

## 2020Z01648

Vragen van de leden Leijten (SP) en Van Weyenberg (D66) aan de staatssecretaris van Financiën over een overzicht van aftrekposten, grondslagversmallers en belastingregelingen in de vennootschapsbelasting.

### Vraag 1

Herinnert u zich de aangenomen motie-Van Weyenberg c.s. die de regering verzoekt een overzicht te verstrekken van aftrekposten, grondslagversmallers en belastingregelingen in de vennootschapsbelasting? 1)

### Vraag 2

Herinnert u zich uw toezegging dat u deze lijst voor het einde van 2019 naar de Kamer zou zenden? 2)

Antwoord vraag 1 en 2:

Ja.

### Vraag 3

Wanneer stuurt u dit overzicht alsnog naar de Kamer?

Antwoord vraag 3:

In de bijlage stuur ik u een overzicht van de grondslagbedragen van de vennootschapsbelasting met een uitleg daarbij. Dit overzicht is opgesteld ten behoeve van de Adviescommissie belastingheffing van multinationals, dat het kabinet adviseert over maatregelen om de belastingheffing over winsten van multinationals eerlijker te maken, terwijl Nederland aantrekkelijk blijft voor Nederlandse hoofdkantoren. Het rapport van de adviescommissie verwacht ik, zoals opgenomen in mijn brief van 14 februari jl.<sup>1</sup>, in de tweede helft van maart aan uw Kamer te kunnen aanbieden.

Het overzicht heeft betrekking op 2017, het meest recente jaar waarover aangiftegegevens beschikbaar en compleet zijn. In de tabel is een onderscheid gemaakt naar grootte van deze bedrijven (de Nederlandse, Amerikaanse en overige multinationals met een wereldwijde omzet boven de € 750 miljoen, het overige internationale en nationale grootbedrijf en het internationale en nationale midden- en kleinbedrijf). De gepresenteerde cijfers zijn grondslagbedragen. Deze bedragen zijn niet zonder meer om te rekenen naar budgettair belang, bijvoorbeeld omdat een deel van de bedrijven in een verliessituatie verkeert waarbij het verlies later niet verrekend kan worden.

Het bijgevoegde overzicht is uitgebreider dan de gegevens over fiscale regelingen die in bijlage 9 van de Miljoenennota worden gepresenteerd. In de Miljoenennota worden de onderdelen gepresenteerd die niet behoren tot de primaire heffingsstructuur van de belastingwetgeving. Er is echter geen eenduidig criterium wat als onderdeel van de primaire heffingsstructuur gezien moeten worden en wat niet. Om die reden is iedere afbakening tot op zeker hoogte arbitrair. Dit geldt in het bijzonder voor de vennootschapsbelasting omdat deze belasting wordt geheven over de winst, wat het resultaat is van zowel positieve als negatieve winstbestanddelen. In de vennootschapsbelasting zijn veel zaken relevant voor het bepalen van de winst, zoals personeelskosten, de inkoop van grondstoffen, huisvestingskosten, afschrijvingen, rentekosten, dotaties aan voorzieningen, toepassing van de liquidatieverliesregeling, wijzigingen in toelaatbare fiscale reserves, toepassing van de kwijtscheldingswinstvrijstelling, toepassing van de innovatiebox, etc. Daarnaast zijn ook vrijstellingen (zoals de deelnemingsvrijstelling en de objectvrijstelling) onderdeel van de systematiek van de vennootschapsbelasting.

### Vraag 4

Kunt u uitleggen waarom de liquidatieverliesregeling geen aftrekpost is, aangezien via de liquidatieverliesregeling liquidatieverliezen in aftrek mogen worden gebracht op de Nederlandse winst?

### Vraag 5

Klopt het dat de liquidatieverliesregeling de grondslag van de vennootschapsbelasting versmalt? Zo ja, kunt u dan toelichten waarom deze regeling niet staat opgenomen in de lijst met belastingregelingen?

---

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2019/2020, 32 140, nr. 67.

Antwoord vraag 4 en 5:

In de lijst met fiscale regelingen in bijlage 9 van de Miljoenennota zijn specifieke onderdelen opgenomen die niet tot de primaire heffingsstructuur behoren van de vennootschapsbelasting. De liquidatieverliesregeling is niet opgenomen in de Miljoenennota maar kan wel de fiscale winst van een belastingplichtige verlagen. Om deze reden is de liquidatieverliesregeling in het bijgevoegde overzicht wel opgenomen. Overigens ben ik voornemens om de liquidatieregeling per 2021 te versoberen.

Vraag 6

Bent u van mening dat de Kamer dient te beschikken over een volledige lijst van regelingen of wettelijke bepalingen, en hun budgettaire belang, die ervoor zorgen dat niet het statutaire tarief wordt afgedragen? Kunt u uw antwoord toelichten?

Vraag 7

Bent u voornemens de Kamer dit inzicht te verschaffen middels de door u beloofde lijst? Zo nee, waarom niet?

Antwoord vraag 6 en 7:

Alle vennootschapsbelastingplichtigen in Nederland betalen vennootschapsbelasting op basis van het vastgestelde belastbare bedrag tegen de statutaire tarieven. Het overzicht in de bijlage geeft kwantitatief inzicht in de grondslagbedragen die leiden tot het te betalen bedrag aan vennootschapsbelasting. Ik deel de mening dat uw Kamer volledig geïnformeerd dient te worden op basis van de beschikbare informatie. Om deze reden verschaf ik u het gevraagde overzicht. Daarbij zal ik bezien op welke manier ik uw Kamer op regelmatige basis over de grondslagbedragen in de vennootschapsbelasting kan informeren.

1) Kamerstuk 31 369, nr. 21.

2) Kamerstuk 35 300, nr. 47 (antwoord op vraag 27).

## **Bijlage - Opbouw vennootschapsbelasting naar groepen belastingplichtigen**

### **Algemene toelichting bij de tabel**

Vennootschapsbelastingplichtigen betalen belasting op basis van de belastbare winst. In de aangiftesystematiek worden alle positieve en negatieve winstbestanddelen opgegeven die leiden tot de belastbare winst. In de bijgevoegde tabel zijn relevante grondslagbedragen over 2017 opgenomen. De grondslagbedragen zijn niet zonder meer om te rekenen naar budgettair belang. Een belangrijke reden hiervoor is dat een deel van de bedrijven in een verliessituatie verkeert waarbij het de vraag is of het verlies (op termijn) verrekend kan worden.

In het overzicht zijn de banken en de gasector weggelaten omdat publicatie van de grondslagbedragen bij deze specifieke sectoren kan leiden tot herleidbare informatie. Ook fiscale beleggingsinstellingen zijn weggelaten omdat deze weliswaar belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting, maar onder het nultarief vallen.

De fiscale grondslagbedragen zijn uitgesplitst naar de Nederlandse, Amerikaanse en overige multinationals met een wereldwijd geconsolideerde groepsopbrengst van meer dan € 750 miljoen die verplicht zijn om op basis van country-by-country reporting een landenrapport op te stellen, het overige internationale en nationale grootbedrijf en het internationale en nationale midden- en kleinbedrijf.

Uit de tabel blijkt dat in 2017 voor € 1.609 miljard omzet opgegeven is. Hiervan viel 64% bij het grootbedrijf. Per saldo is € 49 miljard aan overige opbrengsten gerealiseerd, waarvan 71% bij het grootbedrijf. Uit de aangifte is niet te herleiden op welke overige opbrengsten dit bedrag betrekking heeft.

Tegenover de omzet en overige opbrengsten staan diverse kosten. De belangrijkste post betreft de kosten van grond- en hulpstoffen van € 1.070 miljard. De personeelskosten bedragen € 221 miljard en de overige bedrijfskosten (auto-, huisvestings-, verkoop-, onderhoud-, en overige kosten) € 236 miljard. De afschrijvingen bedragen € 52 miljard. Per saldo wordt € 81 miljard aan rente ontvangen en € 107 miljard aan rente betaald. In beide gevallen komt het bedrag voor ongeveer 75% van het grootbedrijf. Van de overige financiële baten (dividend uit beleggingen, kwijtscheldingswinst) van € 14 miljard komt 63% terecht bij het grootbedrijf.

Bij de buitengewone baten en lasten kan het bijvoorbeeld gaan om ver- of aankopen van onroerend goed, beleggingen, of patenten waarbij een positieve of negatieve winst wordt gerealiseerd. Per saldo is voor € 13 miljard aan buitengewone baten gerealiseerd en voor 14 miljard aan buitengewone lasten. De buitengewone baten worden voor 49% gerealiseerd bij het grootbedrijf, terwijl de buitengewone lasten voor 71% bij het grootbedrijf gerealiseerd worden.

Een belangrijk onderdeel van de winst bij belastingplichtigen is de winst die binnenlandse en buitenlandse dochtervennootschappen behalen. Deze 'resultaten uit deelnemingen' worden in beginsel tot de winst van de belastingplichtige moedervenootschap gerekend. Per saldo dragen deze binnenlandse en buitenlandse dochters € 446 miljard bij aan de winst van Nederlandse vennootschapsbelastingplichtigen. Daarnaast kan een belastingplichtige winst behalen in het buitenland door middel van een 'vaste inrichting'. Deze winst bedraagt 12 miljard. Deze winsten grotendeels bij het grootbedrijf gerealiseerd, 79% van de resultaten uit deelnemingen en 87% van de winst uit vaste inrichtingen.

Het totaal van de diverse opbrengsten en kosten leidt in beginsel tot een winst van € 525 miljard winst. Hiervan komt 75% bij het grootbedrijf terecht. Een belangrijk deel van deze winst komt echter van deelnemingen (de dochters) en vaste inrichtingen. Deze winst is bij Nederlandse dochters al belast bij de dochter en vaste inrichtingen of bij buitenlandse dochters behoort de grondslag aan het buitenland toe. Daarom worden deze winsten via de deelnemingsvrijstelling en de objectvrijstelling vrijgesteld voor de vennootschapsbelasting om zo dubbele belasting te voorkomen. De winst, rekening houdend met deze vrijstellingen daalt dan tot € 72 miljard euro. Hiervan behoort 50% toe aan het grootbedrijf.

Op het hiervoor genoemde bedrag volgen dan nog een groot aantal posten om tot de belastbare winst te komen. Allereerst zijn er de niet-afrekbare kosten en de niet-afrekbare rente. Deze kosten zijn in beginsel meegenomen in de 'overige bedrijfskosten' en de 'betaalde rente', maar komen uiteindelijk niet in aanmerking voor aftrek bij het bepalen van de winst. Daarom worden deze niet-afrekbare kosten door middel van een bijtelpost gecorrigeerd. Hierdoor wordt de winst

met € 4,3 miljard vanwege niet-aftrekbare kosten en € 8,8 miljard vanwege niet-aftrekbare rente naar boven bijgesteld. Naar verwachting zal als gevolg van de earningsstrippingmaatregel het bedrag aan niet-aftrekbare rente vanaf 2019 aanmerkelijk stijgen. De bijtellingen voor niet-aftrekbare kosten en renten vinden vooral plaats bij het grootbedrijf (respectievelijk 68% en 83%).

Naast deze bijtellingen zijn er ook andere posten waardoor de belastbare winst lager of hoger wordt. Met name de liquidatieverliesregeling (€ 4,2 miljard), de innovatiebox (€ 6,2 miljard), de vrijstelling voor kwijtscheldingswinst (€ 1,3 miljard) en de investeringsregelingen (€ 1,3 miljard) zijn hierin relatief groot. De liquidatieverliesregeling (67%) en de innovatiebox (90%) worden vooral gebruikt door het grootbedrijf, terwijl de vrijstelling voor kwijtscheldingswinst en de investeringsregelingen vooral bij het midden- en kleinbedrijf (mkb) terecht komen. Van deze twee laatste posten komt 5% respectievelijk 23% ten goede aan het grootbedrijf.

Per saldo is de belastbare winst € 82 miljard. Dit bedrag omvat dus zowel de positieve als de negatieve belastbare winsten. In 2017 werd voor € 35 miljard aan verliezen (negatief belastbare winst) geleden, terwijl de positieve belastbare winsten € 118 miljard waren. De verdeling van verliezen en de winst over het grootbedrijf en het mkb was identiek. Zowel van de verliezen als van de winsten werd 54% bij het grootbedrijf gerealiseerd.

Onder de groep belastingplichtigen met een positieve winst bevinden zich ook belastingplichtigen die in het verleden verliezen hebben geleden die zij kunnen verrekenen met de belastbare winst. In totaal werd in 2017 voor € 22 miljard aan verliezen verrekend, wat per saldo tot een belastbaar bedrag van € 95 miljard leidt bij deze groep belastingplichtigen. Per saldo leidt dit tot een totaalbedrag van € 22,7 miljard aan te betalen vennootschapsbelasting, waarvan 54% door het grootbedrijf wordt opgebracht.

Na aftrek van de voorheffingen en de verrekening van (buitenlandse) belasting ter voorkoming van dubbele belastingheffing (totaal € 2,2 miljard), is het totaal aan te betalen vennootschapsbelasting een bedrag van € 20,6 miljard. Hiervan wordt 51% door het grootbedrijf opgebracht. Dit percentage is lager dan het percentage bij de omzet omdat het grootbedrijf relatief meer kosten heeft. In het algemeen geldt dat de rentabiliteit per sector kan verschillen. Daarnaast speelt mee dat bij het mkb directeuren-groootaandeelhouders hun arbeid deels via de winst laten lopen, wat tot een hogere winst in verhouding tot de omzet leidt.

**Tabel Winst en verliesrekening en fiscale posten vennootschapsbelasting**

BELASTINGJAAR 2017, excl. fbi's, banken en gas <sup>i</sup> <sup>ii</sup> (bedragen x € mln)	Grootbedrijf					MKB		Totaal	Aandeel groot- bedrijf
	Multinationals (CbCR) <sup>iii</sup>			Groot- bedrijf int.	Groot- bedrijf nat.	MKB int.	MKB nat.		
	NL	USA	Overig						
Omzet	250.464	183.195	289.073	253.569	56.562	241.559	335.486	1.609.911	64%
Overige opbrengsten	12.066	4.216	9.507	6.154	3.348	7.032	7.405	49.731	71%
Kosten van grond- en hulpstoffen	-172.605	-138.783	-212.566	-167.391	-24.053	-163.378	-191.362	-1.070.141	67%
Personeelskosten	-26.799	-9.422	-24.034	-39.982	-12.883	-32.494	-75.774	-221.390	51%
Overige bedrijfskosten	-48.902	-25.278	-37.964	-34.095	-13.890	-33.452	-42.774	-236.359	68%
Afschrijvingen	-8.608	-4.638	-11.327	-8.192	-2.715	-7.520	-8.676	-51.678	69%
Ontvangen renten	15.405	8.475	29.932	7.228	274	14.911	4.734	80.959	76%
Betaalde renten	-21.677	-10.777	-33.894	-11.335	-2.895	-19.927	-6.222	-106.727	75%
Overige financiële baten	3.057	1.135	1.686	2.771	1	4.024	1.075	13.749	63%
Buitengewone baten	2.869	445	1.382	1.155	699	3.423	3.301	13.276	49%
Buitengewone lasten	-3.392	-730	-3.088	-2.194	-704	-3.032	-1.194	-14.337	71%
Waardeveranderingen immateriële en materiele vaste en vlottende activa	25	-304	-722	4	1.463	-297	-227	-59	-790%
Resultaten uit deelnemingen	57.385	135.284	75.782	81.270	822	79.051	16.175	445.772	79%
Winst uit vaste inrichtingen <sup>iv</sup>	1.256	2.232	6.718	453	0	1.654	0	12.314	87%
<b>Winst (op fiscale grondslagen, subtotaal)</b>	<b>60.544</b>	<b>145.048</b>	<b>90.485</b>	<b>89.415</b>	<b>6.029</b>	<b>91.552</b>	<b>41.947</b>	<b>525.023</b>	<b>75%</b>
Saldo deelnemingsvrijstelling en overige vrijgestelde winstbestanddelen <sup>v</sup>	-54.264	-134.407	-74.745	-80.423	-1.011	-79.596	-15.991	-440.443	78%
Objectvrijstelling	-1.256	-2.232	-6.718	-453	0	-1.654	0	-12.314	87%
<b>Winst (op fiscale grondslagen, na deelnemings- en objectvrijstelling)</b>	<b>5.024</b>	<b>8.409</b>	<b>9.022</b>	<b>8.539</b>	<b>5.018</b>	<b>10.302</b>	<b>25.956</b>	<b>72.266</b>	<b>50%</b>
Niet-aftrekbare rente	327	1.418	865	363	0	1.460	7	4.441	67%
Kosten en lasten die niet of gedeeltelijk niet aftrekbaar zijn	2.786	1.353	1.539	1.558	48	980	503	8.771	83%
Saldo wijzigingen toelaatbare fiscale reserves	-96	57	30	109	-60	-348	-407	-716	-6%
Liquidatieverliesregeling	-1.316	-217	-1.022	-256	-7	-1.021	-356	-4.199	67%
Voordelen innovatiebox	-1.973	-2.609	-347	-636	-18	-387	-224	-6.196	90%
Bosbouwvrijstelling/Landbouwvrijstelling	0	0	0	-1	0	-17	-88	-106	1%
Vrijstelling kwijtscheldingswinst	-32	-10	-2	-19	0	-930	-345	-1.340	5%
Fictieve personeelskosten instellingen algemeen/sociaal belang	0	0	0	0	0	0	-1	-1	11%
Winst van een Anbi	0	0	0	0	0	-10	-1	-11	1%
Winst uit zeescheepvaart	0	0	13	2	0	9	1	26	60%
Saldo investeringsregelingen	-73	-15	-60	-124	-28	-220	-802	-1.327	23%
Aftrekbare rente (WaW art VIIIc)	0	-32	0	0	0	0	-2	-34	92%
Aftrekbare giften	0	0	0	-3	0	-10	-14	-31	19%
Splitsing	22	3	7	6	0	39	2	81	48%
Vershil in belastbare winst tussen aangifte en aanslag <sup>vi</sup>	2.429	1.857	2.287	453	28	2.027	1.748	10.831	65%
<b>Belastbare (vastgestelde) winst</b>	<b>7.095</b>	<b>10.215</b>	<b>12.329</b>	<b>9.989</b>	<b>4.978</b>	<b>11.871</b>	<b>25.974</b>	<b>82.451</b>	<b>54%</b>

- waarvan verliezen	5.407	2.074	7.434	3.704	610	9.988	6.093	35.310	54%
Alleen positieve belastbare winst	12.501	12.289	19.763	13.693	5.588	21.859	32.068	117.761	54%
Verliesverrekening	-2.696	-793	-4.337	-3.335	-2.776	-4.121	-4.244	-22.302	62%
<b>Belastbaar bedrag</b>	<b>9.805</b>	<b>11.496</b>	<b>15.426</b>	<b>10.358</b>	<b>2.812</b>	<b>17.738</b>	<b>27.824</b>	<b>95.459</b>	<b>52%</b>
Statutair tarief (gemiddelde) <sup>f vii</sup>	25,0%	24,9%	24,9%	24,3%	24,5%	23,8%	22,1%	23,8%	
<b>Vennootschapsbelasting</b>	<b>2.448</b>	<b>2.866</b>	<b>3.840</b>	<b>2.515</b>	<b>689</b>	<b>4.225</b>	<b>6.155</b>	<b>22.739</b>	<b>54%</b>
Te verrekenen belastingen <sup>viii</sup>	437	331	980	90	0	285	29	2.152	85%
<b>Te betalen bedrag aan vpb</b>	<b>2.011</b>	<b>2.535</b>	<b>2.860</b>	<b>2.425</b>	<b>689</b>	<b>3.940</b>	<b>6.125</b>	<b>20.586</b>	<b>51%</b>

<sup>i</sup> Vanwege afrondingsverschillen kan een optelling afwijken van de onderliggende bedragen.

<sup>ii</sup> Een uitsplitsing van de grondslagbedragen bij banken en de gassector leidt tot herleidbare informatie. Daarom zijn deze sectoren niet in dit overzicht opgenomen. Fiscale beleggingsinstellingen zijn uit de grondslag gehaald omdat deze weliswaar subjectief belastingplichtig zijn, maar onder het nultarief vallen.

<sup>iii</sup> Een onderneming is een multinational wanneer een wereldwijd geconsolideerde groepsopbrengst van meer dan € 750 miljoen aanwezig is waardoor die onderneming verplicht is om op basis van country-by-country reporting een landenrapport op te stellen. Daarbij wordt onderscheid gemaakt naar het land waarin de multinational gevestigd is (Nederland, de Verenigde Staten en overige landen). De overige categorieën zijn het internationale en nationale grootbedrijf en het internationale en nationale midden- en kleinbedrijf.

<sup>iv</sup> In de aangifte wordt niet specifiek onderscheid gemaakt tussen reguliere winst en de winst uit vaste inrichtingen. Daarom is deze laatste winst aan de hand van een procedure geëlimineerd uit de opgegeven positieve winstbestanddelen. Dit is gedaan door naar de hoogte van de objectvrijstelling te kijken. Hierdoor hebben de overige positieve winstbestanddelen alleen betrekking hebben op de winst die in Nederland behaald is. Ook is hierdoor de winst uit vaste inrichtingen gelijk aan de objectvrijstelling.

<sup>v</sup> In een aangifte heeft de deelnemingsvrijstelling soms betrekking op andere posten dan deelnemingsresultaten (bv 'buitengewone baten' of overige opbrengsten'). Hierop is gecorrigeerd zodat deze winsten in deze tabel op 'Resultaten uit deelneming' geboekt zijn. De overige vrijgestelde winstbestanddelen worden ook bij deze post opgeteld, omdat het hier vaak om grote eenmalige bedragen bij enkele belastingplichtigen gaat (bijvoorbeeld bij een overname) en dit anders tot herleidbare informatie leidt. Daarnaast is gebleken dat het ook hier vaak gaat om vrijgestelde winsten in het kader van deelnemingen.

<sup>vi</sup> Bij ambtshalve aanslagen, correcties, verminderingen en/of navorderingsaanslagen is altijd niet duidelijk op welke grondslagrubriek(en) de aanslag, correctie of vermindering betrekking heeft. Dit geeft in dit overzicht een verschil in belastbare winst tussen aangifte en aanslag. Indien een correctie wel toerekenbaar was aan een aangifterubriek, is deze rubriek daarvoor aangepast.

<sup>vii</sup> Doordat winsten tot 200.000 onder het verlaagde statutaire tarief van 20% vallen, is het gemiddelde belastingtarief bij diverse groepen lager dan 25%.

<sup>viii</sup> Bedrag elders belast, betaalde kansspel- en dividendbelasting alsmede deelnemingsverrekening.