

Directie Algemene Fiscale Politiek

De Voorzitter van de Tweede Kamer
der Staten-Generaal
Postbus 20018
2500 EA 'S-GRAVENHAGE

Datum	Uw brief (Kenmerk)	Ons kenmerk
15 november 2007	Fin0700527 en Fin0700542	AFP 2007-00900 U

Onderwerp
Reactie op brieven Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

Geachte voorzitter,

In overeenstemming met het verzoek van de vaste commissie voor Financiën ontvangt u hierbij mijn reactie op de brieven van 9 en 13 november 2007 van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs te Amsterdam.

Artikel 10a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969

In de nota van wijziging bij het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2008 is een aanpassing opgenomen van de regeling in de Wet op de vennootschapsbelasting (VPB) tegen gekunstelde renteaftrek (artikel 10a). De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de NOB) heeft in zijn brief van 9 november 2007 aan de vaste commissie voor Financiën uit de Tweede Kamer gereageerd op dit onderdeel van het wetsvoorstel. In de brief benadrukt de NOB het belang van de aspecten investeringsklimaat en betrouwbaarheid van de wetgeving, dit vooral in het licht van de snelheid van de reparatie. De NOB geeft weliswaar aan begrip te hebben voor de wens om fiscaal geïndiceerde opzetjes tegen te gaan, maar heeft bezwaar tegen de wijze waarop dat gebeurt. De brief bevat een viertal aanbevelingen.

Met de Wet werken aan winst is per 1 januari 2007 expliciet in de wet opgenomen dat een compenserende heffing van 10% over de rentebate voldoende is om niet tegen de beperking voor gekunstelde renteaftrek aan te lopen. Daarmee werd voor de toepassing van die aftrekbeperking vastgesteld welke belastingdruk naar Nederlandse maatstaven als redelijk kan worden beschouwd. Bij nader inzien blijkt het hierdoor echter eenvoudig te zijn

geworden om een aftrekpost te creëren met een constructie die primair op belastingbesparing is gericht, waarbij belastingplichtige een tariefvoordeel van 15,5% kan incasseren.

Directe aanleiding voor de voorgestelde aanpassing vormen zeer serieuze signalen uit de praktijk dat er belangstelling bestaat om van die - achteraf gezien - onbedoelde mogelijkheid gebruik te maken. Met het voorstel wordt zo snel mogelijk duidelijkheid verschaft om te voorkomen dat ongewenste structuren geïmplementeerd gaan worden, die aanzienlijke budgettaire gevolgen zouden hebben. Gezien de signalen die wij uit de praktijk ontvangen, kan ik mij moeilijk voorstellen dat het voorstel onverwacht zal zijn. Ook het vestigingsklimaat is er niet bij gebaat dat een te verwachten aanpassing lang boven de markt blijft hangen.

Uit de eerste aanbeveling van de NOB blijkt dat deze zich kan vinden in de verdeling van de bewijslast. Onder een bepaald effectief belastingtarief over de rentebate ligt die bij de belastingplichtige en daarboven bij de inspecteur. De verandering die de NOB voorstaat, heeft alleen betrekking op de invulling van de bewijslast. Aanbevolen wordt de “zakelijkheidstoets” te vervangen door een “volstrekt kunstmatige constructies toets” onder verwijzing naar een uitspraak van het Europese Hof van Justitie.

Het volgen van deze suggestie zou de effectiviteit van de regeling tegen gekunstelde renteaftrek ernstig ondermijnen. Vervanging van de zakelijkheidstoets door een ‘volstrekt kunstmatige constructies toets’ brengt namelijk het risico mee dat kunstmatige opzetjes die primair zijn gericht op belastingbesparing gered zouden worden door daar een zakelijk nevendoeel aan te verbinden. Bij een compenserende heffing van minder dan 10% over de rentebate zou dit een aanmerkelijke versoepeling betekenen van de huidige regeling; bij een compenserende heffing van 10% of meer zou het ernstig afbreuk doen aan het nut van de in de nota van wijziging voorgestelde aanpassing.

In de tweede aanbeveling wordt voorgesteld om een extra safe harbour te introduceren in de vorm van een tweede niveau van compenserende heffing, waarboven de inspecteur geen mogelijkheid heeft van tegenbewijs.

Het is de vraag of een extra safe harbour in artikel 10a VPB van bijvoorbeeld 90% van het Nederlandse Vpb-tarief wel zinvol is, ondanks het feit dat de rechtszekerheid daar in principe mee is gediend. Een zo klein tariefsverschil is op zichzelf beschouwd voor de inspecteur geen aanleiding de zakelijkheid van de transactie te onderzoeken. Maar als het gaat om evident onzakelijke constructies waarbij bijvoorbeeld gebruik wordt gemaakt van een buitenlandse brievenbusmaatschappij, is er geen goede reden artikel 10a VPB buiten toepassing te laten. Ook het besluit van 23 december 2005, nr.

CPP2005/2662M, waarin onder punt 1.5 een 90% safe harbour was opgenomen

voor artikel 10a VPB, zoals het luidde voor Werken aan winst, liet de inspecteur ruimte 10a VPB toe te passen bij evident onzakelijke constructies.

In de derde aanbeveling wordt voorgesteld om een voor bezwaar vatbare beschikking te introduceren voor de toepassing van artikel 10a VPB.

Introductie van een extra proceduremogelijkheid staat op gespannen voet met de ontwikkeling waarbij de Belastingdienst zich inzet voor horizontaal toezicht, waarbij op basis van vertrouwen gewerkt wordt in het heden. Een dergelijke extra proceduremogelijkheid gaat meer terug naar het conflictmodel. Het is ook de vraag of zo'n mogelijkheid veel toevoegt. Het is geen efficiënt middel om snel de gewenste duidelijkheid te krijgen (een beroepsprocedure kan een aantal jaren duren).

In de vierde aanbeveling stelt de NOB voor om met overgangsrecht te komen. Overgangsrecht zou vooral van belang zijn voor oude gevallen waarbij het belastingarbitragemotief geen rol heeft gespeeld.

Het uitgangspunt voor de toepassing van artikel 10a VPB was en blijft dat als de belastingplichtige zakelijk handelt, de rente steeds aftrekbaar is. In het geval waarin belastingarbitrage geen rol heeft gespeeld, is overgangsrecht dus niet nodig. Voor de gevallen waarin belastingarbitrage wel het belangrijkste motief is, vind ik overgangsrecht niet passend. Wel is er uit oogpunt van rechtzekerheid voor gekozen om de maatregel geen terugwerkende kracht te geven. De belastingplichtige die van deze mogelijkheid van belastingarbitrage gebruik heeft gemaakt in 2007, heeft er een jaar van kunnen profiteren. Deze situatie bestendigen via overgangsrecht zou ook oneerlijk zijn voor de adviseurs en belastingplichtigen die zich terughoudend hebben opgesteld. Voor overgangsrecht voor situaties vóór de indiening van het wetsvoorstel Werken aan winst is nog minder aanleiding omdat de wet Werken aan winst zelf geen overgangsrecht voor de toen aangebrachte wijzigingen in de bepaling tegen gekunstelde renteaftrek bevatte.

Artikel 64 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen

De NOB vreest dat de invoering van artikel 64 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) een negatieve invloed op de onderhandelingsbereidheid van de Belastingdienst zal hebben.

Met het voorstel wordt geen beperking van de onderhandelingsbereidheid gerealiseerd. Het wijzigt niets aan de huidige praktijk rond de vaststelling en waardering van de feiten. Artikel 64 AWR zal het juist mogelijk maken om als sluitstuk hiervan, daar waar de wet in de huidige situatie hieraan in de weg staat, de uitkomst op een praktische manier vorm te kunnen geven. De kwestie rond Bos en Lommer illustreert de behoefte aan een praktische afwikkeling van de belastingschuld.

Verder vraagt de NOB aandacht voor de rechtspositie van belastingplichtige. In dat verband stelt de NOB voor om afspraken in het kader van artikel 64 AWR tussen de inspecteur en belastingplichtige vorm te geven in een vaststellingsovereenkomst.

Wat de rechtspositie van de belanghebbende betreft, zij opgemerkt dat belanghebbende nadrukkelijk zijn instemming moet verlenen voor de toepassing van de doelmatigheidsbepaling. Het staat partijen vervolgens vrij hieraan uitvoering te geven op de door hen gewenste wijze. Als degene aan wie de aanslag wordt opgelegd dat wenselijk acht, kunnen de afspraken desgewenst worden vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst.

Voorts is de NOB van mening dat de voorgestelde delegatiebevoegdheid te ruim zou zijn. Die bevoegdheid moet echter worden gezien binnen de reikwijdte van het voorgestelde artikel 64 AWR. Het gaat daarbij niet om de vaststelling van de belastingschuld (daar verandert niets aan), maar om de belastingschuld op een doelmatige wijze af te wikkelen. Binnen deze beperkte reikwijdte is gekozen voor een ruime bevoegdheid voor de inspecteur om hieraan - samen met de degene aan wie de aanslag wordt opgelegd – tegemoet te komen. Ik hoop dat ik hiermee de zorgen van de NOB over de rechtspositie van belanghebbende heb weggenomen.

De NOB meent ten slotte dat de voorbeelden die zijn gegeven eerder aanleiding geven voor een specifieke bepaling dan voor een algemene bepaling zoals wordt voorgesteld. Hierover kan worden opgemerkt dat gekozen is voor een algemene bepaling omdat het soort bijzondere situaties waar de doelmatigheidsbepaling voor geschreven is, zich niet goed laten voorzien. De praktijk is zoals zo vaak weerbarstiger dan de theorie.

Ik vertrouw erop u hiermee voldoende te hebben geïnformeerd.

Hoogachtend,

de staatssecretaris van Financiën,
mr. drs. J.C. de Jager