor deelnemingen verworven voor 1 januari 2000, wordt de aftrek van op die deelneming betrekking hebbende aankoopkosten uitgesloten. Indien reeds aftrek is genoten, wordt deze aftrek in een later dat nog niet onherroepelijk is, teruggenomen door een winstvermeerdering, tenzij voor 24 mei 2002 (datum arrest) al aanspraak is gemaakt op aftrek van die kosten, dan wel de aanslag waarin die aftrek is verwerkt reeds onherroepelijk is geworden voor of op 13 december 2002 (datum aankondiging wetgeving).

Voor deelnemingen verworven na 1 januari 2000, wordt niet teruggekomen op in aftrek gebrachte aankoopkosten, mits de aankoopkosten zijn gemaakt voor of op 13 december 2002.

Aankoopkosten gemaakt na 13 december 2002, de datum waarop het thans voorliggende wetsvoorstel werd aangekondigd, zijn van aftrek uitgesloten.

De maatregel omschreven in het eerste punt is opgenomen in artikel IV, tweede lid. Het tweede punt behoeft geen afzonderlijke maatregel, omdat dit rechtstreeks volgt uit de door de Hoge Raad gegeven uitleg van de voor die periode geldende wetgeving. De maatregel omschreven in het derde punt is opgenomen in artikel IV, lid 3, van deze nota van wijziging.

Artikel IV, tweede lid, ziet op deelnemingen die zijn verworven voor 1 januari 2000 en ter zake waarvan aankoopkosten in enig jaar in aftrek zijn gebracht, terwijl de aanslag over dat jaar bij inwerkingtreding van deze wet al onherroepelijk vaststaat. Deze aanslagen worden niet meer via navordering opengebroken. Anders gezegd: aan aanslagen die onherroepelijk zijn geworden wordt niet meer getornd. Wel is het mogelijk dat in jongere jaren ter zake een correctie plaatsvindt. Dit kan dan overigens alleen wanneer aan twee voorwaarden wordt voldaan. Ten eerste de aanslag moet eerst na 13 december 2002 (datum aankondiging wetgeving) onherroepelijk zijn geworden en ten tweede de aftrek moet pas door de belastingplichtige zijn geclaimd na het arrest van 24 mei 2002. In alle overige gevallen worden onherroepelijk geworden aanslagen in latere jaren niet meer gecorrigeerd.

Artikel IV, derde lid, ziet op de situatie dat aankoopkosten zijn gemaakt en afgetrokken na 13 december 2002 en dat de aanslag over dat jaar voor de inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel al onherroepelijk vaststaat. Evenals het tweede lid bepaalt het derde lid dat in een dergelijke situatie een correctie kan plaatsvinden in een jonger jaar. Het zal naar verwachting overigens slechts incidenteel voorkomen dat over deze periode definitieve aanslagen zijn opgelegd waarin aftrek van deze aankoopkosten is opgenomen.

Artikel IV, vierde lid, ziet op de situatie dat de kosten terzake van de verwerving van een deelneming in enig jaar zijn geactiveerd, en de aanslag over dat jaar onherroepelijk vaststaat. Op het jaar zelf wordt uiteraard niet teruggekomen. Ook in latere jaren wordt op deze activering niet meer teruggekomen. Dit betekent dat dergelijke geactiveerde kosten niet alsnog in een later jaar, bijvoorbeeld het jaar van verkoop, ten laste van de winst kunnen worden gebracht. Materieel heeft het vierde lid betrekking op aankosten van voor 14 december 2002; voor aankoopkosten vanaf deze datum tot de inwerkingtreding van de wet vloeit de niet aftrekbaarheid ook voort uit artikel IV, derde lid, en artikel VI, tweede lid, en voor aankoopkosten vanaf de datum van inwerkingtreding van de wet uit de gewijzigde tekst van artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

3. Budgettaire gevolgen

Zoals in de memorie van toelichting aangegeven, was het oorspronkelijke wetsvoorstel mede ingegeven door het streven om de budgettaire derving die zou ontstaan door het arrest van 24 mei 2002, nr. 37 021, te voorkomen. De incidentele derving werd bij benadering geraamd op € 0,5 à 1 miljard, terwijl de jaarlijkse structurele derving werd geraamd op een bedrag tussen de € 150 en 300 miljoen. Daarin was de doorwerking van Bosal-arrest op deze problematiek al meegenomen. Inmiddels wordt geschat dat de incidentele derving tot en met het jaar 2004 dicht in de buurt van de € 0,5 miljard zal liggen.

In het oorspronkelijke voorstel werd zowel de incidentele als de structurele derving geheel voorkomen. Met de thans voorgestelde aanpassingen wordt de structurele derving eveneens geheel voorkomen. Wel resteert er een incidentele minderopbrengst welke wordt geraamd op € 160 à 200 miljoen.

De Staatssecretaris van Financiën,
J. G. Wijn