

Vergaderjaar 2014–2015

34 002

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2015)

Nr. 80

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 8 december 2014

Mede namens de Staatssecretaris van Infrastructuur en Milieu en de Minister van Economische Zaken reageer ik op het verzoek van het lid Bashir tijdens de regeling van werkzaamheden op donderdag 13 november 2014 (Handelingen II 2014/15, nr. 24, item 5). Hierbij werd gevraagd om nader in te gaan op fiscaal aantrekkelijke investeringen zoals genoemd in een artikel op de website van NRC Q.¹

In het aangehaalde artikel gaat het om het vervangen van asbestdaken en een (aansluitende) investering in zonnepanelen. Voor dergelijke investeringen kan, onder voorwaarden, gebruik worden gemaakt van de zogenoemde willekeurige afschrijving milieubedrijfsmiddelen (VAMIL), milieuinvesteringsaftrek (MIA) of energie-investeringsaftrek (EIA). Belangrijkste voorwaarden voor toepassing van deze faciliteiten zijn dat de belastingplichtige dient te kwalificeren als ondernemer in fiscale zin en dat de betreffende bedrijfsmiddelen waarin wordt geïnvesteerd op de zogenoemde Milieulijst of Energielijst² zijn geplaatst. Gelet op artikel 67 van de Algemene wet inzake Rijksbelastingen (geheimhoudingsplicht) kan ik echter niet ingaan op de fiscale aspecten van de in voormeld artikel op NRC Q genoemde maatschap. Wel kan ik in deze brief in algemene zin ingaan op de fiscale aspecten rond investeringen in bedrijfsmiddelen die zijn opgenomen op de Milieulijst en de Energielijst en worden verricht vanuit speciaal voor dat doel opgerichte transparante samenwerkingsverbanden waarin natuurlijke personen investeren, zoals in het artikel op de website van NRC Q aan de orde komt.

¹ <http://www.nrcq.nl/2014/11/13/wie-nu-15-000-euro-inlegt-krijgt-in-juli-19-705-euro-terug-van-de-belastingdienst>

² Milieulijst: <http://www.rvo.nl/subsidies-regelingen/milieulijst-mia/vamil> en Energielijst: <http://www.rvo.nl/subsidies-regelingen/de-energielijst>

De VAMIL, de MIA en de EIA zijn generieke regelingen die in beginsel voor iedere Vpb-plichtige en winstgenieter in de inkomstenbelasting openstaat. De EIA en de MIA hebben het karakter van een eenmalige aanvullende aftrekpost. De VAMIL leidt tot een hoge aftrekpost in het eerste jaar (willekeurige afschrijving) en voor een hogere winst in de latere jaren (omdat er in latere jaren minder kan worden afgeschreven, vanwege de eerder toegepaste VAMIL).

Op de Milieulijst 2014 en de Energielijst 2014 is een aantal investeringen opgenomen die samenhangen met asbestsanering en zonnepanelen. De MIA en de VAMIL zijn van toepassing op investeringen in asbestsanering, de EIA op het plaatsen van zonnepanelen en de VAMIL op het plaatsen van zonnepanelen in combinatie met asbestsanering.³ In een brief van de Staatssecretaris van Infrastructuur en Milieu van 7 juni 2012⁴ is uiteengezet hoe de wijze van stimulering van asbestsanering en het plaatsen van zonnepanelen kan uitwerken voor een agrariër die, binnen zijn bestaande onderneming, wil overgaan tot het saneren van asbest en het plaatsen van zonnepanelen.

Investing via een speciaal voor dit doel opgericht samenwerkingsverband

Het gebruik van de VAMIL, de MIA en de EIA kan ook in beeld komen door middel van speciaal voor dat doel opgerichte samenwerkingsverbanden. Om als participant in een dergelijk samenwerkingsverband gebruik te kunnen maken van de faciliteiten dient vastgesteld te worden dat de participant is aan te merken als ondernemer. Hiervoor is van belang vast te stellen dat de economische activiteiten van het samenwerkingsverband als een onderneming kunnen worden aangemerkt. Daarnaast is vereist dat de participant aansprakelijk is voor schulden van de onderneming.⁵ Veelal wordt gebruik gemaakt van een openbare maatschap om te bewerkstelligen dat een natuurlijk persoon kwalificeert als een ondernemer. Het gaat hierbij om een fiscaal transparante samenwerkingsvorm waarbij de maten (participanten) voor gelijke delen aansprakelijk zijn. Wanneer de participant niet kwalificeert als ondernemer is overigens sprake van een belegging en kan niet in aanmerking worden gekomen voor de genoemde faciliteiten.

Als eenmaal is vastgesteld dat een onderneming wordt gedreven en de participant als ondernemer wordt gekwalificeerd, komt de vraag op welke fiscale faciliteiten de participant voor welke investeringen een beroep kan doen. In het geval van het aanbrengen van zonnepanelen en het vervangen van asbestdaken kan zowel VAMIL als EIA worden toegepast op de investering van zonnepanelen. De uitgaven ter zake van het verwijderen van asbesthoudende daken en de dakvervanging worden voor de participant in een maatschap in zijn algemeenheid niet als een bedrijfsmiddel aangemerkt. Dit betekent dat de participanten van de maatschap ten aanzien van het vervangen van asbestdaken geen recht hebben op de VAMIL. Dit verschilt dus van de agrariër in het hiervoor genoemde voorbeeld.

Effecten van de fiscale faciliteiten voor een participant

De grondslag voor de VAMIL, de EIA of de MIA is het investeringsbedrag. Het investeringsbedrag wordt in de praktijk naast de inleg (eigen

³ Milieulijst codes F 6390 (VAMIL en MIA) en C 6400 (VAMIL) en Energielijst code 251102 (EIA).

⁴ Kamerstukken II 2011/12, 25 834, nr. 75.

⁵ Zie artikel 3.4 van de Wet IB 2001.

vermogen) deels met vreemd vermogen gefinancierd. Voor het toekennen van deze fiscale faciliteiten wordt geen onderscheid gemaakt tussen eigen en vreemd vermogen. De faciliteiten zijn gericht op de totale investering, en daarmee het gehele investeringsbedrag. Indien de verhouding tussen het eigen en vreemd vermogen ongeveer 1:2 is, kan de teruggaaf van de Belastingdienst in het eerste jaar hoger zijn dan de investering aan eigen vermogen. Met de VAMIL kan namelijk 75% van het investeringsbedrag ineens worden afgeschreven. De EIA bedraagt 41,5% van het investeringsbedrag. In antwoord op schriftelijke vragen van het lid Bashir op 4 december 2009 over soortgelijke investeringen in een speciaal voor dit doel opgericht samenwerkingsverband is een cijfervoorbeeld opgenomen, waarmee inzichtelijk wordt hoe een maatschap (in dit geval een vlootmaatschap) kan worden vormgegeven en hoe dit in dat geval uitwerkt.⁶

Het verdient in dit kader wel de nadrukkelijke opmerking dat na het afschrijvingsvoordeel in het eerste jaar voor latere jaren geldt dat er minder kan worden afgeschreven en er dus meer belasting moet worden betaald dan wanneer er niet willekeurig is afgeschreven.⁷ Voorts is van belang te benoemen dat over het vreemd vermogen rente is verschuldigd die het rendement voor participanten vermindert. Verder zijn de participanten in de maatschap naar rato van hun inleg aansprakelijk voor de schulden van de maatschap. Naast een hoge belastingteruggaaf in het eerste jaar zijn er dus ook risico's verbonden aan investeringen via een speciaal voor dit doel opgericht samenwerkingsverband.

Ten slotte

Jaarlijks wordt verslag gedaan van de mate waarin investeringen hebben plaatsgevonden in de verschillende «codes» zoals opgenomen in de milieu en Energielijst.⁸ Jaarlijks wordt ook de afweging gemaakt of een bedrijfsmiddel of bedrijfsinvestering (code) op de Milieulijst of Energielijst van het komende jaar wordt geplaatst. De Milieulijst 2015 en Energielijst 2015 zijn op dit moment onderwerp van besluitvorming en worden nog voor het einde van dit jaar gepubliceerd. Verder onderzoekt het kabinet momenteel het (procedureel) samengaan van de MIA en de VAMIL, zoals aangekondigd in de kabinetsreactie op de evaluatie van de EIA, de MIA en de VAMIL.⁹ De samenloop tussen de MIA en VAMIL enerzijds en de EIA en VAMIL anderzijds wordt in dit onderzoek betrokken. De MIA en EIA kunnen al niet met elkaar cumuleren.

De Staatssecretaris van Financiën,
E.D. Wiebes

⁶ Aanhangsel Handelingen II 2009/10, nr. 1020

⁷ Bij toepassing van willekeurige afschrijving in jaar 1 ontstaat er voor de jaren 2–19 (indien sprake is van een bedrijfsmiddel met een gebruikelijke afschrijvingsduur van 20 jaar) een afschrijvingspercentage van circa 1,3% (25%/19jaar). Wanneer willekeurige afschrijving niet wordt toegepast, is er gedurende 20 jaar een afschrijving mogelijk van 5% (100%/20jaar). Het voordeel van een grotere afschrijving in jaar 1 door VAMIL, wordt in de jaren 2–20 teruggenomen. Per saldo zorgt de VAMIL voor een rente- en een liquiditeitsvoordeel van circa 3%.

⁸ <http://www.rvo.nl/subsidies-regelingen/jaarverslagen-miavamil>

⁹ Kamerstuk 33 752, nr. 3, p. 22.