Tweede Kamer der Staten-Generaal

2

Vergaderjaar 2000–2001

27 784 Wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (afschaffing vrijstelling enkele overheidsbedrijven en voorkoming incidentele voor- en nadelen)

A

ADVIES RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT[1]

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Raad van State d.d. 29 januari 1998 en het nader rapport d.d. 28 mei 2001, aangeboden aan de Koningin door de staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Bij Kabinetsmissive van 5 oktober 1998, no. 98.004685, 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 de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (afschaffing van de vrijstelling voor gemeentelijke vervoerbedrijven).

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw Kabinet van 5 oktober 1998, nr. 98.004685, machtigde Uwe Majesteit de Raad van State zijn advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 29 januari 1999, nr. W06.98.0449, bied ik U hierbij aan.

1. De Raad van State merkt op, dat het voorstel eenvoud mist door verondersteld calculerend gedrag van decentrale overheden bij de verzelfstandiging van de gemeentelijke vervoerbedrijven. Uitgangspunt bij voorgaande verzelfstandigingen is steeds geweest dat bij gelegenheid van de overgang van de onbelaste naar de belaste sfeer geen incidenteel fiscaal voor- of nadeel optreedt. Aanvankelijk is volstaan in de op de desbetreffende verzelfstandiging betrekking hebbende wetgeving met een verbod op het in de fiscale openingsbalans opnemen van goodwill. Bij de invoering van de belastingplicht voor energie(distributie)bedrijven zijn meer uitgebreide flankerende maatregelen genomen om te voorkomen dat het verbod op activering van zelf gevormde goodwill op de openingsbalans materieel zou kunnen worden ontgaan. Daarnaast zijn aftrekbeperkingen ingevoerd voor heffingen van de lagere overheid indien deze gericht zijn op het «afromen» van de fiscale winst. Dit heeft geleid tot complexe wetgeving, die zoals ook uit dit voorstel blijkt, steeds moet worden bijgesteld en aangevuld.
In de onderlinge verhouding tussen overheden zou naar het oordeel van de Raad moeten kunnen worden volstaan met het formuleren van een uitgangspunt bij de verzelfstandiging van overheidsbedrijven zonder complexe wetgeving tegen het ontgaan van belasting. In het kader van een «richtige» uitvoering zou daarnaast in een geschillenregeling kunnen worden voorzien, teneinde verschillen van inzicht over de reikwijdte van het uitgangspunt weg te nemen.

De Raad adviseert om een regeling in overweging te nemen waarbij wordt volstaan te bepalen dat bij de overgang van overheidsbedrijven van de

[1] De oorspronkelijke tekst van het voorstel van wet en van de memorie van toelichting zoals voorgelegd aan de Raad van State is ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

KST53623
ISSN 0921 - 7371
Sdu Uitgevers
's-Gravenhage 2001

onbelaste naar de belaste sfeer geen incidenteel voor- of nadeel mag opkomen, aangevuld met een regeling waarbij de inspecteur bij voor bezwaar en beroep vatbare uitspraak zich ambtshalve of op verzoek van de betrokken vennootschap uitspreekt over de vraag of in een voorgelegd geval sprake is van zo'n incidenteel voor- of nadeel. Tot een dergelijk incidenteel voordeel wordt in ieder geval gerekend het activeren van zelf gevormde goodwill op de fiscale openingsbalans. De Raad wijst erop dat met betrekking tot stelselwijziging bij de fiscale winstbepaling reeds een omvangrijke jurisprudentie is gevormd ten aanzien van het opkomen van incidentele voordelen. Daarnaast zouden met eenzelfde geschillenregeling alle (lagere) overheidsmaatregelen, die gedurende het bestaan van overheidsdeelneming tot het ontstaan van kosten voor het (gewezen) overheidsbedrijf kunnen leiden tot de niet aftrekbare kosten worden gerekend, indien de invoering of wijziging van die maatregelen is terug te voeren op het louter verlagen van het fiscale resultaat.

1. Aan het advies van de Raad om een algemeen werkende, minder complexe regeling te treffen om te voorkomen dat incidentele voor- en nadelen kunnen ontstaan bij de overgang van overheidsbedrijven van de onbelaste naar de belaste sfeer, heb ik gevolg gegeven. Hetzelfde geldt voor de aanbeveling om te komen tot een algemene maatregel met betrekking tot de aftrekbaarheid van kosten van overheidsmaatregelen die zijn gericht op het verlagen van het fiscale resultaat van (voormalige) overheidsbedrijven. Naar mijn oordeel kan daarbij niet worden volstaan met de bepaling dat geen incidenteel voor- of nadeel mag opkomen. Een dergelijke algemene bepaling biedt onvoldoende rechtszekerheid en zal anderzijds oneigenlijk gebruik niet afdoende kunnen voorkomen. Daarom heb ik ervoor gekozen de bepaling toe te spitsen op incidentele voor- en nadelen die kunnen voortvloeien uit de waardering van immateriële vaste activa. Tot nu toe was het gebruikelijk om bij privatiseringen ook te bepalen dat de daaruit voortvloeiende overdracht van bedrijfsmiddelen niet mocht leiden tot willekeurige afschrijving en investeringsaftrek. Ik ben tot de conclusie gekomen dat een degelijke bepaling niet langer noodzakelijk is. Bij verzelfstandigingen van overheidsbedrijven zal namelijk vrijwel nooit recht bestaan op willekeurige afschrijving, omdat daarvoor meestal vereist is dat sprake is van nieuwe bedrijfsmiddelen. Ook zal doorgaans geen recht bestaan op investeringsaftrek omdat verplichtingen tegenover verbonden lichamen zijn uitgesloten.

2. Uit het Eindrapport van de Interdepartementale werkgroep verzelfstandiging GVB's van februari 1998 blijkt, dat het de opzet is dat het bestuur van de Stichting Participatiefonds Gemeentelijke Vervoerbedrijven wordt benoemd door de Minister van Verkeer en Waterstaat in overeenstemming met de Minister van Financiën alsmede dat het liquidatiesaldo ter beschikking van de Minister van Verkeer en Waterstaat komt. Op grond van artikel 2, zevende lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb'69) is deze stichting alsdan alleen aan vennootschapsbelastingheffing onderworpen indien het een onderneming bedoeld in het derde lid zou uitoefenen. Naar de letter van die bepaling zijn de lichamen waarvan alle aandelen door een dergelijke stichting worden gehouden aan vennootschapsbelastingheffing onderworpen. Op grond hiervan wordt artikel II, eerste lid, voorgesteld. Naar het oordeel van de Raad ligt het meer voor de hand in het algemeen te bepalen dat lichamen waarvan alle aandelen in handen zijn van een «overheidsstichting» slechts aan vennootschapsbelasting onderworpen zijn, voorzover zij een onderneming als bedoeld in artikel 2, derde lid, Wet Vpb'69 uitoefenen.
De Raad adviseert artikel 2, zevende lid, Wet Vpb'69 in deze zin aan te passen.

2. De Raad is van oordeel dat een meer algemene bepaling inhoudende dat lichamen waarvan alle aandelen in handen zijn van een «overheidsstichting» in aanmerking komen voor het regime van artikel 2, zevende lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 meer voor de hand ligt dan de in het voorgestelde artikel II opgenomen bepaling met betrekking tot de Stichting Participatiefonds Gemeentelijke Vervoerbedrijven. Dienaangaande merk ik op dat naar aanleiding van het rapport van de werkgroep «Markt en overheid» het huidige regime van de belastingplicht voor de vennootschapsbelasting van overheidsbedrijven zal worden heroverwogen[1]. Met zo'n meer algemene bepaling zou naar mijn oordeel op deze heroverweging worden vooruitgelopen.

[1] Zie Kamerstukken II, 1996/1997, 24 036, nr. 45 (Kabinetsstandpunt naar aanleiding van het rapport van de werkgroep «Markt en Overheid»).

3. In de toelichting op artikel IV wordt verwezen naar de publicatiedatum van het Eindrapport van de Interdepartementale werkgroep verzelfstandiging GVB's. In paragraaf 7.2.1 Vennootschapsbelasting, van dat rapport worden in algemene zin de gevolgen van het vervallen van de vrijstelling voor de vennootschapsbelastingheffing beschreven. De omstandigheid dat het kenbaar kon zijn dat gemeentelijke vervoerbedrijven onder bepaalde voorwaarden in de belastingheffing zouden worden betrokken, is op zichzelf niet een voldoende rechtvaardiging voor de terugwerkende kracht die aan het artikel en artikel V gegeven wordt. Zoals de Raad reeds eerder heeft gesteld zijn fiscale maatregelen met terugwerkende kracht slechts onder bijzondere omstandigheden aanvaardbaar, bijvoorbeeld omdat aanmerkelijke aankondigingseffecten zich kunnen voordoen of omvangrijk gebruik of misbruik van een wettelijke voorziening waarschijnlijk is. De Raad adviseert in de toelichting aan te geven of dergelijke bijzonderheden zich hebben voorgedaan, en indien dit niet het geval is, de voorgenomen «terugwerkende kracht» te heroverwegen.

3. Mede naar aanleiding van het advies van de Raad heb ik besloten het waarderingsvoorschrift voor immateriële vaste activa niet met terugwerkende kracht te laten gelden.

4. Artikel VI, eerste lid, bepaalt onder meer dat artikel II in werking treedt op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip en zo nodig terugwerkt tot de oprichtingsdatum van de Stichting Participatiefonds Gemeentelijke Vervoerbedrijven. Naar het oordeel van de Raad is het uit een oogpunt van inzichtelijke en voor ieder kenbare wetgeving onjuist dat de inwerkingtreding van een wettelijke bepaling afhangt van een privaatrechtelijke rechtshandeling waarvan niet duidelijk is wanneer deze zal plaatsvinden.
De Raad adviseert de oprichting van de Stichting voor de indiening van het voorstel te doen plaatsvinden, en artikel VI aan de oprichtingsdatum aan te passen.

4. Aan het advies van de Raad om de oprichtingsdatum van de Stichting Participatiefonds Gemeentelijke Vervoerbedrijven in het wetsvoorstel op te nemen, heb ik gevolg gegeven.

5. Uit de artikelsgewijze toelichting blijkt dat artikel VI in het kader van de artikelen 92 en 93 van het EG-Verdrag moet worden aangemeld bij de Europese Commissie.
Nu de reactie van de Europese Commissie nog niet beschikbaar was op het moment van het uitbrengen van dit advies, gaat de Raad ervan uit dat het wetsvoorstel nogmaals aan de Raad van State voor advies zal worden voorgelegd, indien het oordeel van de Europese Commissie aanleiding geeft tot verandering van meer dan bijkomstige aard, en dat de reacties aan hem zullen worden toegezonden.

5. De uitkomst van de aanmeldingsprocedure op de voet van de artikelen 92 en 93 (inmiddels vernummerd tot de artikelen 87 en 88) van het EG-verdrag bij de Europese Commissie is inmiddels bekend: de Europese Commissie heeft de overgangsregeling goedgekeurd. De memorie van toelichting is op dit punt aangepast.

6. Voor een redactionele kanttekening verwijst het college naar de bij het advies behorende bijlage.

6. Gezien de wijziging van artikel I, onderdeel B, heeft de redactionele opmerking van de Raad zijn belang verloren.

7. Van deze gelegenheid heb ik gebruik gemaakt het wetsvoorstel aan te vullen. In het wetsvoorstel is nu ook opgenomen de belastingplicht van het Nederlands Omroepproduktie Bedrijf Holding N. V. en B. V. Weerbureau HWS.

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

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 bijbehorende gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,
W. J. Bos

Bijlage bij het advies van de Raad van State van 29 januari 1999, no. W06.98.0449, met een redactionele kanttekening die de Raad in overweging geeft.

– In artikel I, onderdeel B, onder 1, van het wetsvoorstel «De tekst van artikel 10 wordt aangeduid als het eerste lid» overeenkomstig aanwijzing 239, vijfde lid, van de Aanwijzingen voor de regelgeving vervangen door: Voor de tekst van artikel 10 wordt de aanduiding «1.» geplaatst.