

## de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

Aan de Vaste commissie voor Financiën van de  
Tweede Kamer der Staten-Generaal  
**mr. R.F. Berck**  
Postbus 20018  
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 11 november 2010

**Betreft:        Commentaar van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op schriftelijke antwoorden naar aanleiding van het wetgevingsoverleg over de wetsvoorstellen Belastingplan 2011 (nr. 32504), Overige Fiscale Maatregelen 2011 (nr. 32505) en Fiscale verzamelwet 2010 (nr. 32401)**

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft de schriftelijke antwoorden bestudeerd die de staatssecretaris heeft gepubliceerd naar aanleiding van het wetgevingsoverleg van 1 november 2010 over de wetsvoorstellen Belastingplan 2011, Overige Fiscale Maatregelen 2011 en de Fiscale verzamelwet 2010. De Orde stelt het op prijs dat op veel van haar eerdere opmerkingen is ingegaan, al is de Orde van mening dat niet altijd op de kern van haar commentaarpunten wordt gereageerd. Voor de plenaire behandeling van de wetsvoorstellen, vraagt de Orde in dit commentaar nog de aandacht voor een belangrijke onevenwichtigheid die zij nog constateert in de verliesverrekeningsbepaling van art. 20a Wet Vpb 1969. Daarnaast heeft de Orde een vraag over de werkkostenregeling in de loonbelasting. Voor de volledigheid wijst de Orde nog op haar commentaar van 4 november 2010 naar aanleiding van de Nota's naar aanleiding van het verslag en de eerste en tweede Nota's van wijziging bij de wetsvoorstellen Belastingplan 2011 en Overige Fiscale Maatregelen 2011.

### **1        Wijziging van artikel 20a Wet Vpb 1969, de binnensjaarse verliesverrekening**

In de eerste nota van wijziging bij het Belastingplan 2011 wordt een nadere wijziging van artikel 20a Wet Vpb 1969 voorgesteld. Deze wijziging houdt een winstplitsing in het jaar van belangenwijziging in. Winsten worden regulier in het jaar belast en verliezen van voor en na de wisseling worden toegerekend aan het voorgaande respectievelijk het volgende jaar.

*De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB toetst fiscale wetsvoorstellen op strijdigheid met het recht, effectiviteit en efficiency, terugwerkende kracht, uitvoerbaarheid, administratieve lastendruk en fiscaal vestigingsklimaat.*

1

In het geval dat in het jaar van belangenwisseling (= jaar t) over de periode vóór de belangenwisseling een verlies wordt behaald, dient dit dus te worden toegerekend aan het voorafgaande jaar (= jaar t-1). Wanneer over jaar t-1 de aanslag respectievelijk de verliesbeschikking al is vastgesteld kan de wijziging daarvan alleen plaatsvinden door middel van een ambtshalve vermindering van de aanslag respectievelijk ambtshalve aanpassing van de verliesbeschikking. Tegen deze ambtshalve beschikkingen in de vennootschapsbelasting staat geen bezwaar en beroep open. De wijziging is in het voordeel van belastingplichtige. Een navorderingsaanslag respectievelijk een herziene verliesbeschikking die wel voor bezwaar vatbaar is, kan dan niet worden vastgesteld. Is het jaar t-1 een winstjaar dan is ook de mogelijkheid van een carry-back beschikking geen optie. Het verlies over jaar t uit de periode vóór de belangenwisseling wordt immers niet bij verliesbeschikking vastgesteld. Bovendien spreekt het wetsvoorstel duidelijk over toerekening aan het eerdere jaar. Daaruit volgt een wijziging in de belastbare winst van dat jaar en niet een wijziging van het belastbare bedrag als gevolg van verliesverrekening.

Wanneer discussie bestaat over de hoogte van het uit jaar t toe te rekenen verlies dan staat belastingplichtige voor wat betreft de rechtsbescherming met lege handen. Tegen een ambtshalve vermindering staan immers geen rechtsmiddelen open.

Wanneer de huidige voorgestelde wijziging van artikel 20a, lid 1 Vpb 1969 zonder verdere aanpassing of aanvulling wordt ingevoerd dan zal dat dus leiden tot de hierboven beschreven lacune in de rechtsbescherming van de belastingplichtigen. Zij zullen een aanpassing op het door hen berekende verlies dat wordt geleden voorafgaand aan de aandeelhouderswisseling en dat wordt toegerekend aan het jaar t-1 niet voor de belastingrechter kunnen bestrijden, indien het jaar t-1 reeds is afgehandeld. Uit recente rechtspraak van de Hoge Raad over de Fierensmarge (HR HR 22 oktober 2010, nr 08/02324, LJN BL1943) volgt dat een dergelijk gebrek aan rechtsbescherming in strijd is met artikel 1 van het Eerste Protocol van het EVRM.

Dit kan naar de mening van de Orde worden opgelost door de ambtshalve vermindering of aanpassing van de verliesbeschikking voor bezwaar vatbaar te maken. Voor de inkomstenbelasting is met ingang van 1 januari 2010 een ambtshalve vermindering voor bezwaar vatbaar geworden op grond van artikel 9.6 Wet IB 2001. In artikel 45aa van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 is nader geregeld in welke gevallen een ambtshalve vermindering wordt toegepast. Een vergelijkbare regeling voor de vennootschapsbelasting zou in dit geval de oplossing bieden indien daarbij in het uitvoeringsbesluit ook deze situatie wordt begrepen. Een andere oplossing is denkbaar door de vaststelling van het toerekenen van het verlies uit jaar t via een voor bezwaar vatbare beschikking te regelen. De Orde geeft de staatssecretaris in overweging één van beide oplossingen te volgen om het gebrek aan rechtsbescherming weg te nemen.

## 2 De werkkostenregeling in de loonbelasting

Naar het oordeel van de Orde is het antwoord op de toch zeer concrete vraag van de heer Omtzigt (blz. 23 van de schriftelijke antwoorden) naar het aantal bedrijven dat overstapt op de werkkostenregeling wel erg onbevredigend, zeker in het licht van de uitlating van de vorige staatssecretaris van Financiën (thans minister) opgenomen in de brief van het Ministerie van Financiën d.d. 18 november 2009 (Kenmerk AFP/2009/0740 U) aan de Voorzitter van de Tweede Kamer waarin staat:

"Op basis van de financiële afweging ga ik ervan uit dat circa een derde tot de helft van de bedrijven (gemeten naar loonsom) in 2011 meteen overstapt op de nieuwe regeling".

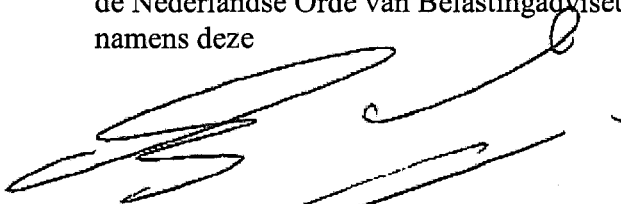
De 'bemoedigende signalen' uit de praktijk herkent de Orde niet. In de waarneming van haar leden is het een zeer beperkte minderheid die overweegt over te stappen, laat staan hoeveel inhoudingsplichtigen daadwerkelijk over zullen stappen per 1 januari 2011. Dat de 'bekendheid' toeneemt, ligt gelet op het voortschrijden der tijd voor de hand, en dat de arbeidsvoorwaardelijke aspecten tijd vergen was reeds bij het aannemen van de wet in beeld. De Orde vraagt dan ook of en in hoeverre dit standpunt van de staatssecretaris op basis van onderzoek/feiten geborgd kan worden en ziet het antwoord daarop met belangstelling tegemoet.

Een afschrift van deze brief is heden verzonden aan de staatssecretaris van Financiën.

Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

Hoogachtend,

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,  
namens deze



mr. drs. S.A.W.J. Strik  
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen