

Vergaderjaar 2004–2005

30 117

Aanpassing van de regeling in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 betreffende de omzetting van een vaste inrichting met verliezen in een deelneming

Nr. 6

VERSLAG

Vastgesteld 16 juni 2005

De vaste commissie voor Financiën¹ belast met het voorbereidend onderzoek van bovenstaand wetsvoorstel, heeft de eer als volgt verslag uit te brengen van haar bevindingen.

Onder het voorbehoud dat de regering de vragen en opmerkingen in dit verslag afdoende zal beantwoorden, acht de commissie hiermee de openbare behandeling van het voorstel van wet voldoende voorbereid.

Inhoudsopgave

Blz.

• Inleiding	1
• Termijn reparatie en budgettaire derving	2
• Samenloop «Nota werken aan winst»	3
<i>Integrale wijziging deelnemingsvrijstelling</i>	3
• Overgangsregeling	3
• Tegenbewijsregeling	3
• EG-recht	4
• Administratieve lasten	4
• Commentaar	5

Artikelsgewijs

5

Inleiding

De leden van de CDA-fractie hebben met belangstelling kennisgenomen van het wetsvoorstel betreffende de omzetting van een vaste inrichting met verliezen in een deelneming. Zij spreken hun waardering uit voor de heldere toelichting bij het wetsvoorstel.

De leden van de fractie van de PvdA hebben met belangstelling kennisgenomen van voorliggend wetsvoorstel. Zij hebben nog enige vragen.

De leden van de VVD-fractie hebben kennisgenomen van onderhavig wetsvoorstel. Zij hebben hierover echter nog een aantal vragen aan de regering.

¹ Samenstelling:

Leden: Van der Vlies (SGP), Crone (PvdA), Bakker (D66), Hofstra (VVD), De Haan (CDA), Bussemaker (PvdA), Vendrik (GroenLinks), Halsema (GroenLinks), Kant (SP), Blok (VVD), Ten Hoopen (CDA), ondervoorzitter, Smits (PvdA), De Pater-van der Meer (CDA), Van As (LPF), Tichelaar (PvdA), voorzitter, Koopmans (CDA), Gerkens (SP), Van Vroonhoven-Kok (CDA), Varela (LPF), De Nerée tot Babberich (CDA), Koomen (CDA), Fierens (PvdA), Aptroot (VVD), Smeets (PvdA), Heemskerk (PvdA), Dezentjé Hamming (VVD) en Van Egerschot (VVD).

Plv. leden: Rouvoet (ChristenUnie), Koenders (PvdA), Dittrich (D66), Balemans (VVD), Kortenhorst (CDA), Van Nieuwenhoven (PvdA), Duyvendak (GroenLinks), Van Gent (GroenLinks), De Ruiter (SP), Snijder-Hazelhoff (VVD), Atsma (CDA), Dijsselbloem (PvdA), Omtzigt (CDA), Eerdmans (LPF), Noorman-den Uyl (PvdA), Van Bommel (SP), Mosterd (CDA), Jan de Vries (CDA), Hermans (LPF), Mastwijk (CDA), Rambocus (CDA), Stuurman (PvdA), Luchtenveld (VVD), Blom (PvdA), Douma (PvdA), Bibi de Vries (VVD) en Van Beek (VVD).

Termijn reparatie en budgettaire derving

De leden van de CDA-fractie hebben met instemming kennisgenomen van de door de regering voorgestelde overgangsregeling, zeker nu het wetsvoorstel zo lang op zich heeft laten wachten. De genoemde leden vragen zich wel af waarom het wetsvoorstel pas op 12 mei 2005 is ingediend terwijl in de literatuur al jaren geleden gewezen is op dit lek in de wetgeving, in het vraag en antwoordbesluit van 11 augustus 2003, nr. CPP 2003/1611 dit lek is erkend en in een persbericht van 9 februari 2004 nr. 2004/16 wetswijziging is aangekondigd. Wat is het budgettaire verlies geweest over de afgelopen 10 jaar doordat reparatiewetgeving tot op heden achterwege is gebleven?

De leden van de PvdA-fractie vragen de regering aan te geven waarom juist nu een al 15 jaar bestaand lek in de wetgeving wordt gerepareerd? Deze leden zouden graag inzicht krijgen in het in de memorie van toelichting vermelde toenemend gebruik van deze lacune? Om welke budgettaire derving gaat het? De leden van de fractie van de PvdA zijn benieuwd of er een kans bestaat dat het zo lang laten voortbestaan van het nu te repareren lek, het (gedeeltelijk) uitsluiten van de deelnemingsvrijstelling op een reeds voltooide omzetting/inbreng van een verlieslatende vaste inrichting juridisch onhoudbaar zal blijken. Deze vraag stellen zij mede in ogenschouw nemende het beleidsbesluit van 23 augustus 2003. Ten aanzien van de wijze van repareren vragen de leden van de fractie van de PvdA of overwogen is artikel 13c Wet Vennootschapsbelasting 1969 (hierna: Wet Vpb) ook in die zin te wijzigen dat aanvullend bepaald wordt dat de deelneming/ex-vaste inrichting jaarlijks moet worden geherwaardeerd analoog aan de techniek van de opwaarderingsreserve van het nieuwe artikel 13ca Wet Vpb. Zo nee, waarom niet?

Reeds kort na invoering in van artikel 13c Wet Vpb in 1990 werd geconstateerd dat omzeiling van de regelgeving mogelijk was, zo constateren de leden van de VVD-fractie. Aangezien er geen aanwijzingen waren dat op grote schaal deze regeling omzeild werd, is een aanpassing niet doorgevoerd. In augustus 2003 is in een vraag en antwoordbesluit meegedeeld dat de wettekst onvoldoende mogelijkheid biedt om deze omzeiling tegen te gaan. In februari 2004 is voorliggend wetsvoorstel bij persbericht aangekondigd. Uiteindelijk is in mei 2005 het wetsvoorstel aan de Kamer aangeboden.

Kan de regering inzicht geven in de reden van deze lange procedure? Kan de regering verduidelijken waarom deze wijziging niet in de eerdere wijzigingen van artikel 13c meegenomen werden? De memorie van toelichting licht toe dat bij een verslechterende economische situatie de buitenlandse verliezen in toenemende mate ten laste zijn gekomen van de Nederlandse heffingsgrondslag, zo merken de leden van de VVD-fractie op. Kan de regering een cijfermatig inzicht geven in deze geconstateerde toename van de in aftrek gebrachte verliezen? Heeft deze wijzigingsmaatregel invloed op het vestigingsklimaat?

De regering merkt op dat de Belastingdienst in de afgelopen jaren in toenemende mate ziet dat belastingplichtigen deze lacune gaan gebruiken of al hebben gebruikt. Kan de regering meer inzicht geven in de omvang van de door de Belastingdienst geconstateerde toename? Welk budgettair beslag hoort bij deze toename? Blijkt uit deze opmerking van de regering dat de Belastingdienst nu achteraf constateert dat de omzeiling in toenemende mate werd gebruikt? Had deze constatering niet eerder gedaan kunnen worden?

Samenloop «Nota werken aan winst»

De leden van de CDA-fractie willen graag weten hoe de inhoud van dit wetsvoorstel zich verhoudt tot de regeling opgenomen in de recent door de staatssecretaris gepubliceerde nota «werken aan winst». Leidt een opeenvolging van verschillende regelingen niet tot een te grote onzekerheid voor het investeringsklimaat in Nederland, zo vragen deze leden zich af?

Ware het niet beter deze reparatie mee te nemen in de reeds aangekondigde herziening van de vennootschapsbelasting, zo vragen de leden van de PvdA-fractie? Temeer omdat er in de nota «Werken aan winst» wordt gepreludeerd dat de vrijstellingsmethode voor winsten van een vaste inrichting en de daarvan deeluitmakende inhaalregeling volledig op de helling gaat.

Integrale wijziging deelnemingsvrijstelling

Het verwondert de leden van de PvdA-fractie dat er de laatste tijd hap snap onderdelen van de deelnemingsvrijstelling worden gewijzigd en dat er niet voor wordt gekozen de deelnemingsvrijstelling en één keer lekvrij en «EU proof» te moderniseren. Kan de regering hierop ingaan?

Door het bedrijfsleven en in de vakliteratuur worden meerdere knelpunten in de werking van artikel 13c Wet Vpb gesignaleerd, zoals de behandeling van koerswinsten. De leden van de VVD-fractie vragen de regering te verduidelijken waarom de deelnemingsvrijstelling niet op integrale wijze wordt aangepakt? Kan de regering nader uiteenzetten hoe deze voorgestelde regeling zich verhoudt tot bestaande belastingverdragen ter voorkoming van dubbele heffing? Hoe ziet de regering de voorgestelde reparatie in vergelijking met de voorstellen Vpb 2007 waaronder een volledige recapture voorgesteld wordt bij het sluiten van een vaste inrichting? Wat zijn de plannen voor het voorgestelde artikel 13c onder Vpb 2007?

Overgangsregeling

Artikel II, tweede lid, biedt belastingplichtigen de keuze om aan de vooravond van de inwerkingtreding van deze wet de deelneming te waarderen op de waarde in het economisch verkeer. Waarom is hier sprake van een keuze, zo vragen de leden van de PvdA-fractie? Zou een verplichte herwaardering in deze gevallen niet eenduidiger zijn?

De leden van de VVD-fractie vragen de regering te verduidelijken hoe de bewijslast is geregeld ten aanzien van – het eventuele recht op gebruikmaking van – de overgangsregeling? Waarom is er niet voor gekozen de eerbiedigende werking uit te breiden naar situaties waarin een tussenhoudster voor inwerkingtreding van de wet binnen concern is overgedragen?

Tegenbewijsregeling

Geldt de tegenbewijsregeling, namelijk dat het dividend niet is terug te voeren op resultaten behaald door de voormalige verlieslatende vaste inrichting, ook in het geval de buitenlandse tussenhouding naast deelnemingen ook eigen winstgevendende activiteiten heeft, zo vragen de leden van de PvdA-fractie? Kan de regering aangeven hoe het voorstel in deze situatie uitwerkt?

De leden van de VVD-fractie constateren dat de Raad opmerkt dat de inhaalregeling beperkt dient te blijven tot de positieve voordelen uit

hoofde van het via een deelneming gehouden belang in het lichaam waarin de aanvankelijk verlieslatende vaste inrichting is ingebracht. De regering volgt de Raad in zijn opmerking. Indien de tussenhoudstermaatschappij nog andere bezittingen heeft dan de deelneming waarin de verlieslatende inrichting is ingebracht, kunnen voordelen van de houdster niet teruggevoerd worden op de deelneming met de verlieslatende inrichting. De regering past het voorstel in die zin aan. Artikel I van voorliggend wetsvoorstel voegt onder meer een vierde lid aan artikel 13c Wet Vpb toe. In de tweede volzin van dit vierde lid is bepaald dat uitsluiting van de deelnemingsvrijstelling niet plaatsvindt voor zover aannemelijk is dat de positieve voordelen uit hoofde van de deelneming niet toerekenbaar zijn aan het lichaam waarin de aanvankelijk verlieslatende vaste inrichting is ingebracht. Kan de regering verduidelijken op welke wijze een onderneming deze bewijslast dient te leveren?

EG-recht

Gezien hetgeen in de memorie van toelichting gesteld is over de verenigbaarheid met EG recht van dit wetsvoorstel, vragen de leden van de PvdA-fractie waarom bij het wetsvoorstel niet tevens van de gelegenheid gebruik is gemaakt om artikel 13h Wet Vpb aan te passen in die zin dat artikel 13h ook betrekking heeft op dividenduitkeringen? Waarom zou in het geval van dit artikel wel strijd bestaan met het EG-recht met betrekking tot dividenduitkeringen?

De leden van de VVD-fractie merken op dat de regering in de memorie van toelichting uiteenzet dat ondanks dat artikel 13c Wet Vpb en de voorgestelde wijziging een inbreuk vormen op de hoofdregel, zoals geformuleerd in de Moeder-dochterrichtlijn – toepassen deelnemingsvrijstelling op dividenden afkomstig van een dochter in een andere EU-lidstaat – dit de toets van het EG-recht kan doorstaan.

In de memorie zet de regering, op advies van de Raad van State, haar interpretatie nader uiteen. Deze is gestoeld op het anti-misbruikarakter van deze bepaling. Bovendien wordt analoog aan de Fusierichtlijn (Richtlijn 90/434/EEG) geredeneerd dat de inhaalregeling geoorloofd is.

Wordt deze interpretatie ook gevolgd in de Europese jurisprudentie?

Is ook de bewijslastverdeling zoals opgenomen in Artikel I – toevoeging van een vierde lid aan artikel 13c Wet Vpb – tweede volzin conform Europese regelgeving en jurisprudentie?

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs merkt op dat, nu de bewijslast bij de belastingplichtige komt te liggen, niet valt uit te sluiten dat de deelnemingsvrijstelling geen toepassing vindt ten aanzien van de voordelen die in het geheel geen verband houden met positieve resultaten uit de vennootschap waarin de onderneming van de voormalige verliesgevende vaste inrichting wordt voorgezet. De Orde is van mening dat de regeling een aanzienlijke kans loopt om door het Hof van Justitie strijdig te worden bevonden met de Moeder-dochterrichtlijn. Kan de regering hier een inhoudelijke reactie op geven?

Administratieve lasten

De uitbreiding van de reikwijdte van artikel 13c Wet Vpb brengt een licht administratieve lastenverzwaring met zich mee, zo merken de leden van de VVD-fractie op. Als er gebruik gemaakt wordt van de uitzonderingen in de overgangsregeling dan zullen er aanvullende gegevens verstrekt moeten worden en daarmee ontstaat een marginale lastenverzwaring. Kan de regering inzicht geven in het aantal bedrijven dat belang kan hebben bij gebruikmaking van de overgangsregeling? Is voorliggend wetsvoorstel getoetst door het adviescollege administratieve lasten (Actal)? Zo nee, waarom niet? Kan de regering inzicht geven in de

toename van de administratieve last voor bedrijven die aannemelijk moeten maken dat voordelen niet uit hoofde van het via een deelneming gehouden belang – in het lichaam waarin de aanvankelijk verlieslatende vaste inrichting is ingebracht – zijn ontstaan?

Commentaar

De leden van de fracties van het CDA en de PvdA vragen de regering in te gaan op de commentaren van VNO-NCW d.d. 8 juni 2005 en NOB d.d. 9 juni 2005¹ voor zover nog niet reeds in voorliggend verslag aan de orde is gesteld?

Artikelsgewijs

Artikel 1

Lid 4

De leden van de CDA-fractie vragen de regering nader toe te lichten op welke wijze aangetoond kan worden of de deelnemingsresultaten van de tussenhoudster toerekenbaar zijn aan het belang in de voormalige vaste inrichting.

De leden van de VVD-fractie hebben nog de volgende vragen bij lid 4. De tweede volzin bepaalt dat een vorm van etikettering van dividenden kan plaatsvinden bij de bepaling van de toepasselijkheid van lid 4. De bewijslast hiervoor berust bij de belastingplichtige. In hoeverre kan deze bewijslast bij deelnemingen waarin geen controlerend belang wordt gehouden op problemen stuiten?

Indien een buitenlandse tussenhoudster verschillende winstgevende bezittingen heeft (waaronder een deelneming in het vaste inrichting (vi)-lichaam), en vervolgens een dividend uitkeert, hoe dient dan te worden vastgesteld of het dividend toerekenbaar is aan het belang in het vi-lichaam? Er kan zich de situatie voordoen dat het vi-lichaam, naast de voormalige vaste inrichting nog andere bezittingen heeft, hierbij kan een voordeel met betrekking tot het vi-lichaam dan ook betrekking hebben op deze andere bezittingen. In hoeverre laat de wijze waarop de tegenbewijsregeling nu geformuleerd is in dit geval ruimte voor onduidelijkheid? In de tweede volzin van lid 4 wordt expliciet verwezen naar de eerste volzin van lid 4. Werkt lid 4 ook ten aanzien van de sanctie uit lid 6? De tweede volzin van artikel 4 werkt thans uitsluitend in de gevallen die onder het vierde lid vallen? Waarom is dit niet mogelijk voor alle gevallen die onder de reikwijdte van het eerste lid van het huidige artikel 13c Wet Vpb vallen?

Wat is de reden voor het niet opnemen van de mogelijkheid van winst-splitsing die nu wordt geïntroduceerd in het vierde lid in het reeds bestaande eerste lid van art. 13c? In het voorgestelde vierde lid wordt de deelnemings-vrijstelling niet uitgesloten voor voordelen uit een deelneming voor zover wordt aangetoond dat die voordelen niet zijn toe te rekenen aan een «besmet belang». Wat is de reden waarom de deelnemingsvrijstelling niet slechts uitgesloten wordt voor zover de voordelen uit de deelneming zijn toe te rekenen aan de additionele (besmette) onderneming in het geval een actieve en winstgevende deelneming een additionele onderneming (een voormalige verlieslatende v.i.) verwerft waardoor 13c lid 1 van toepassing wordt?

Lid 5

Op welke wijze pakt de anti-cumulatieregeling uit in het geval dat meerdere vennootschappen binnen het concern een belang hebben in de voormalige vaste inrichting, zo vragen de leden van de CDA-fractie.

¹ Brief VNO-NCW d.d. 8 juni Fin05000286 en Brief NOB d.d. 9 juni 2005 Fin05000306.

Lid 6

Is een cumulatie mogelijk van het nieuw 6e lid en het eerste lid van artikel 13c Wet Vpb in een geval dat een belang van een tussenhoudster in een voormalige vaste inrichting verkocht wordt aan het lichaam waarvan de vaste inrichting aanvankelijk onderdeel uitmaakte, zo vragen de leden van de CDA-fractie?

Zou dit lid tot overkill kunnen leiden indien door de opwaardering die daarin wordt voorgesteld, een compartimenteringsclaim tot afrekening komt die verder losstaat van 13c situaties, zo vragen de leden van de VVD-fractie?

De voorzitter van de vaste commissie voor Financiën,
Tichelaar

De adjunct-griffier van de commissie,
Vente