

Vergaderjaar 2021–2022

35 927

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2022)

Nr. 12

TWEEDE NOTA VAN WIJZIGING

Ontvangen 27 oktober 2021

Het voorstel van wet wordt als volgt gewijzigd:

A

In artikel I wordt na onderdeel B een onderdeel ingevoegd, luidende:

Ba. Het in artikel 8.10, tweede lid, als eerste vermelde bedrag wordt verhoogd met € 14.

B

In artikel V wordt in het voorgestelde artikel 13, tweede lid, onderdeel c, «de in het eerste lid genoemde bedragen» vervangen door «de bedragen, genoemd in het eerste lid,».

C

In artikel VI wordt na onderdeel A een onderdeel ingevoegd, luidende:

Aa. Het in artikel 22, tweede lid, als eerste vermelde bedrag wordt verhoogd met € 14.

D

Artikel IX wordt als volgt gewijzigd:

1. In onderdeel H wordt het voorgestelde artikel 15a als volgt gewijzigd:

a. In het derde lid, onderdeel b, wordt «uitmaak» vervangen door «uitmaakt».

b. In het vierde lid, tweede zin, wordt «derde lid» vervangen door «derde en vierde lid».

2. Na onderdeel H worden twee onderdelen ingevoegd, luidende:

Ha

In artikel 15b, eerste lid, onderdeel a, wordt «30%» vervangen door «20%».

Hb

In artikel 22 wordt in de tarieftabel «25%» vervangen door «25,8%».

3. In onderdeel I wordt in het voorgestelde artikel 25a, tweede lid, «vastgesteld,» vervangen door «vastgesteld».

4. In onderdeel J wordt het voorgestelde artikel 25b als volgt gewijzigd:

a. In het derde lid, derde zin, wordt «van vijf jaren» vervangen door «voor het herzien of alsnog vaststellen van een bedrag aan voort te wentelen voorheffingen».

b. Er wordt een lid toegevoegd, luidende:

4. In afwijking in zoverre van het derde lid, tweede zin, vervalt de bevoegdheid tot het herzien of alsnog vaststellen van een bedrag aan voort te wentelen voorheffingen in een jaar door verloop van twaalf jaren na afloop van het jaar waarin de voorheffingen zijn geheven indien de inspecteur navordert op grond van artikel 16, vierde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

E

In artikel XXII, onderdeel A, vervalt in het voorgestelde artikel 47, eerste lid, onderdeel w, «die afkomstig is van een distributienet,».

F

In artikel X, onderdeel D, onder 1, wordt in het voorgestelde artikel 15a, eerste lid, «indien van toepassing artikel 15, vierde lid» vervangen door «het vierde lid».

G

Artikel XXVI wordt als volgt gewijzigd:

1. In onderdeel d wordt na «artikel IX» ingevoegd «, onderdelen A, B, C, D, E, F, G, H, Ha, I en J,».

2. In onderdeel f wordt «artikel I, onderdeel D, onder 1» vervangen door «artikel I, onderdelen Ba en D, onder 1».

3. Onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel g door een puntkomma wordt een onderdeel toegevoegd, luidende:

h. artikel VI, onderdeel Aa, eerst toepassing vindt nadat artikel 22d van de Wet op de loonbelasting 1964 bij het begin van het kalenderjaar 2022 is toegepast.

TOELICHTING

I. Algemeen

In deze nota van wijziging is een aantal wijzigingen opgenomen die betrekking hebben op twee moties die zijn aangenomen tijdens de Algemene Politieke Beschouwingen en het debat over de ontwikkelingen

rondom het coronavirus. Daarnaast is een aantal andere meer technische wijzigingen opgenomen. Hierna wordt in het algemeen deel van deze toelichting eerst ingegaan op de voorgestelde maatregelen die voortvloeien uit de motie Hermans¹ en de motie Hijink en Bikker.² Vervolgens worden de overige wijzigingen toegelicht.

1. Uitvoering van moties

1.1 Motie van het lid Hermans

Verhoging algemene heffingskorting

Voorgesteld wordt om het maximum van de algemene heffingskorting met ingang van 1 januari 2022 te verhogen met € 14. Dit heeft positieve koopkrachteffecten voor mensen met lagere inkomens.

Aanscherping earningsstrippingmaatregel

De earningsstrippingmaatregel in de vennootschapsbelasting wordt met ingang van 1 januari 2022 aangescherpt. De aanscherping van de earningsstrippingmaatregel is een budgettaire dekkingsmaatregel voor de maatregelen uit het aanvullende pakket van de motie van het lid Hermans.

Deze generieke renteaftrekbeperking die op 1 januari 2019 in de vennootschapsbelasting is geïntroduceerd volgt uit de eerste EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD1)³ en beperkt – kort gezegd – de aftrekbaarheid van het verschil tussen de rentelasten ter zake van geldleningen en de rentebaten ter zake van geldleningen (saldo aan renten), voor zover dat saldo meer bedraagt dan het hoogste van 30% van de gecorrigeerde winst⁴ of € 1 miljoen. Deze renteaftrekbeperking is er onder meer op gericht om belastingontwijking – dat wil zeggen winstverschuiving en grondslaguitholling door middel van rentebetalingen – te voorkomen. Door de robuuste vormgeving waar het kabinet eerder voor heeft gekozen wordt met de maatregel met name een meer gelijke fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen bij alle belastingplichtigen in de vennootschapsbelasting nagestreefd. Op grond van de voorgestelde wijziging wordt het percentage van 30% voor boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2022 verlaagd naar 20%. Hierdoor komt per saldo minder rente in aftrek bij het bepalen van de winst, hetgeen verder bijdraagt aan een fiscaal gelijkere behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen.

Antifragmentatie

Tijdens de Algemene Politieke Beschouwingen is door het lid Grinwis aandacht gevraagd voor het risico op het «opknippen» van vennootschappen om vaker gebruik te maken van de drempel (€ 1 miljoen) in de earningsstrippingmaatregel (fragmentatie). De Belastingdienst herkent dit signaal en dit is bij invoering van de earningsstrippingmaatregel ook onderkend.⁵ In de brief van 1 oktober 2021 heeft het kabinet toegezegd

¹ Kamerstukken II 2021/22, 35 925, nr. 13.

² Kamerstukken II 2021/22, 25 295, nr. 1426.

³ Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingpraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt (PbEU 2017, L 234/26).

⁴ Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization.

⁵ Kamerstukken II 2018/19, 35 030, nr. 3, p. 12.

om in de toelichting bij deze nota van wijziging nader in te gaan op het risico van fragmentatie.⁶

Een verlaging van het aftrekpercentage van 30% naar 20% van de gecorrigeerde winst kan de bestaande prikkel voor fragmentatie versterken.⁷ In zijn algemeenheid geldt dat de prikkel tot fragmentatie bij een gegeven aftrekpercentage op twee manieren kan worden gemitigeerd. Enerzijds door middel van het verlagen van de drempel in de earningsstrippingmaatregel en anderzijds door middel van specifieke en complexe antimisbruikregelgeving die fragmentatie bestrijdt. Een verlaging van de huidige drempel van € 1 miljoen heeft als zodanig een remmend effect op de prikkel om te fragmenteren. Door een lagere drempel wordt het fragmenteren namelijk minder voordelig, omdat het te behalen voordeel per fragmentatie kleiner is. Als gevolg van het verlagen van de drempel wordt een grotere groep vennootschapsbelastingplichtigen met de maatregel geconfronteerd. Een specifieke antimisbruikbepaling om fragmentatie te bestrijden verhoogt de complexiteit in een toch al zeer complexe belastingwet. Bij het introduceren van een dergelijke antimisbruikbepaling zal – naast de complexiteit – ook aandacht moeten worden besteed aan de vormgeving, uitvoerbaarheid, inpasbaarheid en budgettaire gevolgen. De earningsstrippingmaatregel is op 1 januari 2019 in werking getreden. De voorgestelde aanscherping van het aftrekpercentage van de gecorrigeerde winst van 30% naar 20% geldt voor boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2022. Het kabinet zal in de komende periode bezien of er aanleiding is om wettelijke maatregelen te nemen die ongewenste fragmentatie bestrijden.

1.2 Motie van de leden Hijink en Bikker

Verhoging tarief vennootschapsbelasting

Op 16 september 2021 heeft de Tweede Kamer de motie van de leden Hijink en Bikker om extra middelen voor zorgsalarissen vrij te maken aangenomen. Deze motie roept het kabinet – kort gezegd – op om voldoende extra financiële middelen voor zorgsalarissen vrij te maken in de eerstvolgende begroting en de budgettaire dekking te vinden in verhoging van de vennootschapsbelasting. In 2022 geldt ingevolge het Belastingplan 2021 een vennootschapsbelastingtarief van 15% voor winsten tot en met € 395.000. Boven deze schijfgrens van € 395.000 geldt met ingang van 1 januari 2022 ingevolge het Belastingplan 2021 het hoge vennootschapsbelastingtarief van 25%. Met de onderhavige nota van wijziging wordt voorgesteld het hoge vennootschapsbelastingtarief van 25% te verhogen naar 25,8% met ingang van 1 januari 2022. Op deze wijze wordt uitvoering gegeven aan de aangenomen motie van de leden Hijink en Bikker om extra middelen voor zorgsalarissen vrij te maken.

2. Overige onderwerpen

In deze nota van wijziging is een wijziging van de termijn opgenomen waarbinnen de inspecteur de bevoegdheid heeft om een (herzienings)beschikking inzake voort te wentelen voorheffingen vast te stellen ingeval verschuldigde vennootschapsbelasting over buitenlandse winst wordt nagevorderd. Dit betreft de maatregel die ziet op de temporele beperking van de verrekening van voorheffingen met de vennootschapsbelasting (Sofina).

⁶ Brief van de Staatssecretaris van Financiën van 1 oktober 2021, «Toezeggingen n.a.v. vragen over belastingontwijking door Blackstone tijdens het vragenuur van 28 september», 2021Z17009.

⁷ Kamerstukken II 2020/21, 35 572, nr. 100.

In het wetsvoorstel is een bevoegdheid voor de inspecteur opgenomen om binnen een termijn van vijf jaar na afloop van het jaar waarin de voorheffingen zijn geheven een (herzienings)beschikking inzake voort te wentelen voorheffingen (voorheffingenbeschikking) vast te stellen. Die termijn van vijf jaar is niet toereikend in situaties waarin met toepassing van de verlengde navorderingstermijn van twaalf jaar, die kort gezegd van toepassing is op nog niet eerder belaste buitenlandse winsten van de belastingplichtige, een navorderingsaanslag vennootschapsbelasting is opgelegd. Een navorderingsaanslag leidt tot een hoger bedrag aan verschuldigde vennootschapsbelasting en kan daardoor leiden tot een hoger bedrag aan te verrekenen voorheffingen in het jaar waarop de navorderingsaanslag ziet en kan ook van invloed zijn op voorheffingenbeschikkingen van latere jaren. De hogere verrekening van voorheffingen heeft gevolgen voor de hoogte van het bedrag aan voort te wentelen voorheffingen of kan tot de conclusie leiden dat alsnog een voorheffingenbeschikking moet worden vastgesteld. Zonder een uitbreiding van de bevoegdheid van de inspecteur kunnen deze voorheffingenbeschikkingen niet in alle gevallen worden herzien dan wel alsnog worden vastgesteld, terwijl de grondslag waarmee de voorheffingen kunnen worden verrekend – de verschuldigde vennootschapsbelasting – als gevolg van de navorderingsaanslag wel is veranderd. Dat leidt tot een onbedoelde discrepantie omdat de verschuldigde vennootschapsbelasting en de verrekenbare voorheffingen als communicerende vaten fungeren. Uit deze discrepantie zou mogelijk kunnen voortvloeien dat een voorheffing onbedoeld tweemaal kan worden verrekend. Om die discrepantie te voorkomen wordt met deze nota van wijziging voorgesteld om in situaties waarin met toepassing van de verlengde navorderingstermijn een navorderingsaanslag vennootschapsbelasting is opgelegd, de inspecteur binnen dezelfde termijn een voorheffingenbeschikking kan herzien of alsnog kan vaststellen.

Tot slot worden in deze nota van wijziging enkele technische omissies hersteld. Deze worden toegelicht in de onderdeelsgewijze toelichting.

3. Budgettaire aspecten

In deze paragraaf wordt een overzicht gegeven van de budgettaire effecten. Verder worden de ramingen per maatregel nader toegelicht in de bijlage Ramingstoelichtingen⁸. Het Centraal Planbureau (CPB) heeft de ramingen van de budgettaire effecten van de maatregelen gecertificeerd. Het certificeringsdocument is ook toegevoegd aan de bijlage Ramingstoelichtingen⁹. Daarnaast heeft het CPB het resultaat van de certificering op zijn website geplaatst.

In € mln + = saldo verbeterend/ lastenverzwarend	2022	2023	2024	Struc
Verhogen maximumbedrag algemene heffingskorting	- 116	- 116	- 116	- 116
Verhogen hoge vennootschapsbelastingtarief met 0,8 procentpunt	498	498	498	498
Aanscherping earningsstripping naar 20%	809	735	735	735
Totaal	1.191	1.117	1.117	1.117

⁸ Ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

⁹ Ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

Verhogen maximumbedrag algemene heffingskorting

Het maximumbedrag van de algemene heffingskorting wordt verhoogd met € 14. Dit kost € 116 miljoen structureel.

Verhogen algemene Vpb tarief met 0,8 procentpunt

Het algemene tarief in de vennootschapsbelasting wordt verhoogd van 25% naar 25,8%. Dit levert € 498 miljoen op.

Aanscherpen earningsstrippingmaatregel naar 20%

De earningsstrippingmaatregel wordt aangescherpt waardoor het saldo van betaalde en ontvangen rente (voor zover positief) slechts aftrekbaar is voor zover het niet uitgaat boven 20% van de winst voor rente en afschrijvingen (EBITDA), met een drempel van € 1 miljoen. Dit levert structureel € 735 miljoen op. In deze raming is rekening gehouden met het hogere vennootschapsbelastingtarief alsmede een gedragseffect vanwege fragmentatie. Aangezien de verwachting is dat deze fragmentatie pas in 2023 volledig zijn beslag krijgt, is de opbrengst in 2022 hoger. Van de opbrengst van deze maatregel wordt € 143 miljoen door woningcorporaties opgebracht.

Aanpassing (herzienings)termijn voort te wentelen voorheffingen bij navordering over buitenlandse winst

Door de onbedoelde discrepantie zou mogelijk een budgettaire derving kunnen optreden. Deze wordt voorkomen door de reparatie. De budgettaire effecten van het wetsvoorstel blijven daarmee ongewijzigd.

4. Uitvoeringsgevolgen

De Belastingdienst heeft deze nota van wijziging beoordeeld met een uitvoeringstoets. De Belastingdienst acht de beschreven maatregelen uitvoerbaar per 1 januari 2022. De uitvoeringstoets op de wijzigingen naar aanleiding van de twee moties is als bijlage bij deze nota gevoegd¹⁰. Voor de wijzigingen in de vennootschapsbelasting met betrekking tot Sofina geldt dat de door de Belastingdienst dienaangaande eerder uitgebrachte uitvoeringstoets bij het Belastingplan 2022¹¹ onverkort van kracht is.

II. Onderdeelsgewijs

Onderdeel A

Artikel I, onderdeel Ba (artikel 8.10 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De in artikel I, onderdeel Ba, voorgestelde wijziging van artikel 8.10 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) bewerkstelligt een verhoging van het maximumbedrag van de algemene heffingskorting.

¹⁰ Ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

¹¹ Bijlage bij Kamerstukken II 2021/22, 35 927, nr. 3.

Onderdeel B

Artikel V (artikel 13 van de Wet op de huurtoeslag)

Met de voorgestelde wijziging wordt de tekst van het voorgestelde artikel 13, tweede lid, onderdeel c, van de Wet op de huurtoeslag in overeenstemming gebracht met de Aanwijzingen voor de regelgeving. Dit was abusievelijk niet het geval.

Onderdeel C

Artikel VI, onderdeel Aa (artikel 22 van de Wet op de loonbelasting 1964)

De in artikel VI, onderdeel Aa, voorgestelde wijziging van artikel 22 van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964), waarin de voor de loonbelasting geldende algemene heffingskorting is opgenomen, komt overeen met de in artikel I, onderdeel Ba, voorgestelde wijziging van artikel 8.10 Wet IB 2001 met betrekking tot de algemene heffingskorting voor de inkomstenbelasting.

Onderdeel D

Onder 1, 3 en 4

Artikel IX, onderdelen H, I en J (artikelen 15a, 25a en 25b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

De wijzigingen van de in artikel IX van het wetsvoorstel voorgestelde artikelen 15a en 25b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) zien op een verlenging van de termijn waarin de inspecteur bevoegd is om een (herzienings)beschikking inzake voort te wentelen voorheffingen vast te stellen. De uitbreiding van die termijn betreft gevallen waarin met toepassing van de verlengde navorderingstermijn van twaalf jaar, bedoeld in artikel 16, vierde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, een navorderingsaanslag vennootschapsbelasting is opgelegd. In die gevallen is in afwijking van de vijfjaarstermijn van het voorgestelde artikel 25b, derde lid, tweede zin, Wet Vpb 1969 een termijn voor herziening of alsnog vaststellen van de beschikking inzake voort te wentelen voorheffingen van twaalf jaar van toepassing (verlengd met eventueel uitstel voor het doen van aangifte). De term jaar heeft de betekenis die daaraan is gegeven in artikel 7, vierde lid, Wet Vpb 1969. De bevoegdheid van de inspecteur om een voorheffingenbeschikking te herzien dan wel alsnog vast te stellen wordt hiermee gelijkgetrokken met de verlengde navorderingstermijn in de daarvoor geldende situaties. Daartoe wordt een vierde lid aan het voorgestelde artikel 25b Wet Vpb 1969 toegevoegd.

De wijziging van het voorgestelde artikel 15a, derde lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969 betreft een grammaticale correctie. Hetzelfde geldt voor de wijziging van artikel 25a, tweede lid, Wet Vpb 1969. Na het woord «vastgesteld» vervalt een komma.

Onder 2

Artikel IX, onderdelen Ha en Hb (artikelen 15b en 22 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Op grond van de voorgestelde wijziging van artikel 15b, eerste lid, onderdeel a, Wet Vpb 1969 wordt de aftrekbaarheid van het verschil tussen de rentelasten ter zake van geldleningen en de rentebaten ter zake van geldleningen (saldo aan renten) met ingang van boekjaren die

aanvangen op of na 1 januari 2022 beperkt voor zover dat saldo meer bedraagt dan het hoogste van 20% van de gecorrigeerde winst van de belastingplichtige of € 1 miljoen. Het percentage bedraagt nu 30%. De drempel van € 1 miljoen blijft ongewijzigd.

De in het voorgestelde artikel IX, onderdeel Hb, opgenomen wijziging van artikel 22 Wet Vpb 1969 bewerkstelligt dat met ingang van 1 januari 2022 het hoge vennootschapsbelastingtarief wordt verhoogd van 25% naar 25,8%.

Onderdeel E

Artikel X (artikel 15a van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)

Met deze wijziging van artikel X wordt een verwijzingsfout hersteld.

Onderdeel F

Artikel XXII (artikel 47 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Met de voorgestelde wijziging van artikel 47, eerste lid, onderdeel w, van de Wet belastingen op milieugrondslag in het oorspronkelijke voorstel van wet voor het Belastingplan 2022 wordt de definitie van walstroominstallatie aangepast zodat ook installaties die niet beschikken over een zelfstandige aansluiting kunnen kwalificeren voor het verlaagde tarief in de energiebelasting en de bepaling in de Wet opslag duurzame energie- en klimaattransitie dat geen tarief is vastgesteld voor levering van elektriciteit aan een walstroominstallatie. Als de installatie niet beschikt over een zelfstandige aansluiting zal deze voorzien moeten zijn van een comptabele

meetinrichting. Bij het toevoegen van deze aanvullende mogelijkheid in de wettekst is per abuis blijven staan dat de elektriciteit afkomstig moet zijn van het distributienet. Door die eis zou de verruiming de facto weer teniet worden gedaan. Reden om deze eis middels deze nota van wijziging alsnog te laten vervallen.

Onderdeel G

Artikel XXVI (inwerkingtreding)

Met de aanpassing van artikel XXVI wordt bewerkstelligd dat:

- de voorgestelde wijziging van artikel 15b, eerste lid, onderdeel a, Wet Vpb 1969 geldt voor boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2022;
- de ingevolge deze nota van wijziging in artikel I, onderdeel Ba, en artikel VI, onderdeel Aa, opgenomen verhoging van de algemene heffingskorting plaatsvindt nadat de inflatiecorrectie van artikel 10.1 Wet IB 2001, onderscheidenlijk nadat artikel 22d Wet LB 1964, per 1 januari 2022 is toegepast.

De Staatssecretaris van Financiën,
J.A. Vijlbrief