

NOB-reactie wetsvoorstel Wet tijdelijke solidariteitsbijdrage (36.235)

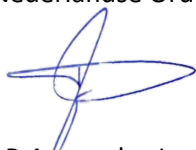
Amsterdam, 11 november 2022

Geachte lezer,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de NOB) heeft met belangstelling kennisgenomen van het wetsvoorstel Wet tijdelijke solidariteitsbijdrage. De NOB geeft hierbij graag haar reactie op het voorstel voor een tijdelijke solidariteitsbijdrage.

De NOB snapt de complexe dynamiek alsook de politieke en financiële noodzaak van de voorgestelde solidariteitsbijdrage. Met name omdat de tijdelijke solidariteitsbijdrage een initiatief is van de klimaatministers van de EU-lidstaten en nog niet eerder door de Tweede Kamer is besproken, vindt de NOB het belangrijk om hierbij haar bijdrage te leveren aan de concrete ontwikkeling van kwalitatieve wetgeving ten behoeve van de rechtszekerheid en rechtsbescherming en tevens bijdragen aan de ontwikkeling van eenvoudigere, uitvoerbare wetgeving. Dat doet zij vanuit haar expertise en ervaring.

Hoogachtend,
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs



drs. R.A. van der Jagt
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen



1. Inleiding

De NOB spreekt haar waardering uit voor de snelheid waarmee het onderhavige wetsvoorstel tot stand is gebracht. Ondanks het feit dat dit onder grote tijdsdruk is gebeurd, is de NOB van mening dat de voorgestelde regeling op hoofdlijnen goed in elkaar steekt en een relatief overzichtelijke en evenwichtige indruk maakt. Toch heeft de NOB nog een aantal vragen en opmerkingen. De NOB verzoekt u deze vragen over te nemen en te stellen aan de staatssecretaris. Hieronder treft u onze vragen aan. We hebben daarbij zoveel mogelijk de volgorde van het wetsvoorstel aangehouden.

Samenloop met de cijns in de Mijnbouwwet

Dat er nu in een relatief korte periode twee verschillende maatregelen zijn voorgesteld (namelijk de onderhavige maatregel en de verhoging van de cijns in de Mijnbouwwet) die min of meer hetzelfde bereik hebben, drukt relatief zwaar op de administratieve lasten van de betreffende belastingplichtigen. De NOB suggereert de staatssecretaris te vragen hoe deze twee regelingen zich exact tot elkaar verhouden, mede in ogenschouw nemen dat het cijnsvoorstel zich tot een kleinere groep belastingplichtigen beperkt zonder dat voor dit verschil een duidelijke rechtvaardigingsgrond lijkt te bestaan én in ogenschouw nemende dat de mogelijkheid is opgehouden om de solidariteitsbijdrage ook in 2023 toe te passen. In dat laatste geval komen beide regelingen direct naast elkaar te bestaan."

2. Algemene bepalingen

Referentiewinst en overwinst (art. 1.2 lid 1 onderdeel e en f)

De NOB merkt op dat doordat bij het bepalen van de referentiewinst geen rekening wordt gehouden met korte of lange boekjaren, met fusies of juridische splitsingen of reorganisaties, de samenstelling van de referentiewinst in voorkomende gevallen niet een zuivere maatstaf is voor het bepalen van de overwinst. De NOB verzoekt om in te gaan op deze problematiek.

De NOB merkt tevens op dat de referentiewinst en de bijdragegrondslag worden berekend over de gehele belastbare winst (bij binnenlandse belastingplichtigen), respectievelijk het gehele Nederlandse inkomen (bij buitenlandse belastingplichtigen) en niet wordt berekend over alleen de winst, respectievelijk het Nederlandse inkomen, behaald met de 'fossiele activiteiten'. Daardoor wordt de solidariteitsbijdrage ook verschuldigd over winst behaald met 'niet-fossiele activiteiten'. Hierdoor ontstaat het risico op een ongerechtvaardigde discriminatie. De NOB verzoekt de staatssecretaris uit te leggen waarom de grondslag niet is afgebakend tot winst uit 'fossiele activiteiten'.





Zeker nu dat afbakenen reeds een noodzakelijke exercitie is om te bepalen of een lichaam belastingplichtig is voor de solidariteitsbijdrage (artikel 2.1 onderdeel b).

De NOB merkt op dat de referentiewinst en de overwinst worden bepaald aan de hand van de (gehele) winst in de zin van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: Wet Vpb 1969), zonder dat hierbij relevant is met welke activiteiten de (latere) bijdrageplichtige deze winst heeft behaald of wat de omvang van die winst heeft bepaald. Hierdoor kan de omvang van de solidariteitsbijdrage in het bijdragejaar bijvoorbeeld afhankelijk zijn van het gebruik (in de referentieperiode) van fiscale faciliteiten alsook van incidentele baten of lasten.

De NOB geeft twee voorbeelden:

1. Een bijdrageplichtige die in de referentieperiode gebruik heeft gemaakt van de juridische fusiefaciliteit kan hierdoor in het bijdragejaar een veel hogere solidariteitsbijdrage verschuldigd worden dan de bijdrageplichtige die – ceteris paribus – daar geen gebruik van heeft gemaakt (bijvoorbeeld omdat de gerealiseerde boekwinst kon worden verrekend met de nog te verrekenen verliezen).
2. Een bijdrageplichtige die in de referentieperiode de behaalde boekwinst ter zake van de vervreemding van een bedrijfsmiddel heeft gereserveerd in een herinvesteringsreserve, kan hierdoor in het bijdragejaar een veel hogere solidariteitsbijdrage verschuldigd worden dan de bijdrageplichtige die dat niet heeft gedaan (bijvoorbeeld vanwege nog verrekenbare verliezen).

De NOB suggereert om toelichting te vragen op hoe wordt omgegaan met deze situaties die bijzondere, incidentele baten of lasten opleveren in het bijdragejaar.

Overwinst (art. 2.1 lid 4)

De NOB vraagt om het rekenvoorbeeld in de memorie van toelichting (pagina 12 en 13) nader toe te lichten. De NOB leest in voetnoot 22 dat in de berekening van het voorbeeld geen rekening is gehouden met “*de interactie tussen het te betalen winstaandeel en de te betalen vennootschapsbelasting*”. Wanneer wel rekening wordt gehouden met de interactie, dan kan de te betalen solidariteitsbijdrage uitkomen op afgerond € 60 miljoen in plaats van € 39,6 miljoen. Zie hieronder een uitwerking van hetzelfde voorbeeld, waarbij rekening is gehouden met een omzet van € 400 miljoen en € 100 miljoen aan kosten.

Het te betalen winstaandeel bedraagt in dit geval:

- € 400 miljoen (omzet) -/- € 100 miljoen (kosten) -/- € 10 miljoen (verhoging toegepaste kosten) = € 290 miljoen.
- € 290 miljoen * 50% (tarief) = € 145 miljoen.
- € 145 miljoen -/- € 52 miljoen (vpb) = **€ 93 miljoen**





Dat betekent dat het belastbaar bedrag voor de vennootschapsbelasting uitkomt op € 207 miljoen (€ 300 miljoen -/- € 93 miljoen).

Wanneer dat belastbare bedrag vervolgens wordt gebruikt in de berekening, werkt dat als volgt uit:

- Stap 1 - referentie-winst: de referentie-winst is de gemiddelde belastbare winst van de boekjaren die aanvangen in 2018 tot en met 2021. In het voorbeeld bedraagt de referentie-winst dus € 25 miljoen $((€ -/- 30 \text{ miljoen} + € 10 \text{ miljoen} + € 20 \text{ miljoen} + € 100 \text{ miljoen}) / 4)$.
- Stap 2 - overwinst: De overwinst bedraagt het deel van de belastbare winst van het boekjaar dat aanvangt in 2022 dat meer bedraagt dan 120% van de referentie-winst. Dit komt uit op een **overwinst van € 177 miljoen** ($€ 207 \text{ miljoen} -/- (120\% \times € 25 \text{ miljoen})$).
- Stap 3 - solidariteitsbijdrage: De verschuldigde solidariteitsbijdrage wordt bepaald door de overwinst te vermenigvuldigen met het tarief van 33%. De te betalen solidariteitsbijdrage bedraagt afgerond € 60 miljoen.

Vanwege het significante verschil in berekende solidariteitsbijdrage, suggereert de NOB om de staatssecretaris te vragen de berekening opnieuw uit te werken, waarbij wel rekening wordt gehouden met de interactie tussen het te betalen winstaandeel en de te betalen vennootschapsbelasting.

Daarnaast vraagt de NOB zich af of bij de raming van de opbrengst ook rekening is gehouden met deze sterk vereenvoudigde rekenwijze.

Samenloop met de fiscale eenheid

Voorgesteld wordt om in artikel 1.2 lid 4 Wet tijdelijke solidariteitsbijdrage op te nemen dat ingeval de bijdrageplichtige deel uitmaakt van een fiscale eenheid in de zin van de Wet Vpb 1969, de winst in de referentieperiode wordt berekend *“alsof de bijdrageplichtige geen deel uitmaakt van de fiscale eenheid”*. In de toelichting wordt hierover het volgende opgemerkt: *“Dit betekent dat voor de berekening van de overwinst en de referentiewinst wordt uitgegaan van de belastbare winst of het Nederlandse inkomen voor de vennootschapsbelasting zonder toepassing van de artikelen van afdeling 2.9 Wet Vpb 1969 (artikelen 15 tot en met 15a Wet Vpb 1969).”* De NOB heeft hierover de volgende vragen en opmerkingen.

- De NOB constateert een discrepantie tussen de voorgestelde wettekst en de toelichting. In de toelichting wordt – anders dan in de wettekst – wel gerefereerd aan het Nederlandse inkomen. De NOB beveelt aan dat ook tot uitdrukking te laten komen in de tekst van de bepaling. Bijvoorbeeld *“(…) de belastbare winst of het Nederlandse inkomen wordt berekend alsof hij geen deel uitmaakt van de fiscale eenheid.”*
- Het is de NOB op grond van de voorgestelde wettekst niet duidelijk hoe de referentiewinst moet worden bepaald als de bijdrageplichtige in de referentieperiode deel heeft uitgemaakt van een fiscale eenheid, maar dat in het bijdragejaar niet meer doet.





De voorgestelde wettekst lijkt te suggereren dat alleen indien de bijdrageplichtige in het (gehele?) bijdragejaar deel uitmaakt van een fiscale eenheid, deze fiscale eenheid moet worden 'weggedacht'. De NOB meent te begrijpen dat bedoeld wordt dat zowel de referentiewinst als de overwinst bepaald moet worden alsof de bijdrageplichtige geen deel uitmaakte van een fiscale eenheid. Kortom: een stand alone-benadering in alle relevante boekjaren. De NOB raadt aan om deze gedachte, als deze juist is, in de wettekst op te nemen.

- Het is de NOB niet duidelijk hoe de winst van de bijdrageplichtige die in de referentieperiode deel uitmaakte van een fiscale eenheid moet worden bepaald met inachtneming van de voorgestelde regeling. Nu op grond van de voorgestelde wettekst wordt voorgeschreven dat ook de toerekeningsfictie moet worden genegeerd, lijkt het de bedoeling dat de winst van de bijdrageplichtige geheel moet worden herrekend waarbij interne relaties en transacties die in werkelijkheid geen invloed hebben gehad op de winst van de fiscale eenheid, wel invloed kunnen hebben op de winst van de bijdrageplichtige in de referentieperiode. Het komt de NOB echter voor dat het de bedoeling is geweest om de feitelijk behaalde winst van de fiscale eenheid te 'verdelen'. Het wetsvoorstel ontbeert echter nadere aanwijzingen inzake deze verdeling. De NOB verzoekt om een nadere toelichting en zo nodig te voorzien in heldere verdeelsleutels.
- De NOB suggereert de staatssecretaris om toelichting te vragen of en zo ja hoe voor de vaststelling van de referentiewinst en de overwinst van een bijdrageplichtige die in de relevante boekjaren deel uitmaakte van een fiscale eenheid, de earningsstrippingmaatregel op de bijdrageplichtige moet worden toegepast waarbij de fiscale eenheid buiten beschouwing blijft.

3. Bijdrageplicht

Bijdrageplicht (art. 2.1)

- De NOB constateert dat bij een Nederlandse vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger de 75%-omzettoets ingevolge artikel 2.1 onderdeel b Wet tijdelijke solidariteitsbijdrage moet worden aangelegd op het niveau van de in Nederland gedreven onderneming. De NOB vraagt zich af of wetssystematisch bezien niet logisch is om mutatis mutandis hetzelfde te regelen voor situaties waarin een Nederlands vpb-plichtig lichaam activiteiten ontplooit met een vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger buiten Nederland. Om dan slechts de omzet van de in Nederland belaste fossiele activiteiten als uitgangspunt te nemen. Of andersom: door te regelen dat de 75%-omzettoets als bedoeld in artikel 2.1 onderdeel b Wet tijdelijke solidariteitsbijdrage ook bij een Nederlandse vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger moet worden aangelegd op het niveau van het lichaam.





- De NOB stelt vast dat in artikel 2.1 onderdeel b Wet tijdelijke solidariteitsbijdrage staat opgenomen “(...) ten minste 75% van zijn omzet, (...) behaalt met economische activiteiten op het gebied van winning van koolwaterstoffen, mijnbouw, de raffinage van aardolie of de vervaardiging van cokesovenproducten als bedoeld in Verordening (EG) nr. 1893/2006 (...).” Artikel 1 lid 1 van deze Verordening luidt:

“Bij deze verordening wordt een gemeenschappelijke statistische classificatie van economische activiteiten in de Europese Gemeenschap, hierna ‘NACE Rev. 2’ genoemd, vastgesteld. Deze classificatie waarborgt dat communautaire classificaties relevant zijn voor de economische realiteit en vergroot de vergelijkbaarheid tussen de nationale, communautaire en internationale classificaties en vandaar tussen de nationale, communautaire en internationale statistieken.”

Het is de NOB niet duidelijk hoe de verwijzing in naar Verordening (EG) nr. 1893/2006 moet worden opgevat. Moet dit zo worden opgevat dat louter de activiteiten als gedefinieerd in de bijlage van Verordening (EG) nr. 1893/2006 relevant zijn; dus ongeacht de plaats waar deze activiteiten plaatsvinden? Of zijn alleen de economische activiteiten in de Europese Gemeenschap bepalend? De NOB verzoekt voorts toe te lichten hoe breed ‘op het gebied van’ in dit voorgestelde artikel dient te worden opgevat, teneinde onzekerheid bij toeleveranciers en aanverwante activiteiten voor de energiesector weg te nemen.

- Met betrekking tot de verwijzing naar Verordening (EG) nr. 1893/2006 in artikel 2.1 onderdeel b Wet tijdelijke solidariteitsbijdrage constateert de NOB dat in de wet termen worden gebruikt die niet in de Verordening worden gebruikt. Onder meer is ‘mijnbouw’ geen in de Verordening (EG) nr. 1893/2006 gebruikte term. Ook de term ‘Winning van koolwaterstoffen’ wordt als zodanig niet gebruikt in de Verordening 1893/2006. De NOB verzoekt in de wettekst en toelichting duidelijker aan te geven welke activiteiten meetellen en in dit kader bijvoorbeeld de specifiek industriecodes te noemen als weergegeven in laatstgenoemde Verordening.





4. Tot slot

De NOB is uiteraard graag bereid het vorenstaande reactie op het wetsvoorstel nader toe te lichten en daartoe in overleg te treden. Een afschrift van deze reactie wordt verzonden aan de staatssecretaris van Financiën en op onze website gepubliceerd.¹

Over de NOB

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) is opgericht in 1954. We zijn de beroepsvereniging van universitair opgeleide belastingadviseurs in Nederland en behartigen de gemeenschappelijke belangen van onze leden. We staan voor een excellente beroepsuitoefening door het aanbieden van opleidingen voor onze leden, het toepassen van onze code of conduct en de handhaving daarvan via onafhankelijk tuchtrecht. We vormen de brug tussen leden en maatschappij door de inzet van de bij onze leden aanwezige (praktijk)kennis over de volle breedte van het fiscale terrein. Deze kennis zetten we in om een bijdrage te leveren aan het maatschappelijke debat over belastingen.

¹ Meer informatie over de Commissie Wetsvoorstellen van de NOB leest u hier: <https://www.nob.net/nob/commissies/commissie-wetsvoorstellen>.

