

Vergaderjaar 2011–2012

33 003

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2012)

Nr. 30

VIJFDE NOTA VAN WIJZIGING

Ontvangen 11 november 2011

Het voorstel van wet wordt als volgt gewijzigd:

1

Artikel V wordt als volgt gewijzigd:

a. Na onderdeel K wordt een onderdeel ingevoegd, luidende:

Ka

In artikel 31a, tweede lid, onderdeel e, wordt «bij algemene maatregel van bestuur» vervangen door: bij of krachtens algemene maatregel van bestuur.

b. Onderdeel N komt te luiden:

N

Artikel 39c wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt «artikel 31» vervangen door: artikel 31, met uitzondering van het eerste lid, onderdeel f, het tweede lid, onderdeel c, onder 1°, het achtste lid en het tiende lid,.

2. Onder vernummering van het derde lid tot vierde lid wordt na het tweede lid een lid ingevoegd, luidende:

3. Bij toepassing van het eerste lid wordt artikel 15a, eerste lid, onderdeel j, zoals dat op 31 december 2010 luidde, vanaf 1 januari 2012 als volgt gelezen:

j. extra kosten van tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst (extraterritoriale kosten), met dien verstande dat voor bij of krachtens algemene maatregel van bestuur aan te wijzen groepen werknemers die door een inhoudingsplichtige van buiten Nederland in dienstbetrekking worden genomen of buiten Nederland worden uitgezonden, onder daarbij

te stellen voorwaarden, geldt dat vergoedingen van kosten van verblijf buiten het land van herkomst – voor van buiten Nederland in dienstbetrekking genomen werknemers gedurende ten hoogste tien jaar – ten minste worden beschouwd als vergoeding voor extraterritoriale kosten tot ten hoogste 30 percent van het loon en de vergoeding voor extraterritoriale kosten, alsmede tot het bedrag van de daarbij aan te wijzen schoolgelden;

2

Artikel VIII wordt als volgt gewijzigd:

a. Het in onderdeel B opgenomen artikel 5, vijfde lid, eerste volzin, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen komt te luiden: Met betrekking tot de in artikel 14a, eerste lid, bedoelde werknemer wordt de afdrachtvermindering voor het loontijdvak waarin de aanvraag, bedoeld in artikel 14a, derde lid, in behandeling wordt genomen tot en met het laatste loontijdvak dat eindigt voor de datum waarop de verklaring, bedoeld in artikel 14a, eerste lid, wordt afgegeven, per loontijdvak gesteld op een evenredig deel van de in het eerste lid, onderdeel a, onderdeel c, onderscheidenlijk onderdeel f, opgenomen bedragen.

b. In het in onderdeel E opgenomen artikel 14a, vijfde lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen wordt «de kalendermaand waarin» vervangen door: de datum waarop.

3

Artikel X wordt als volgt gewijzigd:

a. In het in onderdeel L, onder 3, opgenomen artikel 14a, dertiende lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt «artikel 15ad, tweede tot en met negende lid» vervangen door: artikel 15ad, tweede tot en met achtste lid.

b. In het in onderdeel M, onder 3, opgenomen artikel 14b, tiende lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt «artikel 15ad, tweede tot en met negende lid» vervangen door: artikel 15ad, tweede tot en met achtste lid.

c. Het in onderdeel Q opgenomen artikel 15ad van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt «die verband houden met» vervangen door «die rechtens dan wel in feite direct of indirect verband houden met». Voorts wordt «met inachtneming van het achtste lid» vervangen door: met inachtneming van het zevende lid.

2. In het tweede lid wordt «vreemd vermogen» vervangen door: overnamerenten.

3. Het vierde lid komt te luiden:

4. Het bedrag van het teveel aan overnamerenten, bedoeld in het derde lid, onderdeel b, wordt gesteld op het gezamenlijke bedrag aan in het eerste lid bedoelde renten die in het jaar zijn verschuldigd over het bovenmatige deel van de overnameschulden met betrekking tot de in het jaar gevoegde maatschappijen en over het bovenmatige deel van de

overnameschulden met betrekking tot de in elk van de voorgaande jaren gevoegde maatschappijen.

4. Het vijfde lid komt te luiden:

5. Van een bovenmatig deel aan overnameschulden met betrekking tot de in een bepaald jaar gevoegde maatschappijen is sprake voor zover het gezamenlijke bedrag van de overnameschulden die verband houden met de verwerving of uitbreiding van een belang in een of meer in datzelfde jaar gevoegde maatschappijen bij het einde van het jaar meer bedraagt dan een in het zesde lid aangegeven percentage van de verkrijgingsprijs van die belangen. Daarbij worden tijdelijke mutaties van die schulden rond het einde van het jaar genegeerd voor zover deze plaatsvinden met het oog op de toepassing van dit artikel.

5. Het zesde lid komt te luiden:

6. Het in het vijfde lid bedoelde percentage van de verkrijgingsprijs van een belang bedraagt in het jaar van voeging 60% en neemt vervolgens met 5%-punt per jaar af tot 25%.

6. Het zevende lid vervalt onder vernummering van het achtste en negende lid tot zevende en achtste lid.

7. In het achtste lid (nieuw) wordt «het tweede tot en met zevende lid» vervangen door: het tweede tot en met zesde lid.

4

In artikel XXXVIc, eerste lid, wordt «artikel 11 van de Wet belastingen op milieugrondslag, zoals dit artikel luidde op 31 december 2011» vervangen door: artikel 11 van de Wet belastingen op milieugrondslag, zoals dit artikel luidde op 31 december 2011, alsmede de daarop gebaseerde bepalingen.

Toelichting

I. Algemeen

Deze nota van wijziging bevat een aanpassing van de in het voorstel van wet opgenomen renteaftrekbeperking voor overnameholdings. Deze renteaftrekbeperking kent een uitzondering ingeval er na de overname sprake is van een gezonde financiering. In dat geval wordt de overname-rente niet in aftrek beperkt. Of sprake is van een gezonde financiering wordt volgens het eerder gedane voorstel bepaald aan de hand van de verhouding tussen het eigen en vreemd vermogen na de overname. Nadeel van deze benadering is dat belastingplichtigen niet meteen na een overname zekerheid hebben over het van toepassing zijn van de renteaftrekbeperking in toekomstige jaren. Dit komt, omdat de hoogte van het eigen en vreemd vermogen afhankelijk zijn van meerdere factoren die niet meteen na een overname bekend zijn en van jaar tot jaar kunnen verschillen.

Het kabinet hecht veel waarde aan zekerheid voor belastingplichtigen bij de toepassing van fiscale wetgeving, aangezien zekerheid hierover bijdraagt aan de betrouwbaarheid van de wetgeving. Betrouwbare wetgeving draagt bij aan het vestigingsklimaat. Daarom wordt de overnameholdingbepaling thans aangepast voor de wijze waarop bepaald wordt of sprake is van een gezonde financiering na de overname. Dit wordt niet meer bepaald aan de hand van de verhouding tussen het eigen en vreemd vermogen na de overname, maar aan de hand van de overnameprijs en de overnameschuld. Er is sprake van een gezonde financiering als de overnameschuld in het jaar van de overname niet meer is dan 60% van de overnameprijs. Dit percentage neemt vervolgens met

5%-punt per jaar af tot 25%. Omdat de overnameprijs na een overname bekend is, weten belastingplichtigen, ook voor toekomstige jaren, hoe hoog de overnameschuld mag zijn om niet tegen de renteaftrekbepanking aan te lopen. De voorgestelde aanpassing leidt derhalve tot meer zekerheid voor belastingplichtigen over het van toepassing zijn van de renteaftrekbepanking.

Deze nota van wijziging bevat voorts een aantal wijzigingen van technische aard voor de toepassing van de afdrachtvermindering onderwijs voor buitenlandsituaties, de in het kader van de zogenoemde 30%-regeling in het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 op te nemen bepalingen over de salarismnorm en het overgangsrecht ter zake van de afschaffing van de grondwaterbelasting.

II. Onderdeelsgewijs

Onderdeel 1

Artikel V, onderdelen Ka en N (artikelen 31a en 39 c van de Wet op de loonbelasting 1964)

Deze wijziging strekt ertoe de in artikel 31a, tweede lid, onderdeel e, van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) opgenomen delegatiebevoegdheid zodanig uit te breiden dat deze wettekst ruimte biedt om in het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 (UBLB 1965) te regelen dat bij ministeriële regeling nadere regels worden gesteld ter zake van de uitvoering van de in het UBLB 1965 op te nemen salarismnorm. In de memorie van toelichting van het onderhavige voorstel van wet is aangekondigd dat de 30%-regeling op een aantal punten zal worden gewijzigd in het kader van het aanpakken van onbedoeld gebruik van die regeling. Aangegeven is dat deze wijzigingen zullen worden opgenomen in het UBLB 1965. Het is de bedoeling om in dat kader in het UBLB 1965 een salarismnorm op te nemen alsmede de mogelijkheid om bij ministeriële regeling nadere regels te stellen ter zake van de uitvoering van die salarismnorm. De thans nog in artikel 31a, tweede lid, onderdeel e, van de Wet LB 1964 opgenomen delegatiebevoegdheid biedt niet expliciet ruimte voor het stellen van nadere regels. Met de in deze nota van wijziging opgenomen wijziging van artikel 31a, tweede lid, onderdeel e, van de Wet LB 1964 wordt deze ruimte daarom in de wettekst tot uitdrukking gebracht.

Vanwege de keuzeregeling voor de werkkostenregeling wordt in artikel I, onderdeel N, onder 2, ook een wijziging van artikel 39c van de Wet LB 1964 opgenomen die regelt dat werkgevers die aan het begin van het desbetreffende kalenderjaar hebben gekozen voor toepassing van het regime van vrije vergoedingen en verstrekingen zoals dat gold op 31 december 2010, artikel 15a, eerste lid, onderdeel j, van de Wet LB 1964 zoals dat op 31 december 2010 luidde, moet worden gelezen met inbegrip van een gelijklopende aanpassing als de aanpassing van artikel 31a, tweede lid, onderdeel e, van de Wet LB 1964.

De in onderdeel N, onder 1, opgenomen wijziging van artikel 39c, eerste lid, van de Wet LB 1964 was reeds opgenomen in het voorstel van wet.

Onderdeel 2, onder a

Artikel VIII, onderdeel B (artikel 5 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Het in het voorstel van wet opgenomen artikel 5, vijfde lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) wordt ingevolge deze nota van wijziging aangepast. In die

bepaling wordt een regeling opgenomen voor de toepassing van de afdrachtvermindering onderwijs voor buitenlandsituaties met betrekking tot de periode die ligt tussen de datum waarop de aanvraag compleet is en de afgifte van de in dat kader vereiste verklaring van de Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap. Met de wijziging wordt deze regeling ook eenvoudig uitvoerbaar voor situaties waarin een ander loontijdvak dan een loontijdvak van een maand van toepassing is. Met deze aanpassing is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Onderdeel 2, onder b

Artikel VIII, onderdeel E (artikel 14a van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

In verband met de wijziging van artikel 5, vijfde lid, van de WVA vindt er tevens een aanpassing plaats van artikel 14a, vijfde lid, van de WVA.

Onderdeel 3

Artikel X, onderdelen L, M en Q (artikelen 14a, 14b en 15ad van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Het in het voorstel van wet opgenomen artikel 15ad van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) wordt ingevolge deze nota van wijziging aangepast.

In het eerste lid van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 wordt het begrip «verband houden met» verduidelijkt. Hiervan is sprake als de schulden rechtens dan wel in feite direct of indirect verband houden met de verwerving of uitbreiding door een maatschappij van een belang in een of meer andere maatschappijen.

Ingevolge artikel 15ad, derde lid, onderdeel b, van de Wet Vpb 1969 wordt de aftrek van overnamerente beperkt voor zover er sprake is van een teveel aan overnamerenten. In het vierde, vijfde en zesde lid van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969, zoals deze leden ingevolge de onderhavige nota van wijziging komen te luiden, wordt geregeld wanneer sprake is van een teveel aan overnamerenten.

Het teveel aan overnamerenten is, op grond van de nieuwe tekst van genoemd vierde lid, het gezamenlijke bedrag aan in het eerste lid bedoelde renten die in het jaar zijn verschuldigd over het bovenmatig deel van de overnameschulden met betrekking tot de in het jaar gevoegde maatschappijen en over het bovenmatig deel van de overnameschulden met betrekking tot de in elk van de voorgaande jaren gevoegde maatschappijen. Indien derhalve overnameschulden aanwezig zijn die betrekking hebben op in verschillende jaren gevoegde maatschappijen dient voor elk van die jaren afzonderlijk het teveel aan overnameschulden en de op basis daarvan niet-aftrekbare overnamerente te worden bepaald, waarbij het gezamenlijke bedrag van deze aldus bepaalde bedragen het teveel aan overnamerenten van het betreffende boekjaar is.

In het vijfde en zesde lid, zoals deze leden ingevolge de onderhavige nota van wijziging komen te luiden, wordt bepaald wanneer er sprake is van een bovenmatig deel aan overnameschulden met betrekking tot de in een bepaald jaar gevoegde maatschappijen.

Hiervan is sprake voor zover de in het eerste lid van artikel 15ad van de Wet Vpb bedoelde overnameschulden die verband houden met de verwerving of uitbreiding van een belang in de in hetzelfde jaar gevoegde maatschappijen bij het einde van het boekjaar meer bedragen dan een bepaald percentage van de verkrijgingprijs van die belangen. Dit percentage is opgenomen in het zesde lid en bedraagt in het jaar van voeging van het belang 60%. Vervolgens neemt dit percentage met 5% per jaar af tot 25%. Voor de toepassing van artikel 15ad, vijfde en zesde

lid, van de Wet Vpb 1969 worden alle uitbreidingen en verwervingen van belangen in maatschappijen derhalve samengevoegd, voor zover deze maatschappijen in hetzelfde jaar worden gevoegd.

Dit betekent dat de overnameschulden en verkrijgingsprijzen van alle in een jaar gevoegde maatschappijen waarin belangen zijn verworven of uitgebreid bij elkaar moeten worden opgeteld. Op basis van deze gezamenlijke overnameschuld en gezamenlijke verkrijgingsprijs wordt bepaald of en in hoeverre in een jaar sprake is van een teveel aan overnamerenten met betrekking tot de in dat jaar gevoegde maatschappijen.

Voorbeeld inzake berekening bovenmatig deel overnameschuld

Gegevens

In jaar 1 wordt BV X overgenomen voor een bedrag van € 10 mln. Voor de financiering van deze overname wordt bij bank A een lening opgenomen van € 7,5 mln. BV X wordt opgenomen in de fiscale eenheid.

In jaar 2 wordt € 2 mln. afgelost op lening bank A.

In jaar 3 worden BV Y en BV Z overgenomen voor een gezamenlijk bedrag van € 15 mln. Voor de financiering van deze overnames wordt bij bank B een lening opgenomen van € 11 mln. BV Y en BV Z worden opgenomen in de fiscale eenheid. Op de lening bij bank A wordt € 0,4 mln. afgelost.

Uitwerking

Jaar 1. Ultimo jaar 1 is het bedrag van de overnameschuld € 7,5 mln. Dit bedrag wordt afgezet tegen 60% van de verkrijgingsprijs van belang BV X; dus tegen 60% van € 10 mln. Bovenmatig deel van de overnameschuld is € 1,5 mln. (= € 7,5 mln. – € 6 mln.). De rente over deze € 1,5 mln. is het teveel aan overnamerente.

Jaar 2. Ultimo jaar 2 is het bedrag van de overnameschuld € 5,5 mln. Dit bedrag wordt afgezet tegen 55% van de verkrijgingsprijs van belang BV X; dus tegen 55% van € 10 mln. Er is geen bovenmatig deel van de overnameschuld, dus ook geen teveel aan overnamerente.

Jaar 3. Ultimo jaar 3 is het bedrag van de overnameschuld met betrekking tot BV X € 5,1 mln. Dit bedrag moet worden vergeleken met 50% van de verkrijgingsprijs ad € 10 mln. Dit leidt ertoe dat er een bovenmatig deel is van € 0,1 mln.

De overnameschuld met betrekking tot BV Y en BV Z is € 11 mln. Dit bedrag moet worden afgezet tegen 60% van de verkrijgingsprijs van het belang in BV Y en BV Z; dus tegen 60% van € 15 mln. Bovenmatig deel van deze overnameschuld is € 2 mln. (= € 11- € 9).

In jaar 3 is er derhalve een teveel aan overnameschulden van € 2,1 mln. (= € 0,1 mln. + € 2 mln.). De over deze € 2,1 mln. verschuldigde rente is het teveel aan overnamerente. De niet aftrekbare rente over het teveel aan overnameschulden wordt naar evenredigheid bepaald. Dit betekent dat van de rente over de restantschuld van € 5,1 mln. 1/51 deel niet in aftrek komt en dat van de rente over de schuld van € 11 mln. 2/11 deel niet in aftrek komt.

De wijzigingen van het tweede en het ingevolge deze nota van wijziging tot achtste lid te vernummeren zevende lid van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 betreffen redactionele aanpassingen. Dit geldt eveneens voor de wijzigingen van de in artikel X, onderdelen L, onder 3, en M, onder 3, opgenomen artikelen 14a, dertiende lid, en 14b, tiende lid, van de Wet Vpb 1969.

Onderdeel 4

Artikel XXXVIc (artikel 11 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In artikel XXXVIc, eerste lid, is geregeld dat voor de toepassing van de vrijstelling van grondwaterbelasting bij bronbemaling of proefonttrekkingen, in de situatie dat de periode van onttrekking voortduurt na 31 december 2011, de administratieve verplichtingen ingevolge artikel 11 van de Wet belasting op milieugrondslag (Wbm) onverkort van toepassing blijven voor de volledige periode van de onttrekking van het grondwater. Volledigheidshalve wordt het toepassingsbereik van deze overgangsbepaling ingevolge de in onderdeel 4 opgenomen wijziging van genoemd artikel XXXVIc expliciet uitgebreid tot de administratieve verplichtingen ingevolge de op artikel 11 van de Wbm gebaseerde lagere regelgeving. De administratieve verplichtingen die zijn geregeld in artikel 3 van de Uitvoeringsregeling belastingen op milieugrondslag, blijven dus in de geschetste situatie eveneens onverkort van toepassing.

De staatssecretaris van Financiën,
F. H. H. Weekers