

Vergaderjaar 1997–1998

25 688

Wijziging van enkele belastingwetten c.a. 1998 (fiscale structuurversterking)

B

ADVIES RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Raad van State d.d. 2 oktober 1997 en het nader rapport d.d. 15 oktober 1997, aangeboden aan de Koningin door de staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Bij Kabinetsmissive van 8 september 1997, no. 97004219, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet met memorie van toelichting tot wijziging van enkele belastingwetten c.a. 1998 (fiscale structuurversterking).

Blijkens de mededeling van de Directeur van uw kabinet van 8 september 1997, nr. 97.004219, machtigde Uwe Majesteit de Raad van State zijn advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen.

Dit advies, gedateerd 2 oktober 1997, no. WO6.97.0572, bied ik u hierbij aan.

1. Voor een aantal meer algemene opmerkingen over het wetsvoorstel fiscale structuurversterking en tevens over de voorstellen van wet fiscale milieuversterking en belastingplan 1998 waarover de Raad van State heden eveneens advies uitbrengt (no. WO6.97.0573 en no. WO6.97.0574) verwijst de Raad naar punt 1 van zijn advies over het belastingplan 1998 (no. WO6.97.0574).

1. Overeenkomstig de handelwijze van de Raad kan hier worden verwezen naar onderdeel 1 van het nader rapport van heden met betrekking tot het belastingplan 1998. Aan het advies om het wetsvoorstel te splitsen, is gevolg gegeven.

2. Vrijstelling overdrachtsbelasting ten behoeve van de land- en tuinbouwstructuur.

De vrijstelling, die reeds geldt voor verkrijgingen van landerijen binnen een gebied waarvoor een landinrichtingsprogramma is vastgesteld, wordt uitgebreid tot verkrijging van landerijen buiten zo'n gebied, mits de verkrijger landerijen afstaat die binnen het gebied liggen. Aangezien de verkrijger van deze afgestane gebieden eveneens in aanmerking zal komen voor vrijstelling, verdubbelt de «subsidie» voor het onder het landinrichtingsprogramma brengen van de onderhavige landerijen. Een vergelijkbare situatie doet zich voor bij de voorgestelde vrijstelling van overdrachtsbelasting bij verplaatsing van glastuinbouwbedrijven. De Raad meent dat nadere toelichting op deze

maatregelen noodzakelijk is, waarbij aandacht dient te worden geschonken aan de vraag in welk opzicht de bestaande regelingen onvoldoende effectief zijn.

2. Naar aanleiding van de opmerking van de Raad heb ik de memorie van toelichting in de door de Raad bedoelde zin aangepast.

3a. Uitbreiding willekeurige afschrijving.

De memorie van toelichting wijst er terecht op dat de grotere verantwoordelijkheid voor ziekteverzuim en arbeidsongeschiktheid bedrijven motiveert tot preventie door goede arbeidsomstandigheden. Niet toegelicht wordt echter waarom investeringen in bedrijfsmiddelen die van belang zijn voor de verbetering van de arbeidsomstandigheden en waarvan het belang voor de betrokken bedrijven reeds duidelijk blijkt daarenboven nog fiscaal gestimuleerd dienen te worden. De Raad adviseert de toelichting op dit punt aan te vullen.

b. In de aanhef van het onderdeel uitbreiding willekeurige afschrijving van de memorie van toelichting wordt gezegd dat in bestaande lagere regelgeving wijzigingen worden aangebracht om het instrument van toepassing te verklaren op de gemeente Lelystad. In de verdere toelichting wordt slechts opgemerkt: «Gelet op het feit dat Lelystad zich in een vergelijkbare positie bevindt als de gemeenten die zijn opgenomen in bijlage 1 of 2 van de Uitvoeringsregeling BSRI (Besluit subsidies regionale investeringsprojecten) wordt voorgesteld de willekeurige afschrijving ook van toepassing te laten zijn met betrekking tot Lelystad». De Raad adviseert duidelijker aan te geven op welke wijze en volgens welke criteria Lelystad zal worden aangewezen om in aanmerking te komen voor de onderhavige faciliteit.

c. De toelichting op de fiscale voornemens ter versterking van de Nederlandse filmindustrie verwijst naar de nog te verwachten concrete uitwerking van de voorziene faciliteit.

De Raad wijst erop dat in de in de toelichting genoemde brief van 23 juni 1997 van de Minister van Economische Zaken, de Staatssecretaris van Financiën en de Staatssecretaris van Onderwijs, Cultuur en Wetenschappen aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal wordt gesproken over de voornemens de Nederlandse filmindustrie te versterken «door meer commercieel gerichte producten» te maken. Het is zeker niet uitgesloten dat hier sprake is van steunmaatregelen die ingevolge het EG-Verdrag onvereenigbaar zijn met de gemeenschappelijke markt, tenzij zij ingevolge artikel 92, derde lid, als verenigbaar met de gemeenschappelijke markt kunnen worden beschouwd, waarbij in het bijzonder onder d worden genoemd steunmaatregelen om de cultuur en de instandhouding van het culturele erfgoed te bevorderen. De Raad adviseert in de toelichting aandacht te besteden aan deze aspecten van de voorgenomen fiscale steun. Voorts wijst het college erop dat moet worden toegelicht waarom deze maatregel van toepassing zal zijn voor de filmindustrie en niet voor andere vergelijkbare activiteiten (gelijkheidsbeginsel).

d. De toelichting op de maatregel om tot gedeeltelijk vrije afschrijving te komen voor laboratoriumgebouwen waarin speuren ontwikkelingswerk plaatsvindt, wijst erop dat dit voornemen reeds in het Belastingplan 1997 was opgenomen. Uit de toelichting blijkt niet of de in artikel 10, negende lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (Wet IB'64) genoemde ministeriële regeling tot stand is gekomen, of de maatregel inmiddels is ingevoerd en of de verwachte belangstelling voor de gedeeltelijk vrije afschrijving in 1998 berust op de praktijk die hiermee in 1997 is opgedaan. De Raad adviseert de voorgenomen verdubbeling van het oorspronkelijke budget beter toe te lichten.

3.a. Naar aanleiding van de opmerking van de Raad dat niet toegelicht wordt waarom investeringen die van belang zijn voor de verbetering van de arbeidsomstandigheden en waarvan het belang voor de betrokken bedrijven reeds duidelijk blijkt, nog fiscaal gestimuleerd dienen te worden, is de memorie van toelichting aangepast.

b. Naar aanleiding van de opmerking van de Raad over het van toepassing verklaren van het instrument van willekeurige afschrijving in de gemeente Lelystad, merk ik op dat daartoe in artikel 13, eerste lid, van de Uitvoeringsregeling willekeurige afschrijving Lelystad expliciet zal worden genoemd. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven, zijn in bijlage 1 en 2 van de Uitvoeringsregeling besluit subsidies regionale investeringsprojecten (BSRI) gemeenten genoemd die op de economische criteria werkloosheid en bruto regionaal product relatief slecht scoren. Lelystad bevindt zich in een vergelijkbare positie.

c. De Raad merkt op dat het niet uitgesloten is dat de fiscale voornemens ter versterking van de Nederlandse filmindustrie steunmaatregelen zijn die ingevolge het EG-verdrag onverenigbaar zijn met de gemeenschappelijke markt. Naar aanleiding hiervan kan worden opgemerkt dat bij de uitwerking van fiscale voornemens uiteraard rekening moet worden gehouden met de Europese regelgeving. In de brief van 23 juni 1997 waar de Raad naar verwijst, wordt dit ook aangegeven. Het voornemen van de Nederlandse overheid om structuur- versterkende maatregelen te treffen voor de filmindustrie is al gemeld aan de Europese Commissie. De memorie van toelichting is op dit punt aangevuld.

Naar aanleiding van de vraag waarom de maatregelen van toepassing zullen zijn voor de filmindustrie en niet voor andere vergelijkbare activiteiten, zij erop gewezen dat Nederland goede mogelijkheden biedt voor een in de economische en culturele infrastructuur verweven bedrijfstak film. Op een enkele uitzondering na zijn de Nederlandse filmbedrijven echter te klein en te verbrokkeld om de gemaakte verliezen te kunnen compenseren. Hierdoor is de winstgevendheid van de filmindustrie als geheel te gering, hetgeen leidt tot geringe private investeringsbereidheid. Mede als gevolg daarvan staat de infrastructuur van de Nederlandse filmindustrie onder druk. Om de filmindustrie een duw in de goede richting te geven worden maatregelen voorgesteld die zijn gericht op het verbeteren van de financiële en economische infrastructuur, waardoor de investeringsbereidheid en het productievolume kan worden vergroot. De voorgenomen maatregelen betreffen dus niet zozeer een steunprogramma als wel het geven van een impuls aan de filmindustrie. De memorie van toelichting is in deze zin aangevuld.

d. De ministeriële regeling voor gedeeltelijke willekeurige afschrijving voor laboratoriumgebouwen waarin speur- en ontwikkelingswerk wordt verricht, is nog niet gepubliceerd. Niettemin is er reeds thans – gelet op vragen van het bedrijfsleven voor onder meer lopende projecten – grote belangstelling. Dit heeft er, vooruitlopend op de totstandkoming van de regeling, toe geleid dat het voor de regeling uitgetrokken budget wordt verdubbeld. De toelichting is in deze zin aangevuld.

4. Uitbreiding van de (energie-)investeringsaftrek, het regime voor willekeurige afschrijvingen en de groenregeling naar de Nederlandse Antillen en Aruba.

De voorziene uitbreiding van de investeringsaftrek, de energie-investeringsaftrek en het regime voor willekeurige afschrijving, alsmede de regeling voor groen beleggen naar de Nederlandse Antillen en Aruba zijn maatregelen die geen bijdrage leveren aan de versterking van de economische structuur van Nederland. Er is geen beleidsmatige of budgettaire samenhang met de overige onderdelen van het wetsvoorstel. Het bijzondere karakter van deze maatregelen rechtvaardigt naar de mening van de Raad dan ook een afzonderlijk wetsvoorstel.

De uitbreiding van een aantal maatregelen naar investeringen in de Nederlandse Antillen en Aruba doet voorts de vraag rijzen of onderzocht is waaraan het thans kennelijk onvoldoende geachte niveau van de investeringen in beide landen is toe te schrijven en of de voorgestelde maatregelen daar het meest efficiënt voor zijn.

De Raad adviseert in de toelichting op deze aspecten in te gaan ten behoeve van de beoordeling van het voorstel. De raming van de budgettaire effecten van deze maatregelen dient naar de mening van het college ook afzonderlijk te worden gegeven.

4. De Raad beschouwt de voorziene uitbreiding van de investeringsaftrek, de energie-investeringsaftrek, en het regime voor willekeurige afschrijving, alsmede de regeling voor groen beleggen naar de Nederlandse Antillen en Aruba niet als maatregelen die een bijdrage leveren aan de versterking van de economische structuur van Nederland. Er is volgens de Raad geen beleidsmatige of budgettaire samenhang met de overige onderdelen van het wetsvoorstel. Naar de mening van de Raad zou het bijzondere karakter van de maatregelen een afzonderlijk wetsvoorstel rechtvaardigen. Voorts vraagt de Raad zich af of onderzocht is waaraan het thans kennelijk onvoldoende geachte niveau van de investeringen in beide landen is toe te schrijven en of de voorgestelde maatregelen daar het meest efficiënt voor zijn. De Raad adviseert in de toelichting op deze aspecten in te gaan ten behoeve van de beoordeling van het voorstel. De raming van de budgettaire effecten van deze maatregelen dient naar de mening van het college ook afzonderlijk te worden gegeven.

In de eerste plaats zij opgemerkt dat de thans voorgesteld uitbreiding van een aantal bestaande fiscale maatregelen naar de Nederlandse Antillen en Aruba bedoeld zijn om Nederlandse bedrijven te stimuleren (meer) te gaan investeren in deze landen. In die zin versterken de voorgestelde maatregelen mede de economische structuur van Nederland. Zo verschilt bijvoorbeeld de uitbreiding van het regime van de willekeurige afschrijving naar Lelystad in wezen niet van de uitbreiding van dat regime naar de Antillen en Aruba. Het voorstel om een aantal fiscale maatregelen uit te breiden naar de Nederlandse Antillen en Aruba is binnen de afgesproken kaders voor de begroting 1998 afgewogen tegen andere voorstellen voor versterking van de economische structuur. In dat opzicht hangen deze maatregelen dan ook zowel beleidsmatig als budgettair samen met de andere maatregelen die in dit wetsvoorstel zijn opgenomen.

De thans voorgestelde fiscale maatregelen met betrekking tot de Nederlandse Antillen en Aruba zijn een uitvloeisel van de financieel-economische beleidsdialoog die begin dit jaar op de Nederlandse Antillen heeft plaatsgevonden. Daarbij werd onder meer overeengekomen dat de Nederlandse regering zou onderzoeken hoe, en onder welke voorwaarden, met behulp van fiscale stimulansen bevorderd kan worden dat Nederlandse bedrijven investeren op de Nederlandse Antillen. Dit onderzoek heeft opgeleverd dat uitbreiding van de bovengenoemde fiscale maatregelen het meest aangewezen lijken om Nederlandse bedrijven te stimuleren (meer) te gaan investeren op de Nederlandse Antillen en Aruba. Overigens zij hierbij nog opgemerkt dat voor de meeste van deze (wettelijke) maatregelen geldt dat zij via een ministeriële regeling nader zullen worden uitgewerkt om daarmee een zo groot mogelijk bereik te realiseren, rekening houdend met de specifieke omstandigheden op de Nederlandse Antillen en Aruba. Naar aanleiding van het advies van de Raad is de toelichting op het pakket maatregelen ten behoeve van de Nederlandse Antillen en Aruba uitgebreid.

5a. Faciliteiten successie- en schenkingsrecht bij bedrijfsopvolging.

In het in de vierde en vijfde alinea van de toelichting op artikel III, onderdeel C, (artikel 26 van de Invorderingswet) gegeven cijfervoorbeeld wordt ten onrechte geen rekening gehouden met de belastinglatentie terzake van het tot het vermogen van de vennootschap behorende vangstcontingent van 4 miljoen gulden. De Raad adviseert om in het voorbeeld deze belastinglatentie tot uitdrukking te brengen en de berekening van het gedeelte dat van de totaal verschuldigde belasting kan worden kwijtgescholden daarop af te stemmen.

b. In artikel III, onderdeel C, vijfde lid, onder b, wordt verwezen naar een aanmerkelijk belang in de zin van artikel 20a Wet IB'64. Dit artikel is ingevoerd bij de wet van 13 december 1996 tot wijziging van enige belastingwetten (herziening regime terzake van winst uit aanmerkelijk belang, consumptieve rente en vermogensbelasting) die met ingang van 1 januari 1997 in werking is getreden. Ingevolge artikel 20a, derde lid, is veel eerder dan voorheen sprake van een aanmerkelijk belang. In feite komt het erop neer dat het criterium van een 33 1/3% bezit van de belastingplichtige dat deze al dan niet tezamen met zijn echtgenoot heeft, is verlaagd naar een 5% bezit. De Raad signaleert dat bij strikte toepassing van de wettekst niet eerder dan met ingang van het jaar 2002 kwijtschelding van schenkingsrecht kan worden verleend terzake van de schenking van een pakket aandelen dat tot een aanmerkelijk belang behoort.

Het college beveelt aan uiteen te zetten of ook in de periode tussen 1 januari 1998 (inwerkingtreding van het wetsvoorstel) en 1 januari 2002 de beoogde kwijtschelding kan worden verleend en zo nodig de tekst aan te passen. Voorts zou ten minste in de toelichting moeten worden verduidelijkt of voor de toepassing van de kwijtschelding voor de periode die is gelegen vóór 1 januari 1997 wordt vastgehouden aan een 33 1/3% belang dan wel of een 5% belang voldoende is.

5.a. Het cijfervoorbeeld in de memorie van toelichting bevat met betrekking tot kwijtschelding van successierecht geen berekening van het gedeelte van de totaal verschuldigde belasting dat kan worden kwijtgescholden, maar betreft een berekening van het deel van de verkrijging terzake waarvan de belasting die daaraan kan worden toegerekend, kan worden kwijtgescholden. De belastinglatenties bedoeld in artikel 20, vijfde lid, van de Successiewet 1956, spelen bij de berekening van het bedrag van de kwijtschelding een rol, maar nog niet in het stadium van de berekening waarop het voorbeeld betrekking heeft. De latenties spelen een rol bij het bepalen van de belasting die volgens de Successiewet 1956 verschuldigd is, en vervolgens bij de toerekening van deze belasting aan het deel van de verkrijging waarvoor de kwijtscheldingsregeling geldt.

De wijze waarop deze toerekening zal geschieden zal, op grond van het voorgestelde artikel 26, derde lid, aanhef, van de Invorderingswet 1990, worden neergelegd in een ministeriële regeling. De opmerking van de Raad is voor mij aanleiding geweest de memorie van toelichting aan te vullen.

b. De Raad merkt op dat een strikte toepassing van artikel III, onderdeel C, vijfde lid, onderdeel b, ertoe zou leiden dat niet eerder dan met ingang van het jaar 2002 kwijtschelding van schenkingsrecht zou kunnen worden verleend ter zake van aandelen die tot een aanmerkelijk belang behoren en dat indien, bij een minder strikte interpretatie, de kwijtschelding in de daarvoor liggende periode zou worden verleend, er onduidelijkheid bestaat over de eisen die worden gesteld aan de omvang van het belang van de schenker in de vennootschap.

De bedoeling is, zoals ook in het algemene deel van de memorie van toelichting en in de toelichting op artikel IX is uiteen gezet, dat de kwijtscheldingsregeling gaat gelden voor aanslagen in de rechten van successie of schenking ter zake van belastbare feiten die zich hebben voorgedaan op of na 1 januari 1997. Het belang dat de schenker gedurende vijf jaar in de vennootschap moet hebben gehad moet, ongeacht of deze vijfjaarsperiode ook een tijdvak van voor 1 januari 1997 betreft, voldoen aan de eisen die worden gesteld in het nu geldende artikel 20a van de Wet op de inkomstenbelasting 1964. Dit betekent dat een schenker in de periode voor 1 januari 1997 niet noodzakelijkerwijs een aanmerkelijk belang behoefde te hebben gehad op basis van het toen geldende aanmerkelijk-belang regime. Aan het verzoek van de Raad om de tekst van artikel III, onderdeel C, vijfde lid, onderdeel b en de memorie van toelichting aan te passen, is voldaan.

6. Voor enkele redactionele kanttekeningen verwijst het college naar de bij het advies behorende bijlage.

6. Aan de redactionele kanttekeningen van de Raad is zoveel mogelijk gevolg gegeven.

Naar aanleiding van de eerste kanttekening zij opgemerkt dat het eerste lid van artikel 10a van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 inderdaad niet van overeenkomstige toepassing behoeft te worden verklaard, aangezien die bepaling naar haar bewoording rechtstreeks van toepassing is op alle vormen van afschrijving op bedrijfsmiddelen.

Bij de vierde kanttekening is de Raad kennelijk abusievelijk van een onjuiste versie van de wettekst uitgegaan.

De Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat aan het vorenstaande aandacht zal zijn geschonken.

*De Vice-President van de Raad van State,
H. D. Tjeenk Willink*

Ik moge U verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,
W. A. F. G. Vermeend

Bijlage bij het advies van de Raad van State van 2 oktober 1997, no. W06.97.0572, met redactionele kanttekeningen die de Raad in overweging geeft.

Wettekst

- In artikel I, onder D, eerste lid (artikel 68b, eerste lid) na artikel 10a invoegen: , tweede lid.
- In artikel I, onder D, vijfde lid (artikel 68b, vijfde lid) «als bedoeld» in overeenstemming met aanwijzing 82, tweede lid, van de Aanwijzingen voor de regelgeving (Ar) vervangen door: bedoeld.
- Artikel III, onder C, vijfde lid, onderdeel b, (artikel 26, lid 5, onderdeel b, van de Invorderingswet 1990) uitbreiden met een bepaling ingevolge welke ook de jaren vóór 1997 meetellen mits sprake was van een aanmerkelijk belang.
- In artikel III, onder A, in de aanhef «achtste lid» vervangen door: zevende lid. Voorts «8» vervangen door: 7.
- In artikel V, in de aanhef, «vermindering loonbelasting» vervangen door: vermindering afdracht loonbelasting.
- In artikel V, onder A, in artikel 13a overeenkomstig aanwijzing 52 Ar «het bepaalde in» schrappen.

Memorie van toelichting

- De afgekorte begrippen de eerste maal verklaren.
- In hoofdstuk II, Toelichting per maatregel, onder het kopje Uitbreiding willekeurige afschrijving, eerste volzin, «artikel 10» vervangen door: artikel 10, derde lid.
- In hoofdstuk II, Toelichting per maatregel, onder het kopje Wijzigingen in de wet op de omzetbelasting, op een na laatste alinea, de genoemde bedragen steeds vooraf laten gaan door het guldenteken (f).
- In hoofdstuk V, Toelichting op artikel I, onderdeel A, eerste alinea, derde volzin, na «opgenomen» invoegen: voor de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid.
- In hoofdstuk V, Toelichting op artikel I, onderdeel D, tiende alinea, «als bedoeld» naar analogie van aanwijzing 82, tweede lid, Ar vervangen door: bedoeld.