

Vergaderjaar 2005–2006

30 307

Wijziging van enkele belastingwetten (Wet VPB-pakket 2006)

Nr. 7

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 27 oktober 2005

Inleiding

Het doet ons genoeg dat de leden van de CDA-fractie, de D66-fractie en de ChristenUnie-fractie met belangstelling hebben kennisgenomen van het Vpb-pakket 2006. Ook de mededeling van de leden van de VVD-fractie – dat het Vpb-pakket hen een deugd doet – nemen wij graag in ontvangst. Bij de beantwoording van de vragen wordt zo veel mogelijk de volgorde van het verslag aangehouden.

Algemeen

De leden van de PvdA-fractie merken op dat met het Vpb-pakket 2006 vooruit wordt gelopen op de nota «Werken aan Winst». De aanleiding hiervoor ligt in de maatregelen en aangekondigde maatregelen van de ons omringende landen om het vestigingsklimaat te versterken. Het kabinet is van de urgentie doordrongen om het vestigingsklimaat competitief te houden. Daarnaast was door de invoering van het nieuwe zorgstelsel een compensatie in de vennootschapsbelasting nodig. Daarom acht het kabinet het noodzakelijk om een aantal maatregelen die zijn aangekondigd in «Werk aan Winst» al per 1 januari 2006 in te voeren. De leden van de D66-fractie en LPF-fractie vragen waarom gekozen is voor deze specifieke maatregelen bij het Vpb-pakket 2006 uit de nota «Werken aan Winst». In de notitie *Concurrentiepositie van beleggingsinstellingen*¹ en de nota «Werken aan Winst» is reeds aangekondigd dat de kapitaalsbelasting in het kader van de heroriëntatie van de vennootschapsbelasting met ingang van 2006 zal worden afgeschaft. Bij de behandeling van het Belastingplan 2005 is een motie aangenomen waarin de regering wordt gevraagd om met een voorstel te komen voor een regeling voor gemengde kosten die evenwichtig uitpakt voor zowel het midden- en kleinbedrijf als het grootbedrijf². Het vervallen van de afwaarderingsverliesregeling is één van de voorgestelde grondslagverbredende maatregelen. Door deze maatregel met ingang van 1 januari 2006 in werking te laten treden, kan het tarief na de verlaging in 2005 in 2006 reeds verder worden verlaagd. Daarbij moet bedacht worden dat de afwaarderingsverliesregeling een regeling is die een tijdelijke tegemoetkoming (een liquiditeitsvoordeel) biedt aan een beperkte groep belastingplichtigen,

¹ Kamerstukken II, 2004/05, 28 998, nr. 10.

² Motie van de leden Van Vroonhoven-Kok, Crone, Van As, Kamerstukken II, 2004/05, 29 767, nr. 59.

terwijl een tariefverlaging structureel is en een algemene werking heeft. Daarnaast past de afschaffing in de lijn om de deelnemingsvrijstelling consequenter en eenvoudiger te maken.

De leden van de SP-fractie vragen naar de reden voor het loslaten van het budgettair neutraal verlagen van het tarief van de vennootschapsbelasting zoals in de nota «Werken aan Winst» wordt toegepast, en waarom niet gekozen is voor een lastenverlichting voor de burger. De lastenverlichting van € 275 mln. in het Vpb-pakket 2006 is nodig voor het bereiken van de lastenneutraliteit voor de werkgevers in relatie tot de invoering van het nieuwe zorgstelsel. De verlaging van het tarief wordt voor het overige gefinancierd door grondslagverbreding (aanpassing gemengde kosten en afschaffen afwaarderingsverliesregeling). Hiermee is het budgettair neutrale karakter van de nota «Werken aan Winst» niet los gelaten. De leden van de SP-fractie en de ChristenUnie-fractie vragen aandacht voor belastingconcurrentie tussen Europese landen. In het verlengde hiervan vragen de leden van de SP-fractie om een inhoudelijke reactie op het rapport Economic Assessment of the Euro Area: Forecasts and Policy Analysis. Hoewel het rapport harmonisering van het tarief van de vennootschapsbelasting behandelt, plaatst het ook de nodige kanttekeningen. Harmonisatie leidt onder meer tot verlies aan autonomie voor de lidstaten. Het kabinet heeft in de nota «Werken aan Winst» aangegeven actief mee te denken over een geharmoniseerde grondslag (common base) voor de vennootschapsbelasting. De verwachting is dat dit proces nog wel de nodige tijd in beslag zal nemen. In de tussentijd moet Nederland het nationale stelsel competitief houden. Overigens blijft ook in een stelsel met een geharmoniseerde grondslag concurrentie tussen lidstaten op basis van tarieven mogelijk. Ook op de langere termijn is een lager tarief van de vennootschapsbelasting noodzakelijk. Wel is het kabinet voorstander van een Europees minimumtarief in de winstbelasting.

De leden van de SP-fractie vragen waarom er niet gekozen is voor een lastenverlichting voor de burger. De leden van de VVD-fractie en D66-fractie vragen waarom bijvoorbeeld de 5% MKB-winstvrijstelling niet is meegenomen. Het betreft hier een pakket dat ziet op aanpassingen die ondernemingen raken die in de vorm van vennootschap zijn gedreven, te weten: verlagen van het tarief van de vennootschapsbelasting, afschaffen van de kapitaalsbelasting, afschaffen van de afwaarderingsverliesregeling en aanpassing van de gemengde kosten regeling. De toegevoegde lastenverlichting in het Vpb-pakket dient ter compensatie van de invoering van het nieuwe zorgstelsel. In de inkomstenbelasting (m.n. MKB-ers) is reeds op andere wijze voorzien in compensatie van het nieuwe zorgstelsel. Het gaat hier om een verlaging van de inkomensafhankelijke premie van 6,5% naar 4,4%.

De leden van de ChristenUnie-fractie vragen naar de mate van importantie van het belastingklimaat in relatie tot het vestigingsklimaat. Uit onderzoek blijkt vooral dat het belang van verschillende vestigingsplaatsfactoren redelijk bij elkaar in de buurt ligt. Doordat landen steeds verder naar elkaar toegroeien en steeds meer op elkaar gaan lijken, is vooral relevant op welke van deze vestigingsplaatsfactoren landen zich nog van elkaar kunnen onderscheiden. Nederland heeft zich in het verleden vooral van andere landen onderscheiden door een gunstige geografische ligging, een goede fysieke infrastructuur, een goed opgeleide beroepsbevolking en een gunstig fiscaal klimaat. De voordelen van Nederland als gevolg van onze positie in de geografische kern van Europa nemen door de uitbreiding van de EU richting het oosten af. Daarnaast geldt dat steeds meer landen een goede fysieke infrastructuur en een goed opgeleide beroepsbevolking met goede kennis van vreemde talen hebben. Deze elementen zijn dus steeds minder onderscheidend geworden, waardoor het belang

van het fiscale klimaat voor Nederland is toegenomen. Het belang van de vennootschapsbelasting voor het Nederlandse vestigingsklimaat blijkt ook uit de ranglijst van het IMD (International Institute for Management Development in Lausanne) waarin Nederland in 2005 ten opzichte van 2000 is gezakt van de 4e naar de 13e plaats¹. De hoogte van de vennootschapsbelasting wordt in het IMD rapport expliciet als zwak punt van het Nederlandse vestigingsklimaat genoemd. Het belang van de vennootschapsbelasting voor het vestigingsklimaat blijkt ook uit een onderzoek door Ernst & Young onder 513 managers van Europese, Amerikaanse en Aziatische multinationals². Van de respondenten in dit onderzoek geeft 45% aan de belastingdruk een zeer belangrijke vestigingsplaatsfactor te vinden. In het afgelopen voorjaar heeft de Economist Intelligence Unit (EIU) zijn ranglijst gepubliceerd van beste landen om zaken mee te doen³. In deze ranglijst is Nederland gezakt van de derde naar de zesde plaats. Weliswaar scoort Nederland nog het best van alle Eurozone-landen, maar de daling is onmiskenbaar. Het EIU roemt de hoog ontwikkelde infrastructuur en instituties in Denemarken, punten waar Nederland ook hoog op scoort, maar de denktank constateert dat veel EU-lidstaten dat ook allemaal hebben. Doorslaggevend voor de hoogste klassering van Denemarken is het gunstige vestigingsklimaat voor het bedrijfsleven.

Afschaffen kapitaalsbelasting

Dat het afschaffen van de kapitaalsbelasting door de leden van de CDA-fractie, PvdA-fractie en de D66-fractie positief is ontvangen, doet ons deugd.

MKB

De leden van de SP-fractie vragen waarom is gekozen voor een lastenverlichting van € 155 mln. voor het grootbedrijf en een lastenverlichting van € 120 mln. voor het MKB. Aansluitend vragen deze leden waarom het MKB-tarief niet verder is verlaagd. Als de maatregelen uit het Belastingplan 2005 en het Vpb-pakket 2006 samen worden getrokken, blijkt dat het algemene tarief van de vennootschapsbelasting resp. het MKB-tarief over de periode 2004–2007 relatief 15,7% en resp. 15,5% is verlaagd, dat wil zeggen dat beide tarieven nagenoeg in gelijke mate zijn verlaagd. De leden van de SP-fractie vragen om een inhoudelijke reactie op de voorstellen die zij hebben gedaan in de «tegenbegroting» in relatie tot het MKB. Het verhogen van de investeringsaftrek lijkt een sympathiek voorstel. Bij het Belastingplan 2005 is de zelfstandigenaftrek reeds verhoogd. De zelfstandigenaftrek is evenals de investeringsaftrek een generieke regeling waarmee de belastbare winst wordt verlaagd. Om een indruk te geven van de verhoging: in 2004 bedroeg de zelfstandigenaftrek nog maximaal € 6 585, in 2005 € 8 386, in 2006 € 8 806 en in 2007 € 8 967. Dit is een verhoging van circa 36% over de periode 2004–2007. Daarnaast is zowel in het Belastingplan 2005 als in het Vpb-pakket 2006 een verlaging van het MKB-tarief in de vennootschapsbelasting opgenomen. Het gaat hier om een verlaging van het MKB-tarief van 29% in 2004 naar 24,5% in 2007. Tevens in het Belastingplan 2005 de milieu-investeringsaftrek verruimd met € 15 mln. oplopend naar € 30 mln. in 2007. Een extra verhoging van de investeringsaftrek acht het kabinet gegeven de genoemde verruiming niet aan de orde.

De leden van de VVD-fractie, de D66-fractie en de ChristenUnie-fractie uiten hun bezorgdheid over de mogelijke verstoring van het evenwicht tussen de tarieven voor ondernemingen in de inkomstenbelasting (IB) en ondernemingen in de vennootschapsbelasting ten nadele van de ondernemers in de inkomstenbelasting. In algemene termen is het moeilijk te bepalen waar het omslagpunt ligt van de keuze voor het drijven van een

¹ In het IMD rapport worden 60 landen op basis van 320 criteria in vier categorieën gerangschikt op basis van zowel kerngetallen als uitgevoerde enquêtes onder ondernemingen. De vier categorieën zijn: 1) macro-economische ontwikkeling, 2) kwaliteit van de overheid (o.a. fiscaal vestigingsklimaat, rechtspraak, regeldruk en administratieve lasten), 3) productiviteit van ondernemingen, en 4) kwaliteit van de harde en zachte infrastructuur.

² Ernst & Young, European Attractiveness Survey 2004.

³ Het Financieele Dagblad, 7 april 2005.

onderneming voor eigen rekening (inkomstenbelasting) naar de keuze voor een BV-vorm (vennootschapsbelasting). Het omslagpunt wordt namelijk beïnvloed door persoonlijke keuzes van een individuele ondernemer. Toch wordt hier een poging gedaan om een en ander duidelijk toe te lichten. De conclusie is dat de invloed van het Vpb-pakket 2006 op het omslagpunt tussen de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting bij een winstniveau (fiscaal) van € 50 000 minimaal is. Uit een onderzoek van het EIM «Rechtsvormkeuze in het MKB» uit 2004 blijkt dat bij een winstniveau beneden € 50 000 een onderneming voor eigen rekening (IBondernemer) om fiscale redenen altijd is te verkiezen boven de BV-vorm. Bij een winstniveau (fiscaal) boven € 260 000 is de BV-vorm altijd te verkiezen boven het drijven van de onderneming voor eigen rekening. In het gebied tussen € 50 000 en € 260 000 geven de persoonlijke voorkeuren van de ondernemer de doorslag. Een ondernemer kan ervoor kiezen om de winstuitkeringen uit zijn BV langdurig uit te stellen, zodat geen inkomstenbelasting verschuldigd is. In dat geval zal de ondernemer met een winst van € 50 000 al snel zal kiezen voor de BV-vorm. Een ondernemer die de voorkeur heeft voor een spoedige winstuitkering zal pas boven een winst van € 260 000 kiezen voor de BV-vorm. De tariefsverlaging in de vennootschapsbelasting in 2006 heeft tot gevolg dat een ondernemer bij een winst van € 50 000 ten opzichte van 2005 € 178 minder vennootschapsbelasting gaat betalen, waarbij rekening is gehouden met € 38 118 loon voor de directeur-grotoaandeelhouder. In 2006 wordt door het Belastingplan 2005 de zelfstandigenaftrek in de inkomstenbelasting verhoogd met € 349. Deze verhoging leidt voor een IB-ondernemer met hetzelfde winstniveau tot een reductie van inkomstenbelasting van € 147. De tariefsverlaging in de vennootschapsbelasting leidt bij een winst van € 50 000 tot € 31 minder belasting voor een Vpb-ondernemer ten opzichte van de IB-ondernemer. Dit leidt niet tot een verschuiving naar de vennootschapsbelasting. Hiermee is tevens het invoeren van de MKB-vrijstelling per 2006 niet opportuun. Een dergelijke vrijstelling zou in dezelfde situatie voor een individuele IB-ondernemer leiden tot een voordeel van circa € 900. In het Vpb-pakket 2006 is ook het afschaffen van de kapitaalsbelasting en een aanpassing van gemengde kostenaftrek opgenomen. Beide maatregelen hebben geen noemenswaardige invloed op de keuze van een ondernemer voor ondernemerschap voor eigen rekening of BV-vorm.

Gemengde kostenaftrek

De leden van de CDA-fractie, de VVD-fractie, D66-fractie en de LPF-fractie vragen om een nadere toelichting ten aanzien van de in het wetsvoorstel opgenomen nieuwe regeling voor de gemengde kosten. Het betreft vooral een verduidelijking van de begrippen «werknemer» en het begrip «loon». Daarnaast vragen de leden van de VVD-fractie en D66-fractie naar de overwegingen waarom voor het forfait is aansloten bij het begrip loonsom, waardoor de arbeidskosten indirect hoger worden. De leden van de PvdA-fractie vragen in te gaan op het commentaar van de NOB over de gemengde kosten. De NOB wijst de uitbreiding van de regeling naar alle vennootschapsbelastingplichtigen ten principale af en stelt voor de aftrekbeperking te koppelen aan een beperkter loonbegrip, dat wil zeggen zonder niet-reguliere loonbestanddelen zoals ontslagvergoeding en loon in natura.

De voorgestelde nieuwe regeling voor de gemengde kosten zorgt ervoor dat voortaan alle vennootschapsbelastingplichtigen met werknemers met de aftrekbeperking te maken krijgen. De regeling geldt dan dus niet langer alleen voor vennootschapsbelastingplichtigen met een in de onderneming werkzame aanmerkelijk belanghouder of directeur-grotoaandeelhouder. Hiermee is uitvoering gegeven aan de motie¹ waarin de regering wordt

¹ Motie van de leden Van Vroonhoven-Kok, Crone, Van As, Kamerstukken II, 2004/05, 29 767, nr. 59.

gevraagd om met een voorstel te komen voor een regeling voor gemengde kosten die evenwichtig uitpakt voor zowel het midden- en kleinbedrijf als het grootbedrijf.

Belangrijk uitgangspunt bij de nieuwe regeling is geweest om de administratieve lasten voor het bedrijfsleven zo beperkt mogelijk te houden. Om die reden is aangesloten bij het begrip werknemer en het belastbare loon in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964. Ten behoeve van de aangifte loonbelasting beschikken bedrijven met werknemers over deze informatie. De regeling is dus vrij eenvoudig uitvoerbaar. De keuze om de berekening van het forfaitaire – niet aftrekbare – deel van de gemengde kosten te koppelen aan de loonsom, is gebaseerd op de overweging dat hoe meer loon wordt betaald, des te groter het bedrag is dat de onderneming waarschijnlijk aan gemengde kosten maakt voor haar werknemers. Naar aanleiding van de commentaren op het wetsvoorstel, heeft het kabinet zich echter gerealiseerd dat het niet voor de hand ligt dat er een relatie is tussen loon uit vroegere dienstbetrekking en gemengde kosten. Zo zal een levensverzekeringsmaatschappij bijvoorbeeld geen gemengde kosten maken voor een verzekeringnemer aan wie zij lijfrente-uitkeringen verricht, die fiscaal worden aangemerkt als loon uit vroegere dienstbetrekking. In verband hiermee is in de bijgevoegde nota van wijziging een aanpassing opgenomen van de gemengde kostenregeling. De wijziging houdt in dat, indien de belastingplichtige daarvoor bij de aangifte kiest, bij de bepaling van de forfaitaire aftrekbeperking het loon uit vroegere dienstbetrekking niet wordt meegenomen. Om administratieve lasten voor het bedrijfsleven zoveel mogelijk te voorkomen, is het uitsluiten van loon uit vroegere dienstbetrekking facultatief. Voor de meeste belastingplichtigen zal die uitsluiting immers niet of nauwelijks financieel voordeel opleveren, omdat zij geen of weinig loon uit vroegere dienstbetrekking uitbetalen. Die belastingplichtigen zijn dus niet verplicht hun boekhouding zodanig in te richten dat een splitsing wordt aangebracht tussen loon uit tegenwoordige en loon uit vroegere dienstbetrekking.

Verdelingseffecten

De leden van de PvdA-fractie vragen een totaalbeeld geven van de effecten van het Vpb-pakket en de werkgeverslasten in verband met de nieuwe zorgverzekering voor IB- en Vpb-ondernemers in het geval zij 5, 10, 15 of 50 werknemers in dienst hebben. De leden van de SP-fractie vragen of het verlaagde tarief een noodzakelijke lastenverlichting is met het oog de invoering van het nieuwe zorgstelsel. Samen met de leden van de D66-fractie vragen de leden van de PvdA-fractie zich af waarom niet gekozen is voor een lastenverlichting via de zelfstandigenaftrek of investeringsaftrek.

Voor werkgevers is in 2006 sprake van lastenneutraliteit. Tegenover een verzwaring van de lasten voor bedrijven door de procentuele premie in het nieuwe zorgstelsel staan verlichtingen. Er wordt alvast een volgende stap gezet door het verder verlagen van het tarief van de vennootschapsbelasting 2006. Daarnaast wordt de kapitaalsbelasting afgeschaft en de WAO-premie met 0,85%-punt verlaagd. De ruimte voor deze verlaging is onder meer ontstaan door de verlenging van de doorbetaling naar het tweede ziektejaar, maar de verlaging van de WAO-premie is omvangrijker dan de kosten van de verlenging van de doorbetaling. In de tabel hieronder is het totale lastenbeeld voor werkgevers voor 2006 weergegeven.

Tabel 1: Lastenbeeld werkgevers 2006 (in € 100 mln.)

| Lastenbeeld werkgevers | 2006 |
|---|------------|
| Verhoging energiebelasting (BP 2005) | 0,2 |
| Verhoging zelfstandigenaftrek (BP 2005) | - 0,1 |
| Verlaging algemene tarief en tariefopstapje Vpb (BP 2005) | - 0,4 |
| Aanpassing kleinschaligheidsaftrek (BP2005) | 0,1 |
| Gefaseerde afschaffing SPAK (SA) | 0,2 |
| Afschaffing afdrachtskorting langdurig werklozen (SA) | 0,1 |
| Daling WAO-premie als gevolg van premieschuif WAO-AWBZ (SA) | - 0,3 |
| Daling WAO-premie als gevolg van incidentele verhoging WAO-premie in 2005 | - 0,3 |
| Besluitvorming CEP: Daling WAO-premie vanwege lastenbeeld werkgevers zorg | - 0,2 |
| Lastendekkende premies zorg | 0,8 |
| Toename lastendekkende premies in MEV als gevolg van verlaagd tarief | 0,3 |
| Afschaffen Kapitaalsbelasting (Vpb-pakket 2006) | - 0,2 |
| Evenwichtiger gemengde kostenaftrek (Vpb-pakket 2006) | 0,1 |
| Verlagen Vpb-tarief, incl. tariefopstapje(Vpb-pakket 2006) | - 0,4 |
| Afschaffen afwaarderingsverliezen Vpb (Vpb-pakket 2006) | 0,2 |
| Overig | - 0,1 |
| Totaal lastenbeeld werkgever | 0,0 |

De compensatie van zelfstandigen (m.n. MKB) voor de effecten van het zorgstelsel via een verlaagd tarief voor de inkomensafhankelijke premie is niet zichtbaar in de lastenmeting van bedrijven. Het gaat hier om een verlaging van de inkomensafhankelijke premie van 6,5% naar 4,4%. Dit in antwoord op de vraag van de leden van de PvdA-fractie. Deze compensatie wordt namelijk toegerekend aan gezinnen, maar zelfstandigen als onderdeel van het bedrijfsleven profiteren hier wel van. Daarnaast leidt het Wetsvoorstel WALVIS tot een liquiditeitsvoordeel doordat de afdracht van werknemerspremies pas achteraf plaatsvindt in plaats van vooraf. Verder is het vervallen van het WAO-hiaat, waardoor geen premies voor de particuliere verzekeringen meer verschuldigd zijn, niet in de lastenontwikkeling voor werkgevers meegenomen (het is immers geen wettelijke sociale verzekering). Hoe uiteindelijk de lastenontwikkeling per onderneming uitvalt, hangt af van de mate waarin de onderneming profijt of nadeel heeft van bovengenoemde lastenverzwaringen en verlichtingen. De loonsom is bepalend voor de mate waarin bedrijven voordeel of nadeel hebben van werkgeverspremies. Het aantal werknemers is één van de variabelen die bepalend is voor de omvang van de loonsom.

Administratieve lasten

De leden van de D66-fractie kijken met enige zorg naar de administratieve lasten van het Vpb-pakket 2006. Zij constateren dat deze voor het grootste deel het gevolg zijn van de voorstellen rond gemengde kosten en vragen waarom de daarmee samenhangende administratieve lasten zo hoog zijn. De geraamde toename van administratieve lasten is het gevolg van de introductie van een ruimer werkende aftrekbepanking voor zogenoemde gemengde kosten (onder meer representatiekosten en kosten van symposia en congressen). Een vergelijkbare aftrekbepanking is nu al van toepassing voor ondernemers die aan de inkomstenbelasting zijn onderworpen, en voor aan de vennootschapsbelasting onderworpen rechtspersonen indien één of meer aanmerkelijk-belanghouders in die rechtspersoon werkzaam zijn. Met het Vpb-pakket wordt voorgesteld de aftrekbepanking te laten gelden voor alle Vpb-plichtigen die werknemers in dienst hebben.

Thans kunnen Vpb-plichtigen die niet aan de aftrekbepanking voor gemengde kosten zijn onderworpen deze kosten op de winst in aftrek brengen zonder dat deze specifiek zijn geoormerkt. Na introductie van de voorgestelde aftrekbepanking voor gemengde kosten moeten ook deze

Vpb-plichtigen de keus maken of zij gebruik willen maken van de forfaitaire aftrekbeperking, of dat zij 25% van de daadwerkelijk gemaakte gemengde kosten niet in aftrek brengen. Daartoe moet uit de administratie de omvang van de gemengde kosten blijken. De daarmee samenhangende administratieve lasten zijn geraamd op € 5 mln.

De Staatssecretaris van Financiën,
J. G. Wijn