

Aan de voorzitter en de leden van de
Vaste Commissie voor Financiën van de
Tweede Kamer der Staten-Generaal
Binnenhof 4
2513 AA DEN HAAG

Briefnummer
19/10.407/DJS

Onderwerp
Commentaar op het pakket
Belastingplan 2020

Den Haag
3 oktober 2019

Telefoonnummer
070-3490432
E-mail
sinke@vnoncw-mkb.nl

Geachte dames en heren,

Bijgaand sturen wij u onze reactie op de wetsvoorstellen die gezamenlijk het pakket Belastingplan 2020 vormen. Ons commentaar op dit pakket treft u – per wetsvoorstel – in de bijlage aan. Daarbij is de volgorde in de Memorie van Toelichting bij de wetsvoorstellen aangehouden. Voorts bevat de bijlage het commentaar op de wetsvoorstellen Wet implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking en Wet implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies welke voor het zomerreces zijn aangeboden aan uw Kamer en eenzelfde behandelingschema volgen als de wetsvoorstellen die behoren tot het pakket Belastingplan 2020.

Wij steunen het besluit om de koopkracht van burgers te verbeteren door het naar voren halen van de beloofde lastenverlichting. Wij hebben daar eerder ook voor gepleit. Door het verkleinen van de wig wordt werken en meer werken aantrekkelijker. Werknemers houden zo netto meer over van de loonstijgingen. Wel blijven er zorgen over de zeer hoge marginale druk over bepaalde inkomenstrajecten, die vooral werknemers aan de basis van de arbeidsmarkt raakt. Wij zijn positief over de verruiming van de werkkostenregeling voor kleinere werkgevers, de vrijstellingen in de verhuurderheffing, de aanpassingen in de WBSO en het verlaagde btw-tarief voor elektronische uitgaven.

De overheidsfinancien staan er uitstekend voor. Ook het bedrijfsleven draagt zijn steentje bij. Dat neemt niet weg dat er meer en meer zorgen zijn over de almaar stijgende lastendruk voor bedrijven, mede gelet op de afkoelende economie. In deze kabinetsperiode lopen de lasten voor het bedrijfsleven op met ruim € 5 miljard. Wij denken aan de inperking van de renteaftrek, de verliesverrekeningsregels, de afschrijving op onroerend goed, de aftrek van Tier 1 instrumenten, de minimumkapitaalregel en de innovatiebox. Daar komen de maatregelen in het kader van het klimaatakkoord nog bij, zoals nu de stijging van de opslag voor duurzame energie,

de overdrachtsbelasting, de afvalstoffenbelasting en straks de CO₂-heffing. Wij moeten goed blijven kijken naar wat ondernemers bedrijfseconomisch kunnen absorberen, mede gelet op het internationale speelveld. Het is goed dat ook uw Kamer scherp blijft letten op het voorkomen van weglek van investeringen en banen.

Ondernemers hebben behoefte aan stabiliteit en voorspelbare regels, ook op het terrein van belastingen. Wij zien echter dat de wijzigingen in de fiscale regels steeds grilliger zijn en elkaar in rap tempo opvolgen. Het gaat dan bijvoorbeeld over het doorzetten van de box 2 verhoging, een verzwaring die in het bijzonder mkb-ondernemers raakt, terwijl de tariefsverlaging in de vennootschapsbelasting een jaar wordt uitgesteld. De derde inperking van de zelfstandigenaftrek in relatief korte tijd raakt veel hardwerkende ondernemers met een eenmanszaak of vennootschap onder firma, ook met personeel. Ook voor de fiscale regels op het terrein van mobiliteit is er behoefte aan stabiliteit en voorspelbaarheid. Bij de vormgeving van de maatregelen uit het Belastingplan vragen wij aandacht voor de economische gevolgen en ons verdienvermogen op langere termijn. In dat kader zijn er zorgen over de voorgenomen inperking van de innovatiebox, alsmede de liquidatie- en stakingsverliesregeling.

Het is goed dat het kabinet verdere stappen zet in de aanpak van belastingontwijking. Wij steunen het kabinetsbeleid dat erop is gericht kunstmatige constructies te weren en tegelijkertijd reële activiteiten voor Nederland te behouden. Dit betekent wel dat wij moeten blijven inzetten op internationale harmonisatie, bijvoorbeeld ter zake van de belastingheffing in een steeds verder digitaliserende economie. Op die manier kunnen schadelijke unilaterale maatregelen achterwege blijven. Wat de implementatie van ATAD2 betreft, hebben wij zorgen over de complexiteit van de wetgeving. De administratieve last zal heel zwaar drukken bij het mkb en noopt tot heroverweging van de bewijslastverdeling en documentatieverplichtingen.

Tot slot bestaat bij ondernemers grote behoefte aan meer duidelijkheid over onder meer de wijzigingen in de nieuwe Europese btw-regels voor intra-EU handel en de tonnageregeling.

Wij verzoeken u onze reactie bij uw beschouwingen over genoemde wetsvoorstellen te betrekken. Een afschrift van deze brief met bijlage is gestuurd naar de Staatssecretaris van Financiën en de Minister van Economische Zaken en Klimaat.

Hoogachtend,

mw. G. Dolsma
wnd. Directeur Economische Zaken

Bijlage

Commentaar van VNO-NCW en MKB-Nederland op het Pakket Belastingplan 2020

Wetsvoorstel Wet Belastingplan 2020 (Kamerstuk 35 302)

Zelfstandigenaftrek

Het kabinet stelt voor de zelfstandigenaftrek met een derde te verlagen tot € 5.000. Dit is de derde versoering van de zelfstandigenaftrek en komt bovenop de eerdere aanpassingen waarbij nog slechts aftrek mogelijk is tegen het tarief van de eerste schijf en het niet meer indexeren van de zelfstandigenaftrek sinds 2012. Namens de ondernemers in Nederland verzetten wij ons tegen de bezuiniging op de zelfstandigenaftrek omdat het honderdduizenden hardwerkende kleinere ondernemers raakt met bijvoorbeeld een eenmanszaak of vennootschap onder firma, ook ondernemers met personeel.

Het kabinet zegt het verschil in belastingheffing tussen werknemers en ondernemers te willen verkleinen maar daar zijn – zoals aangegeven – al eerder stappen in gezet. Hoe we fiscaal omgaan met werknemers en ondernemers vereist een integrale beleidsmatige analyse ten aanzien van de arbeidsmarkt en het stimuleren van ondernemerschap in Nederland. Met aanpassingen in het fiscale regime wordt wel heel ver vooruitgelopen op het advies van de Commissie Regulering van werk. Het oplossen van mogelijke verstoringen op de arbeidsmarkt begint niet bij de fiscaliteit maar bij het arbeidsmarktbeleid. Het fiscale beleid kan slechts complementair zijn aan de gewenste modernisering van de arbeidsmarkt.

Dit betekent dat niet ondoordacht in faciliteiten wordt gesnoeid, maar dat moet worden gezocht naar mogelijkheden om de effectiviteit van de faciliteiten te vergroten. De voorgestelde bezuiniging raakt alle IB-ondernemers in de portemonnee terwijl het verstandiger zou zijn de faciliteiten beter te richten op de positieve externe effecten van ondernemerschap en werkgeverschap. Wij denken daar graag over mee, bijvoorbeeld in het kader van het traject rond de bouwstenen voor een beter belastingstelsel. Daarbij zou het ook moeten gaan over de verhouding tussen IB-ondernemers en Vpb-ondernemers.

Vennootschapsbelasting en box 2

Wij betreuren het besluit om de lasten voor het bedrijfsleven ook in 2020 verder op te laten lopen. Het tarief van de vennootschapsbelasting gaat in 2020 niet omlaag, maar blijft op 25%. In 2021 gaat het tarief naar 21,7% terwijl eerder was besloten dat het tarief naar 20,5% zou gaan. Het minder verlagen en uitstellen van de tariefsverlaging raakt zowel grote als middelgrote bedrijven. Ten minste 35.000 grote en middelgrote ondernemingen en familiebedrijven maken meer winst dan € 200.000, dat zijn de bedrijven die een groot deel van de werkgelegenheid in Nederland creëren. Zij kregen eerder al te maken met een flink hogere belastingdruk door de grondslagverbreding, en nu blijft de tariefsverlaging uit. Om de lastendruk voor het bedrijfsleven niet nog verder op te laten lopen is het van belang dat de tariefsverlaging er wel komt. Natuurlijk is € 200.000 veel geld maar winst is het groeikapitaal van een onderneming en is niet automatisch inkomen voor de ondernemer. Winst is noodzakelijk voor nieuwe investeringen en daarmee groei, vernieuwing en continuïteit van de onderneming.

Die groep ondernemingen bestaat voor het overgrote deel uit directeur-grotaandeelhouders die volgend jaar ook dreigen te worden geconfronteerd met een hogere heffing in box 2 (van 25 naar 26,25%). Het kabinet heeft steeds volgehouden dat het tarief van box 2 omhoog moest als het tarief van de Vpb omlaag gaat. Wij hebben ons steeds hevig verzet tegen deze onjuiste redenering: de Vpb-druk gaat dankzij grondslagverbreding niet naar beneden dus hoeft het

box 2 tarief niet omhoog. En omdat de tarieven in de inkomstenbelasting óók naar beneden gaan kan het box 2 tarief gewoon hetzelfde blijven zonder dat het globaal (tarief)evenwicht geweld aan wordt gedaan. Er was dus geen reden voor verhoging van het box 2 tarief, maar nu de tariefsverlaging in de Vpb uitblijft zou een verhoging van box 2 wel helemaal buitenproportioneel zijn. Een jaar uitstel van de box 2 verhoging ligt voor de hand, juist ook voor ondernemers met winsten boven € 200.000.

Werkkostenregeling

Wij zijn blij met de verruiming van de werkkostenregeling (WKR) waarbij er meer vrije ruimte komt voor ‘kleinere’ werkgevers en werkgevers met relatief veel parttimers en/of lage loonsommen. MKB-Nederland en VNO-NCW hadden gevraagd om extra ruimte waarmee kleinere werkgevers iets extra’s kunnen doen voor hun medewerkers. Het gaat dan bijvoorbeeld om extern georganiseerde personeelsfeesten, uitjes en jubilea. Een dergelijk signaal kwam ook naar voren uit de MKB-toets die ter zake van de WKR heeft plaatsgevonden.

Werkgevers met een hogere loonsom profiteren ook van de extra vrije ruimte, maar naarmate een werkgever meer personeel heeft zal de extra vrije ruimte per medewerker lager uitvallen. Concreet stelt het kabinet een twee-schijvensysteem voor bij het vaststellen van de vrije ruimte. Tot een loonsom van € 400.000 (ca. 12 fte) zal een hoger percentage (1,7%) worden toegepast, waardoor werkgevers tot 42% extra vrije ruimte tot hun beschikking krijgen. In vervolg op overleg met werkgevers wordt ook van de gelegenheid gebruik gemaakt om tegemoet te komen aan enkele praktische knelpunten. Daarnaast komt er een gerichte vrijstelling voor de vergoeding van de werkgever aan de werknemer voor het aanvragen van een VOG (verklaring omtrent gedrag).

Graag vragen wij aandacht voor de samenloop met de verlaging van de inkomstenbelastingtarieven. Bij introductie van de WKR per 1 januari 2015 is de eindheffing gesteld op 80%, hetgeen rekenkundig correspondeert met de hoogste schijf in de loon- en inkomstenbelasting, toen 52%. Nu het tarief van de hoogste schijf in de inkomstenbelasting naar 49,5% wordt verlaagd, ligt het voor de hand om ook de eindheffing van de WKR daarop aan te laten sluiten. Het tarief van de eindheffing zou dan verlaagd worden van 80% naar 76,15%.

Aanpassen Vpb-vrijstelling overheidsondernemingen

In vervolg op een beleidsbesluit wordt de vrijstelling voor bekostigde onderwijsinstellingen verruimd. Met deze verruiming wordt het ongelijk speelveld tussen bekostigde onderwijsinstellingen en niet-bekostigde onderwijsinstellingen verder vergroot. Wij vragen ons af hoe zich dit verhoudt tot het Europese recht. Een geslaagd beroep van niet-bekostigde onderwijsinstellingen bij de Europese Commissie over het verschil in fiscale behandeling kan ertoe leiden dat de verruiming dient te worden teruggedraaid, dan wel dat de gehele vrijstelling komt te vervallen met alle gevolgen van dien.

Minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars

In het Belastingplan is de minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars opgenomen. Bij de uitwerking van de maatregelen is de financiële sector betrokken, meerdere aanbevelingen die tijdens het consultatieproces naar voren zijn gebracht zijn overgenomen. Dit verhoogt de uitvoerbaarheid van de maatregel. Wij verwijzen verder graag naar de reacties van 15 april 2019 van de financiële sector op de consultatie van de voorgestelde minimumkapitaalregel. De invoering van de minimumkapitaalregel leidt tot een

lastenverzwaring voor de financiële sector van € 392 miljoen, bovenop de in 2019 afgeschafte renteaftrek op Tier 1 instrumenten (€ 159 miljoen). De aangekondigde tariefsverlaging weegt daar eenvoudigweg niet tegenop. Hier komt het uitstellen van de tariefsverlaging in de vennootschapsbelasting voor 2020 bij. Vanwege de cumulatie van maatregelen blijft de belastingdruk in de financiële sector een punt van zorg en zou het redelijk zijn om de invoering van de minimumkapitaalregel uit te stellen.

Verhuurderheffing

Het kabinet stelt circa € 100 miljoen per jaar beschikbaar voor twee maatregelen binnen de verhuurderheffing waarmee wordt beoogd de bouw van (tijdelijke) woningen te stimuleren: de heffingsvermindering nieuwbouw en de vrijstelling tijdelijke woningen. Bij de heffingsvermindering nieuwbouw gaat het om een korting op de te betalen verhuurderheffing van 25.000 euro per nieuw gebouwde woning, mits de huur onder de laagste aftoppingsgrens van de huurtoeslag valt. Het gaat om regio's met de grootste druk op de woningmarkt. De vrijstelling tijdelijke woningen is een vrijstelling van 15 jaar voor tijdelijke woningen die in de periode 2020-2024 worden gerealiseerd. Met deze maatregelen beoogt het kabinet een bijdrage te leveren aan het inlopen van het woningtekort.

Hoewel de voorgestelde matiging van de verhuurderheffing positief is, moet het bedrag van € 100 miljoen wel geplaatst worden in het perspectief van het totale substantiële bedrag dat met de verhuurderheffing is gemoeid. Zoals uit de Miljoenennota 2020 blijkt, gaat het in 2021 om een bedrag van ruim € 1,7 miljard. Dat bedrag groeit de komende jaren tot bijna € 2 miljard in 2023. Een substantieel bedrag dat niet beschikbaar is voor investeringen in de woningmarkt. Daarnaast krijgt de woningsector te maken met andere lastenstijgingen, waaronder de voorgestelde verhoging van de overdrachtsbelasting voor niet-woningen van 6% tot 7%, een verhoging die ook de woningmarkt raakt (zie ons commentaar op het wetsvoorstel Wet fiscale maatregelen Klimaatpakket). De woningsector kwalificeert de voorgenomen aanpassingen van de verhuurderheffing als een pleister op een gapend gat, een kwalificatie die wij onderschrijven. Uit het kabinetsvoornemen om de komende jaren € 2 miljard te investeren om de woningmarkt vlot te trekken, blijkt wel dat een pleister niet voldoende is.

Btw-tarief voor elektronische uitgaven

De lidstaten van de Europese Unie hebben in november 2018 overeenstemming bereikt over het beëindigen van de ongelijke btw-behandeling tussen uitgaven op fysieke dragers (fysieke uitgaven) en uitgaven die langs elektronische weg worden geleverd (elektronische uitgaven). Door dit besluit kunnen lidstaten ook op digitale uitgaven een verlaagd btw-tarief toepassen.

Wij waarderen het positief dat het kabinet zich in de discussies op Europees niveau altijd voluit heeft ingezet voor een gelijke tariefbehandeling van fysieke en elektronische uitgaven, daarbij gesteund door de Tweede Kamer. Het kabinet stelt nu voor de gelijke tariefbehandeling in de nationale wetgeving te verankeren. Een verwachte vervolgstap, die wij van harte steunen.

Een aandachtspunt is de wijze waarop elektronische uitgaven worden afgebakend. Volgens het voorstel moet worden getoetst of de elektronische uitgave vergelijkbaar is met een fysieke uitgave waarop het verlaagde btw-tarief van toepassing is. Deze vergelijkbaarheid moet worden beoordeeld naar de inhoud en het gebruik van de langs elektronische weg verstrekte uitgave, waarbij niet is vereist dat er voor elke elektronische uitgave een op het punt van de leesinhoud vergelijkbare fysieke tegenhanger bestaat. In ons commentaar op de

internetconsultatie hebben wij inhoud en gebruik als criterium bepleit. Wij vinden het dan ook positief dat in het voorliggende wetsvoorstel voor dit vergelijkbaarheids criterium is gekozen.

Belangrijke aandachtspunten zijn ook toekomstbestendigheid (het vermijden van een ongelijke behandeling tussen elektronische uitgaven) en het voorkomen dat tal van geschillen ontstaan over wel/geen verlaagd tarief (geen conflictgevoeligheid). Wat deze aandachtspunten betreft, pleiten wij ervoor eventuele discussiepunten met de sector over de afbakening zo snel mogelijk weg te nemen.

Voorgenomen maatregelen vanaf 2021

Betalingskorting

Het kabinet kondigt aan de betalingskorting in de vennootschapsbelasting te willen afschaffen per 2021. Deze betalingskorting komt toe aan ondernemers die hun vennootschapsbelasting ineens vooraf betalen. Dankzij de betalingskorting kan de Staat eerder beschikken over het belastinggeld en loopt daarover geen debiteurenrisico meer. Wij kunnen niet goed begrijpen waarom het kabinet een nadeel geeft aan ondernemers die als eerste volledig hun belasting betalen. Graag zien wij daarom dat deze maatregel wordt teruggenomen.

Innovatiebox

Citaat: “Innovatie is een bron voor duurzame economische groei en levert een belangrijke bijdrage aan de versterking van de concurrentiekracht en het verdienvermogen van Nederland. In de Miljoenennota wordt aangekondigd dat de minister van Economische Zaken en Klimaat in het vierde kwartaal van 2019 met een brede agenda zal komen om het duurzame verdienvermogen op te versterken, waarbij Research & Development (R&D) en innovatie naar voren komen als belangrijke terreinen als het gaat om de bevordering van productiviteitsgroei op lange termijn. Tegelijkertijd investeren bedrijven uit zichzelf minder in R&D dan maatschappelijk gezien optimaal is omdat zij de kennis-spillovers, waar andere bedrijven van profiteren, niet meenemen in de beslissing over R&D-uitgaven. Het maatschappelijk rendement van extra R&D-uitgaven ligt vanwege deze kennis-spillovers hoger dan het private rendement. Om deze reden stimuleert de overheid bedrijven om te investeren in R&D.”

Deze passage komt uit de brief van de Staatssecretaris van EZK (2019Z17411)¹ welke gelijktijdig verscheen met de aanbiedingsbrief van de Staatssecretaris van Financiën bij het Belastingplan, waarin wordt aangekondigd om het tarief van de innovatiebox vanaf 2021 te verhogen van 7 naar 9%.

De innovatiebox stimuleert ondernemingen te investeren in R&D-centra en hoogwaardige werkgelegenheid. Als we meer investeringen in R&D en innovatie willen uitlokken, dan moeten we het innovatiebox tarief niet verhogen maar verlagen. In die zin staat de voorgenomen aanpassing haaks op de wens om juist meer te investeren in innovatie en kennisontwikkeling, het kabinet stelt immers zelf als doel dat 2,5% van het bbp wordt uitgegeven aan R&D. Deze investeringen hebben een lange termijn horizon en ondernemingen rekenen erop dat de overheid zich een betrouwbare partner toont. Daar hoort bij dat er stabiliteit en voorspelbaarheid is ten aanzien van de (fiscale) randvoorwaarden. Ook hier verwijzen wij naar eerdergenoemde brief van de Staatssecretaris van EZK: “*Continuïteit in de voorwaarden voor R&D helpt bedrijven in Nederland bij het investeren in R&D en*

¹ https://www.tweedekamer.nl/kamerstukken/brieven_regering/detail?id=2019Z17411&did=2019D36233

draagt bij aan het vestigingsklimaat voor innovatieve bedrijven.”

Het mag duidelijk zijn dat de uitstralingseffecten van het opnieuw verhogen van het innovatiebox tarief zeer negatief zijn. In 2018 ging het tarief al omhoog van 5 naar 7%. De internationale positie van Nederland vraagt ook om een voldoende aantrekkelijk regime voor succesvolle innovatie. Een tiental landen in Europa heeft een innovatiebox. De innovatiebox is een internationaal aanvaard instrument ter stimulering van innovatieve activiteiten en vormt geen schadelijke belastingconcurrentie. Vraag is wat onderhavig voorstel betekent voor de doelstelling van de overheid om de private R&D-uitgaven in Nederland te vergroten. Net als voor de WBSO geldt ook voor de innovatiebox dat stabiliteit van de regeling cruciaal is voor de effectiviteit.

De Staatssecretaris legt als redengeving in de media een koppeling met het tarief van 9% dat Nederland hanteert voor de vraag of sprake is van een laagbelastende jurisdictie² waarop de bronbelasting op rente en royalty van toepassing is. Wij steunen de introductie van genoemde bronbelasting maar hebben er grote moeite mee als de winsten behaald met in Nederland verrichte hoogwaardige R&D wordt vergeleken met de rente en royalty's die stromen naar laagbelastende jurisdicties. De innovatiebox is alleen bedoeld voor ondernemingen met een substantiële economische aanwezigheid in Nederland en voor innovatieve activiteiten die in Nederland worden ontplooid. Dit wordt voor de Nederlandse innovatiebox geborgd door het stellen van eisen aan de door de belastingplichtige verrichte activiteiten in Nederland (substancecriterium). Door het vereiste dat de belastingplichtige voor de toepassing van de innovatiebox zelf een immaterieel activum heeft voortgebracht, wordt zeker gesteld dat ondernemingen die zich bedienen van kunstmatige structuren geen baat hebben bij de innovatiebox, terwijl reële innovatieve activiteiten effectief worden bevorderd en Nederland een aantrekkelijk vestigingsklimaat behoudt voor deze activiteiten. Op die manier levert de innovatiebox een bewezen effectieve bijdrage aan innovatie en werkgelegenheid in Nederland. Die bijdrage zou overigens kunnen worden versterkt als de voordelen van de innovatiebox ook terecht kunnen komen bij bedrijven die (een deel van) hun innovatieve activiteiten uitbesteden aan andere in Nederland gevestigde ondernemers, waaronder het mkb.

Omdat de innovatiebox slechts een deel van de grondslag onder het verlaagde tarief brengt zal in de praktijk het effectieve tarief nimmer uitkomen op 9% of lager. Als gevolg van de innovatiebox is in de meeste gevallen slechts sprake van een beperkte verlaging van het effectieve tarief. Ook in die zin is er dus geen goede argumentatie voor onderhavige maatregel.

Liquidatie- en stakingsverliesregeling

Het kabinet stelt voor de aftrekbaarheid van liquidatie- en stakingsverliezen vanaf 2021 in te perken. Met die aanpassing wordt beoogd het niet meer mogelijk te maken om een liquidatie- en stakingsverlies te nemen op deelnemingen en vaste inrichtingen buiten de Europese Unie en de Europese Economische Ruimte en de planbaarheid (wat betreft tijdstip) van het liquidatie- en stakingsverlies te beperken.

In onze reactie op de consultatie van het conceptinitiatiefwetsvoorstel hebben wij gewezen op de mogelijke economische gevolgen³. Ten eerste is de huidige regeling vergelijkbaar met wat andere landen doen. Landen als het Verenigd Koninkrijk, Duitsland, Luxemburg, Spanje,

² “Menno Snel is nog niet klaar met hogere belasting voor bedrijven”, Financieele Dagblad, 18 september 2019

³ <https://www.internetconsultatie.nl/liquidatieverliesregeling/reactie/910b32c1-d9f2-47ad-ae15-f1970c90ec03>

Italië, Zwitserland en de Verenigde Staten hebben regels die een zelfde economische uitwerking hebben. Nederland zal internationaal uit de pas lopen en dat schaadt de internationale concurrentiepositie van ons land.

Ten tweede is het doel van het systeem altijd geweest om belemmeringen op zakendoen over de grens door groot-, midden- en kleinbedrijf weg te nemen. De regeling helpt Nederlandse ondernemers over de grens doordat je de risico's verlaagt. Als je buitenlandse project mislukt kun je je verlies verrekenen. Geen enkele ondernemer heeft verlies maken als doel, maar ondernemerschap betekent investeren en risico's nemen. De zekerheid dat je verliezen altijd kunt verrekenen geeft ondernemers de rugdekking die nodig is om over de grens te gaan. Meer dan een derde van onze welvaart is afkomstig uit het buitenland dus moeten we bij aanpassing van de regeling goed kijken naar de economische effecten van de internationalisering van ons bedrijfsleven. In ons position paper⁴ in de aanloop naar de ronde tafel belastingheffing multinationals hebben wij hier ook aandacht voor gevraagd. Uit de Internationaliseringsmonitor van het CBS blijkt dat 33 procent van de buitenlandse deelnemingen van het mkb buiten de EU liggen. En dat de waarde die het mkb in het buitenland heeft geïnvesteerd voor 95 procent bestaat uit investeringsprojecten met een omvang van meer dan 1 miljoen euro. En voor 85 procent uit projecten van meer dan 5 miljoen euro. De geografische beperking zou daarom moeten vervallen, ter behoud van de concurrentiekracht van bedrijven in ons land. Daarnaast denken wij ook aan belangrijke investeringen die moeten plaatsvinden in Afrika. Die private investeringen dragen bij aan maatschappelijke doestellingen uit de Sustainable Development Goals (SDG's). Ondernemers zien ook daar kansen maar de investeringen gaan gepaard met hoge risico's.

Ten derde zit er overkill in de regeling. Het niet afronden van een liquidatie binnen drie jaar zou leiden tot een volledige uitsluiting van het verlies, in plaats van het verplicht in aftrek brengen na drie jaar.

Ten vierde is de territoriale inperking van de mogelijkheid om in het buitenland opgelopen verliezen ons inziens in strijd met de vrijheid van kapitaal en daarom EU-rechtelijk niet houdbaar of tenminste onwenselijk.

Wij adviseren daarom om eventuele aanpassingen onderdeel te maken van een integrale afweging, die oog heeft voor groot-, midden- en kleinbedrijf, maar ook fundamentele fiscale principes in ere houdt die ook in tal van andere landen gelden. Winsten worden éénmaal belast en verliezen zijn éénmaal aftrekbaar zodat de 'totaalwinst' wordt belast, niet meer maar ook niet minder. De recent ingestelde Commissie Belastingheffing Multinationals zou integraal kunnen kijken naar wat verstandige aanpassingen zijn in de liquidatie- en stakingsverliesregeling, rekening houdend met de genoemde aspecten. Daarbij zouden ook alternatieve oplossingen kunnen worden onderzocht opdat ongewenste effecten worden voorkomen.

⁴ <https://www.tweedekamer.nl/kamerstukken/detail?id=2019D21943&did=2019D21943>

Wetsvoorstel Wet Overige fiscale maatregelen 2020 (Kamerstuk 35 303)

S&O-afdrachtsvermindering (WBSO)

Wij zijn blij met de uitbreiding van het aantal momenten per jaar waarop een S&O-verklaring kan worden aangevraagd. Ook zijn wij verheugd dat het kabinet heeft besloten om de parameters van de WBSO ook in de komende jaren (tot en met 2022) te stabiliseren. Het zou goed zijn als ook in de periode na 2022 een structurele oplossing wordt gevonden waarmee de jaarlijkse onzekerheid bij het bedrijfsleven kan worden weggenomen.

Het is jammer dat de door de Staatssecretaris aangekondigde beoordeling van de definitie van WBSO-programmatuur door externe experts, nog niet is afgerond. We hadden de verwachting dat eventuele aanbevelingen al vanaf 2020 in werking zouden treden, maar nu blijkt dat dit door externen uit te voeren onderzoek nog niet is gestart.

Aanpassen tonnageregeling

Het kabinet stelt een aantal aanpassingen in de tonnageregeling voor. Wij vragen verduidelijking op een aantal onderdelen.

Tijd- en reischarters

Huurovereenkomsten van schepen worden vaak voor meerdere jaren aangegaan. Een groep schepen wordt derhalve gedurende lopende contracten geconfronteerd met een aanscherping van tijd- en reischarters met een vlagvoorwaarde. Zij kunnen bij lopende huurovereenkomsten niet anticiperen op een wetwijziging. Het zou daarom belangrijk dat er voor deze groep overgangsrecht komt.

In voorbeeld 1 in de MvT wordt gesproken over nettodagtonnages. Echter, voor de berekening wordt het aantal exploitatiedagen per jaar niet meegenomen. Kan deze onduidelijkheid worden weggenomen?

Vlagvereiste

Het vlagvereiste zoals opgenomen in het wetsvoorstel bevat een aantal uitzonderingen zoals de landenratio. Aan schepen wordt een zeebrief afgegeven op basis waarvan een vlag mag worden gevoerd. Voor scheepseigenaren is dit bekende informatie bij de Nederlandse autoriteiten. Scheepsmanagers staan niet geregistreerd in de zeebrieven van de schepen die zij in beheer hebben. Kan worden verduidelijkt hoe de landenratio wordt berekend voor scheepsmanagers?

Er zijn gevallen bekend waarin op dit moment door scheepseigenaren al contracten zijn gesloten voor de nieuwbouw van schepen. Voor een aantal van deze schepen is reeds in dit contract de keuze gemaakt voor een niet-EU/EER-vlag. Uit de MvT blijkt dat het voorgestelde overgangsrecht voor het vlagvereiste geldt voor de toepassing van de uitzonderingen in art. 3.22, zesde lid, Wet IB 2001 voor reders en scheepsmanagers. Kan worden bevestigd dat het overgangsrecht ook van toepassing is voor de minimumeis van één schip onder EU/EER-vlag, al dan niet beperkt tot die gevallen waarvoor een keuze voor een niet-EU/EER-vlag in de gesloten contracten vóór 17 september 2019 is gemaakt voor zowel reders als scheepsmanagers?

In de artikelsgewijze toelichting bij artikel I, onderdeel B (art. 3.22 Wet IB 2001) is opgenomen: *“Slechts indien aan deze voorwaarde wordt voldaan, kan een belastingplichtige die zich bezighoudt met scheepsmanagement met betrekking tot dat schip in aanmerking komen voor de tonnageregeling.”* Uit deze zin lijkt het alsof ieder schip in beheer onder

EU/EER-vlag moet varen, terwijl het een minimumeis betreft dat één schip onder EU/EER-vlag dient te varen. Kan dit worden verduidelijkt?

Winstplafond voor niet-vervoerswerkzaamheden

De winst uit niet-vervoerswerkzaamheden wordt per 2020 gemaximeerd tot 50% van de totale jaarwinst die wordt behaald met de exploitatie van het voor het vervoer van zaken of personen in het internationale verkeer over zee bestemde schip. Kan worden verduidelijkt voor de zeescheepvaart hoe moet worden omgegaan met dit winstplafond en de voorgeschreven winstsplitsing in een verliesjaar? Hoe werkt het winstplafond ten aanzien van de inkomsten uit activiteiten die meerjarig van nut zijn aan de vervoersactiviteiten, zoals bijvoorbeeld open overslagactiviteiten?

Wetsvoorstel Wet fiscale maatregelen Klimaatakkoord (Kamerstuk 35 304)

In het wetsvoorstel Wet fiscale maatregelen Klimaatakkoord zijn de fiscale maatregelen opgenomen die voortvloeien uit het Klimaatakkoord en Urgenda. Het betreft fiscale maatregelen op het terrein van mobiliteit en gebouwde omgeving. Mede vanwege de budgettaire samenhang zijn ook de dekkingsmaatregelen voor de maatregelen in dit wetsvoorstel opgenomen.

Mobiliteit

Het kabinet heeft besloten om emissieloos rijden te blijven stimuleren. Jaarlijks vindt er een ijking plaats van het stimuleringsinstrumentarium om de ‘hand aan de kraan’ te houden en overstimulering te voorkomen. Er kan worden ingegrepen als er sprake is van een ontwikkeling die afwijkt van het beoogde ingroeipad, bijvoorbeeld als er substantieel meer of substantieel minder elektrische auto’s worden verkocht dan voorzien. Bij een dergelijke afwijking is er de mogelijkheid tot aanpassing van de fiscale maatregelen ten behoeve van het Belastingplan voor jaar t + 1 die in september jaar t wordt gepubliceerd (input hiervoor in juni jaar t).

Echter, september jaar t biedt werkgevers, investeerders, leasemaatschappijen, dealers en importeurs in de praktijk slechts 3 maanden de tijd hetgeen onvoldoende is om op aanpassing van het stimuleringsinstrumentarium te anticiperen. Immers, de werkgevers krijgen last van hun met de ondernemingsraad afgestemde mobiliteitsbeleid (verlagen CO₂-footprint), investeerders in duurzame assets (waterstof- en snellaadstations) baseren hun beleggingen – net als leasemaatschappijen hun restwaarde en dus de leaseprijs – op de wettelijk vastgestelde fiscaliteit en vanwege de lange levertijden van elektrische auto’s dienen dealers vaak al tot een jaar van te voren hun bestellingen te plaatsen. Het is voorstelbaar dat het kabinet met de hand aan de kraan wenst te stimuleren, maar dit zou er niet moeten leiden dat werkgevers en marktpartijen te laat weten waar ze aan toe zijn. Het is daarom wenselijk om de markt meer tijd te geven door in september van jaar t de maatregelen te presenteren ten behoeve van het Belastingplan jaar t + 2.

Opslag voor duurzame energie- en klimaattransitie (ODE)

De afspraken in het Klimaatakkoord zijn er op gericht Nederland de bakermat te laten worden van de verduurzaming van de industrie. Wij delen deze doelstelling en verwijzen graag naar het SER-advies “Nationale klimaatpak voor regionale industriële koplopers”. Tegelijkertijd zijn de onzekerheden over het nieuwe stelsel van afspraken nog groot. Dit geldt zowel voor de scherpe toename van de ODE vanaf 2020 als de nog niet uitgewerkte CO₂-heffing, de toegang tot de SDE++-subsidies (voor niet-standaard en duurdere CO₂-reductiemaatregelen) en de totstandkoming van nieuwe (en uitbreiding van bestaande) infrastructures. Het is gewenst deze onzekerheden zo snel mogelijk weg te nemen, niet alleen op Nederlands niveau, maar ook voor het internationale topniveau van de betreffende bedrijven. Daarbij is van belang de verschillende onderdelen van de transitie in samenhang te blijven bezien en te toetsen op het voorkomen van weglek van investeringen en werkgelegenheid. Wij verwijzen in dit verband ook naar de motie Heerma⁵ waarin de regering wordt verzocht actief te monitoren welke bedrijven gaan investeren en welke bedrijven in de problemen zouden kunnen komen door een cumulatie van maatregelen, en een draaiboek met instrumenten voor te bereiden waarmee investeringen in verduurzaming in Nederland plaatsvinden en werkgelegenheidsverlies wordt afgewend. Met name de aangekondigde

⁵ Kamerstukken II, 32 813, nr. 360

verhoging en verschuiving van de ODE op korte termijn – zonder een goed zicht op de bedrijfseconomische gevolgen voor individuele bedrijven of sectoren – baart grote zorgen.

Het kabinet stelt voor de lastenverdeling tussen huishoudens en bedrijven aan te passen, waarbij 33% van de lasten drukken op huishoudens en 67% op bedrijven (nu 50:50). Door de voorgestelde tariefstelling in 2020 stijgt de bijdrage van het bedrijfsleven aan de opbrengst van de ODE in 2020 met circa € 390 miljoen. Onderstaande tabel, gebaseerd op de memorie van toelichting, geeft enig inzicht in de gevolgen van de verschuiving van de lasten in de ODE per 2020 voor verschillende bedrijfstypen. De daadwerkelijke lasten per bedrijf zijn uiteraard afhankelijk van het energieverbruik.

Bedrijfstype	2019	2020		2020	
		50:50 verdeling		33:67 verdeling	
Kleine detailhandel	€ 643	€ 903	40%	€ 870	35%
Bakkersbedrijf met één winkel	€ 1.791	€ 2.452	37%	€ 2.630	47%
Groothandelsbedrijf	€ 1.864	€ 2.574	38%	€ 2.593	39%
Kerk (incl. teruggaafregeling 50%)	€ 706	€ 1.010	43%	€ 994	41%
Basisschool	€ 2.949	€ 4.174	42%	€ 4.246	44%
Bedrijf gezondheidszorg	€ 2.499	€ 3.498	40%	€ 3.676	47%
Glastuinbouwbedrijf	€ 4.898	€ 6.755	38%	€ 7.988	63%
Bedrijf foodsector	€ 15.029	€ 21.406	42%	€ 28.233	88%
Academisch ziekenhuis	€ 111.932	€ 151.349	35%	€ 289.747	159%
Chemiebedrijf	€ 161.752	€ 217.528	34%	€ 469.537	190%

Duidelijk is dat zonder de aangepaste lastenverdeling in de ODE de lastenstijging substantieel is voor alle bedrijven. Door de verschuiving in de lastenverdeling stijgen de lasten voor de middelgrote maakindustrie disproportioneel. In de tabel zien we dat de lasten voor een chemiebedrijf met maar liefst 190% stijgen! Deze effecten laten een zorgwekkend beeld zien en wij krijgen signalen dat de lastenstijgingen bij individuele ondernemingen zelfs nog veel groter zullen zijn, uitschieters tot boven de 400% zijn geen uitzondering. Het tarief van de ODE op gas in de vierde schijf stijgt immers met 405%! Dit is voor ons aanleiding nader onderzoek te laten doen naar de effecten op bedrijfsniveau bij onder meer zakelijk dienstverleners, datacenters, grootwinkelbedrijf, agri-food, en de papierindustrie. Daarbij is ook relevant om in beeld te krijgen wat de forse stijging van de ODE betekent richting 2025 en 2030. Wij verwachten de resultaten van dit onderzoek op korte termijn en zullen dit zo spoedig mogelijk delen met de Kamer.

Vooruitlopend op die uitkomsten pleiten wij nu reeds voor het uitstellen van de verhoging van het aandeel bedrijven naar 2021, alsmede een meer geleidelijk ingroeipad. We moeten heel precies weten hoeveel ruimte er is voor additionele lastenverzwaringen bij de industrie op basis van het level playing field, anders komt de concurrentiepositie van Nederland in het geding. Dat betekent dat er een integraal beeld moet liggen met de gevolgen voor het bedrijfsleven, ook ten aanzien van de CO₂-heffing en SDE++. Alleen zo kunnen we – conform de motie Heerma – de verschillende onderdelen van de transitie in samenhang blijven bezien en toetsen op het internationaal gelijke speelveld (zo stijgen de productiekosten in Nederland harder dan elders) en het wegkijken van investeringen voorkomen.

Overdrachtsbelasting

Het kabinet stelt voor om het tarief van de overdrachtsbelasting voor niet-woningen met ingang van 1 januari 2021⁶ te verhogen van 6% naar 7%. De opbrengst, die wordt geraamd op structureel € 297 miljoen, wordt gebruikt voor dekking van de voorstellen uit het Klimaatakkoord.

De voorgestelde tariefverhoging leidt tot het onwenselijke gevolg dat de aanschafkosten van bijvoorbeeld bedrijfsgebouwen en bedrijfsruimten – denk in dit verband in het bijzonder aan de positie van de vele ondernemers in het midden- en kleinbedrijf – en van gebouwen die bestemd zijn voor gebruik als verpleeginstelling, verzorginstelling of ziekenhuis hoger worden.

Verder wijzen wij erop dat de voorgestelde verhoging op gespannen voet staat met het kabinetsvoornemen om de komende jaren twee miljard euro te investeren om de woningmarkt vlot te trekken. Doel van het kabinet is om voor starters en middeninkomens meer betaalbare woningen te realiseren. De voorgestelde tariefverhoging voor niet-woningen heeft effecten die met dit doel in strijd zijn. Oorzaak daarvan is dat onder niet-woningen ook bebouwde gronden vallen die bestemd zijn voor woningbouw (bijvoorbeeld parkeerterreinen en scholen) en eveneens bedrijfsgebouwen (bijvoorbeeld leegstaande kantoren) die worden getransformeerd tot woningen. De tariefverhoging leidt in deze gevallen tot een kostenverhoging die zal worden doorberekend in de prijs van de woningen.

Vanwege de negatieve effecten van de voorgestelde tariefverhoging op zowel de woningmarkt, het bedrijfsleven als de zorgsector pleiten wij voor heroverweging van het voorstel. Ten minste zou het kabinet de voorgestelde wettekst moeten aanpassen om te voorkomen dat het hiervoor beschreven negatieve gevolg voor de woningmarkt zich voordoet.

Buitenlands afval in de heffing van afvalstoffenbelasting betrekken

Door het importeren van buitenlands restafval wordt de beschikbare Nederlandse capaciteit optimaal benut, wordt kapitaalvernietiging voorkomen, werkgelegenheid behouden en bijgedragen aan de productie van duurzame energie (circa 12% van de in Nederland opgewerkte duurzame energie is afkomstig van AEC's). Daarnaast wordt met de import van restafval voorkomen dat dit afval in andere Europese landen moet worden gestort. Bij storten komen methaanemissies vrij, een broeikasgas dat 25 keer sterker is dan CO₂. Het storten van afval geeft een fors grotere milieubelasting hetgeen niet de bedoeling is.

Het kabinet wil het verbranden van buitenlands afval onder de afvalstoffenbelasting brengen. Een dergelijk maatregel kan worden beschouwd als een importheffing, hetgeen ingaat tegen de Europese afspraken om het storten van afval samen tegen te gaan. Er zijn twijfels bij de effectiviteit van de beoogde maatregel op de reductie van CO₂-uitstoot, zelfs als we alleen binnen de eigen landsgrenzen kijken. Strategy@ (onderdeel van PwC) heeft onderzocht dat een importheffing op korte termijn zal leiden tot een forse daling van geïmporteerd afval en daarmee een afname van de geproduceerde duurzame energie. Omdat de door AEC's geproduceerde duurzame energie op dit moment alleen kan worden vervangen door fossiele brandstoffen, vindt niet of nauwelijks CO₂-reductie plaats. De importheffing kan juist een averechts effect hebben op de beoogde CO₂-reductie. Als de bedrijfseconomische positie van AEC's verslechterd, is er geen ruimte meer voor verdere verduurzamingsinvesteringen, zoals

⁶ De voorgestelde wettekst (artikel XXX) spreekt abusievelijk over 1 januari 2020.

optimalisering van warmtelevering, afvang en hergebruik van CO₂, het bouwen van scheidingsinstallaties bij AEC's en de recycling van reststoffen van verbrandingsprocessen.

Daarnaast kunnen juridische kanttekeningen worden geplaatst bij de voornemens van het kabinet. In hoeverre verhoudt een importheffing zich met de algemene verdragsrechtelijke principes in EU-verband over het vrije verkeer van goederen en diensten? Kwantitatieve invoerbepalingen en soortgelijke maatregelen zijn niet toegestaan op grond van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie. Verder volgt uit de Europese Kaderrichtlijn Afvalstoffen dat lidstaten in samenwerking met elkaar een geïntegreerd netwerk van afvalverwerkingsinstallaties tot stand brengen met als uitgangspunt Europese zelfvoorziening. Een importheffing past hier uiteraard niet in.

Tot slot is in het Landelijk Afvalbeheerplan (LAP) door de staatssecretaris van Infrastructuur en Waterstaat opgenomen dat *'Nederland zich ervoor inzet om te zorgen dat lidstaten met elkaar samenwerken om de beschikbare afvalverbrandingscapaciteit in de regio optimaal te benutten. Vanuit klimaatperspectief is benutting van de Nederlandse restcapaciteit nuttig'*. De AEC's hebben op grond hiervan de afgelopen jaren aanzienlijke verduurzamingsinvesteringen gedaan. Met een consistent overheidsbeleid kunnen deze investeringen op termijn worden terugverdiend. Bij invoering van een importheffing is daarvan geen sprake. Juist in de transitie naar de circulaire economie is investeringszekerheid van groot belang.

Toegezegde afschaffing energiebelasting op walstroom ontbreekt

In juni 2019 is, na lange onderhandelingen, de Green Deal Zeevaart, Binnenvaart en Havens ("Green Deal") afgesloten. Hiermee wordt invulling gegeven aan de klimaatambitie zoals verwoord in het regeerakkoord en wordt een systemsprong beoogd in de verduurzaming van de zee- en binnenvaart. Eén van de vele actiepunten in de Green Deal is gericht op het afschaffen van de energiebelasting op walstroom.

In haar brief d.d. 11 juni 2019 over de Green Deal (IENW/BSK-2019/131012) schrijft de Minister van Infrastructuur en Waterstaat aan uw Kamer: *"Verder is in het kader van verduurzaming het recente besluit tot afschaffing van de energiebelasting op walstroom van belang. Hiermee wordt bijgedragen aan een verbetering van de luchtkwaliteit in de havengebieden."*

Wij wijzen erop dat de Green Deal op pagina 10 onder punt 8 van Artikel 5 (Acties Overheden) het volgende actiepunt bevat: *"IenW is met het ministerie van Financiën overeengekomen dat het ministerie van Financiën in het voorstel voor het Belastingplan 2020 de afschaffing van de energiebelasting op de gebruikte elektriciteit voor walstroom door de scheepvaart opneemt. IenW onderzoekt daarnaast in samenwerking met het ministerie van Financiën de effecten van een aanpassing van de fiscale behandeling van elektrisch varen."*

Ondanks de afspraak om de afschaffing van de energiebelasting op walstroom op te nemen in het belastingpakket voor 2020, ontbreekt een voorstel tot afschaffing. Wij dringen erop aan deze omissie te herstellen door de toegezegde afschaffing aan de voorstellen voor 2020 toe te voegen.

Wetsvoorstel Wet bronbelasting 2021 (Kamerstuk 35 305)

Wij ondersteunen het wetsvoorstel Wet bronbelasting 2021 waarbij een bronbelasting wordt geïntroduceerd die van toepassing zal zijn bij een rente- of royaltybetaling door een in Nederland gevestigd lichaam aan een in een laagbelastende jurisdictie gevestigd gelieerd lichaam en in misbruiksituaties. Deze bronbelasting dient ertoe te voorkomen dat Nederland wordt gebruikt als toegangspoort naar laagbelastende jurisdicties en om het risico van belastingontwijking door het verschuiven van de (Nederlandse) belastinggrondslag naar laagbelastende jurisdicties te verkleinen.

Bij de vormgeving van de maatregel is ervoor gekozen om geen uitzondering of tegenbewijs op te nemen voor reële aanwezigheid in Nederland, dan wel in de laagbelastende jurisdictie. Dit betekent dat ook reële gevallen waarbij ondernemingen voldoende *substance* hebben in zowel Nederland als in de laagbelastende jurisdictie ook worden geraakt door de maatregel, terwijl geen sprake is van misbruik of verschuiving van belastinggrondslag. Omdat de Nederlandse lijst enkel kijkt naar het statutaire tarief bevat deze lijst ook landen waar Nederlandse bedrijven, in afwijking van het aldaar geldende statutaire tarief, feitelijk worden onderworpen aan een winstbelasting van meer dan 9%. Immers, sommige landen hanteren een laag statutair tarief voor lokale ondernemingen en hoog tarief voor niet-lokale ondernemingen. Rente en royalty's betaald aan groepsvennootschappen gevestigd in een van deze landen worden onder de nieuwe wet per definitie onderworpen aan een bronheffing van 21,7%, ook als de betaling volgt uit een zakelijke verhouding die door bedrijfseconomische overwegingen is ingegeven en ongeacht de heffing in het land van ontvangst. De maatregel introduceert daardoor in dat soort situaties dubbele belastingheffing.

Wij vragen aandacht voor die situaties waarbij de gekozen zwart-wit benadering kan leiden tot bedrijfseconomische schade en na te gaan welke mogelijkheden er zijn om een vorm van tegenbewijs op te nemen op grond van *substance* en zakelijke motieven, zonder dat dit afbreuk doet aan de effectiviteit van de maatregel waar deze is gericht op misbruik of verschuiving van de belastinggrondslag.

Voorts vragen wij aandacht voor de internationale ontwikkelingen op het OESO niveau ten aanzien van de *Tax Challenges Arising from Digitalisation of the Economy*. In dat project wordt onder *Pillar Two* in het *Inclusive Framework on BEPS* gesproken over een zogenoemde *global anti-base erosion proposal*. Als daarover binnenkort internationale consensus komt, dan is de vraag in hoeverre onderhavige bronbelasting nog functioneel is.

Wetsvoorstel Wet implementatie richtlijn harmonisatie en vereenvoudiging handelsverkeer tussen lidstaten (Kamerstuk 35 307)

Het voorliggende wetsvoorstel regelt de implementatie van een aantal nieuwe Europese btw-regels voor intra-EU handel. De nieuwe regels, die op 1 januari 2020 in werking treden, hebben betrekking op:

- a. Voorraden op afroep die ondernemers aanhouden in een andere lidstaat;
- b. Ketentransacties;
- c. Het bewijs van intracommunautair goederenvervoer naar andere lidstaten, en
- d. Het btw-identificatienummer van de afnemer als vereiste voor toepassing van het nultarief voor intracommunautaire transacties.

De wijzigingen genoemd onder a, b en c vloeien voort uit door het bedrijfsleven gesignaleerde knelpunten in het bestaande btw-systeem. Het oordeel over deze wijzigingen is in beginsel positief. Wij hebben enig voorbehoud, omdat de nieuwe regels niet altijd de voor de praktijk noodzakelijke duidelijkheid bieden. Ook de door de EU-lidstaten geïnitieerde wijziging genoemd onder d. roept nog vragen op. Dat het btw-identificatienummer van de afnemer als vereiste gaat gelden voor toepassing van het nultarief op goederenleveringen en diensten aan afnemers in andere lidstaten, is nieuw en verlangt toelichting. Wij vinden dat de daarvoor benodigde wijziging van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 ten onrechte niet tegelijk met het wetsvoorstel is meegezonden en dat het besluit alsnog bij het wetsvoorstel moet worden gevoegd.

De memorie van toelichting (MvT) bevat veel informatie die voor de praktijk nuttig is. Zo worden met betrekking tot ketentransacties inzichtelijke voorbeelden gegeven. Niettemin zijn er nog onduidelijkheden. Voor de praktijk is van groot belang dat ook die worden weggenomen. Overigens is voor het realiseren van de beoogde vereenvoudigingen in de praktijk essentieel dat geen sprake is van een verzwaring van de administratieve lasten.

Het is voor het internationale bedrijfsleven, waartoe veel mkb-ondernemingen behoren, van grote betekenis dat de lidstaten de nieuwe regels eenduidig toepassen. Daarom pleiten wij ervoor dat het kabinet waar nodig aanstuurt op een toelichting op Europees niveau. Ook dan moet een verzwaring van administratieve lasten worden voorkomen.

De vragen die voor de praktijk in ieder geval beantwoording behoeven, zijn de volgende.

a. Voorraden op afroep die ondernemers aanhouden in een andere lidstaat

Volgens het wetsvoorstel is de vereenvoudiging voor voorraden op afroep beperkt tot situaties waarin sprake is van overbrengingen van eigen goederen van de ondernemer binnen de EU. Dit toepassingsbereik leidt tot vragen over de verhouding van de nieuwe regels voor voorraden op afroep tot een bestaand beleidsbesluit. Het gaat om Mededeling nr. 21 van de Staatssecretaris van Financiën, Besluit van 9 mei 1995, nr. VB 95/63. Drie vragen:

1. Op basis van dat besluit bestaat ook een vereenvoudiging voor gevallen waarin goederen ter consignatie uit derde landen worden geleverd. De Nederlandse afnemer kan de goederen uit derde invoeren ondanks dat hij geen eigenaar is van die goederen. Goedgekeurd is dat de consignatiehouder/afnemer in dergelijke gevallen de invoer btw in aftrek mag brengen. Wij nemen aan dat het besluit op dit punt gehandhaafd blijft. Is die aanname juist?
2. In het besluit is ook een goedkeuring opgenomen voor de aftrek van btw op kosten (in verband met opslag, transport e.d.) bij de consignatiehouder en call-off stock afnemer. Wordt deze goedkeuring gehandhaafd?

3. Het besluit bevat, anders dan de vereenvoudigde regeling, niet de voorwaarde dat de beschikkingsmacht binnen 12 maanden aan de afnemer overgedragen moet zijn. Dit roept de vraag op of het besluit nog kan worden toegepast na verloop van 12 maanden.

- Ondernemers die goederen in het kader van de nieuwe regels voor voorraden op afroep overbrengen naar een andere lidstaat, moeten een register bijhouden van de goederen die worden overgebracht. Uit de MvT blijkt dat het bijhouden van de gegevens in het register vormvrij is. Wel moet het register zodanig ingericht zijn dat de inspecteur in staat is de correcte toepassing te controleren.

Mag uit deze formulering worden opgemaakt dat aan deze registratieverplichting is voldaan als het ERP-systeem⁷ van een ondernemer de verlangde informatie bevat zonder dat een afzonderlijk rapport is gecreëerd, mits controle door de Belastingdienst binnen een redelijke termijn mogelijk is? (vgl. artikel 52, lid 6, AWR, over de administratieverplichting).

Voor het boeken van vereenvoudigingswinst voor ondernemers is cruciaal dat deze verplichtingen niet leiden tot omvangrijke “red tape”. De recentelijk publiek geworden concept explanatory notes van de Europese Commissie stemmen op dit punt bepaald niet hoopvol. Om aan de “red tape” te ontkomen, zouden ondernemers ervoor moeten zorgen niet aan de vereisten voor de nieuwe regeling te voldoen, zodat de regeling niet van toepassing is. De beoogde vereenvoudigingswinst zou daarmee volledig verloren gaan. Inzet moet dan ook zijn de omvangrijke “red tape” te voorkomen.

- Bij vernietiging, verlies of diefstal van de goederen in de lidstaat van bestemming is de vereenvoudigde regeling niet langer van toepassing en is sprake van een met btw belaste overbrenging van de goederen. Een uitzondering geldt voor kleine verliezen. Wat wordt onder kleine verliezen verstaan?

b. Ketentransacties

Voor de praktijk is zeer nuttig dat de MvT diverse voorbeelden bevat van ketentransacties en de btw-gevolgen daarvan. Het is positief dat ook een voorbeeld is opgenomen waarin de relatie van de voorgestelde regeling voor ketentransacties tot de bestaande vereenvoudigde ABC-regeling is geschetst.

c. Het bewijs van intracommunautair goederenvervoer naar andere lidstaten

Wij waarderen het positief dat de MvT ook een toelichting bevat op de direct werkende Uitvoeringsverordening (EU) 2018/1912 (hierna: Uitvoeringsverordening) waarin vereenvoudigde regels voor het bewijs van intracommunautair vervoer zijn opgenomen. Ten behoeve van de praktijk hebben wij nog de volgende vragen over deze “safe harbour rules”.

- Er wordt een bewijsvermoeden geïntroduceerd indien er twee niet-tegenstrijdige bewijsstukken zijn. In die situatie wordt geacht dat de goederen vanuit het grondgebied van de lidstaat van levering zijn verzonden of vervoerd. De vraag is gerezen hoe snel “tegenstrijdige documenten” aan de verkoper kunnen worden tegengeworpen.
- De niet-tegenstrijdige documenten moeten afkomstig zijn van partijen die onafhankelijk van elkaar zijn. In de MvT wordt opgemerkt dat dit in de praktijk zijn invulling zal moeten krijgen en casuïstisch van aard is. Dit betekent rechtsonzekerheid voor ondernemers.

Een andere opmerking in de MvT is dat personen van dezelfde btw-ondernemer doorgaans niet als onafhankelijk van elkaar kunnen worden beschouwd. Impliceert deze

⁷ ERP (Enterprise Resource Planning) is een informatie- en managementsysteem dat informatie bevat over de automatische afhandeling van logistieke, administratieve en financiële bedrijfsprocessen. Deze systemen worden bedrijfsleven breed toegepast.

opmerking dat rechtspersonen binnen een fiscale eenheid btw niet onafhankelijk zijn, maar zustermaatschappijen in een andere lidstaat wel? Het is voor de praktijk van groot belang dat ook over dit punt snel duidelijkheid wordt gegeven.

- Artikel 45bis, lid 1, onder a), Uitvoeringsverordening bepaalt: “de verkoper geeft aan dat de goederen ... zijn verzonden of vervoerd”. Hoe en wanneer wordt een verkoper geacht dat te doen? Wat betekent “geeft aan”? Moet daaraan meer betekenis worden toegekend dan “hij deelt mee”?
- De verklaring van de afhaler moet binnen 10 dagen na de levering worden uitgereikt zodat dit ruim op tijd is binnen de kaders van de wettelijke factuurtermijn. Hoe moet in dit kader worden omgegaan met vooruitbetalingen? Is het hierbij een vereiste dat een verklaring per levering wordt opgemaakt? Het heeft de voorkeur om ook met periodieke verklaringen (bijv. per maand) te kunnen werken. Enige keuzevrijheid is hierbij wenselijk omdat bedrijfsprocessen verschillend zijn.
- Duidelijkheidshalve zou aangegeven moeten worden wat de consequentie is als de verklaring er niet binnen 10 dagen ligt.
- In de praktijk worden facturen automatisch opgemaakt vanuit het ERP-systeem na de goederenuitgifte. Veelal gebeurt dit in een batch run in de nacht volgend op de goederenuitgifte. Dus in de praktijk gaat de termijn van 10 dagen niet werken. Hoe moet hiermee worden omgegaan?

d. Btw-identificatienummer afnemer als vereiste voor toepassing van het nultarief voor intracommunautaire transacties

De introductie van het btw-identificatienummer als vereiste voor toepassing van het nultarief voor intracommunautaire transacties zal worden geregeld in artikel 12 van het Uitvoeringsbesluit OB 1968, zo blijkt uit de MvT. Daarna volgt een beknopte toelichting met de slotopmerking dat bij de wijziging van het uitvoeringsbesluit een en ander nog nader zal worden toegelicht.

Wij vinden dat het conceptuitvoeringsbesluit met toelichting tegelijk met het voorliggende wetsvoorstel gepresenteerd had moeten worden. Het gaat om een voor de praktijk belangrijke nieuwe verplichting. Immers, voldoet een ondernemer niet aan de verplichting, dan kan hij het nultarief niet toepassen op goederenleveringen en diensten aan afnemers in andere lidstaten. Gezien het voor de praktijk grote belang dringen wij erop aan dat het uitvoeringsbesluit alsnog bij het wetsvoorstel wordt gevoegd.

In de gepresenteerde beknopte toelichting wordt onder meer gewezen op het belang van een “juist” btw-identificatienummer voor het kunnen volgen van de goederen- en dienstenstroom en de afdracht van btw. Onder meer op het adjectief “juist” wordt hierna ingegaan.

- Noodzakelijke voorwaarde voor het toevoegen van een geldig btw-identificatienummer als materiële voorwaarde voor het nultarief is een goed functionerend, door alle lidstaten up to date gehouden VIES (VAT Information Exchange System). Daarvan is nu geen sprake.
Een bijkomend probleem is dat in een aantal lidstaten (waaronder Duitsland) het VIES geen NAW-informatie geeft (als gevolg van strenge privacyregels). Daardoor is alleen vast te stellen dat het nummer bestaat en juist is, maar niet of het toebehoort aan de betreffende klant. Er zijn ook lidstaten (bijv. Italië) die geldige btw-nummers niet in VIES activeren. Wat zijn de gevolgen van (gebreken in) het VIES voor deze nieuwe verplichting voor ondernemers?

- Een andere noodzakelijke voorwaarde voor het toevoegen van een geldig btw-identificatienummer als materiële voorwaarde voor het nultarief is dat belastingautoriteiten met spoed aangevraagde btw-nummers verstrekken. Kan worden gegarandeerd dat de Belastingdienst deze spoed betracht, zodat een belastingplichtige snel kan starten met internationale handel?
- In het verlengde van de vorige vraag: hoe moet worden gehandeld als afnemers een btw-nummer zouden moeten hebben, maar (nog) niet hebben gekregen/niet hebben aangevraagd? Wij nemen aan dat de leverancier vanaf 2020 in eerste instantie altijd “eigen btw” in rekening moet brengen, d.w.z. de btw van de lidstaat van waaruit wordt geleverd. Is deze aanname juist?
En hoe moet worden gehandeld als de afnemer later alsnog een btw-nummer verstrekt? Is/wordt de in eerste instantie in rekening gebrachte btw artikel 37 btw? Hoe moet een en ander worden aangepast/gecorrigeerd?
- Verder zijn er ondernemers die geen recht op aftrek van voorbelasting hebben en rechtspersonen die geen ondernemer zijn voor de btw die enkel verplicht zijn belast te verwerven boven een bepaalde grens, de zogenaamde verwervingsdrempel (vaak rond de 10.000 euro). Hoe moeten leveranciers handelen
 - a. Bij leveringen beneden de drempel van 10.000 euro? Wij nemen aan “eigen btw” factureren, d.w.z. de btw van de lidstaat van waaruit wordt geleverd. Is deze aanname correct?
 - b. Bij een levering *beneden* de drempel van 10.000 euro en de leverancier overschrijdt de drempel van afstandsverkopen? Moet de leverancier eigen btw of afstandsverkopen btw in rekening brengen?
 - c. Bij een levering *boven* de drempel van 10.000 en de leverancier overschrijdt de drempel van afstandsverkopen. Moet de leverancier eigen btw of afstandsverkopen btw in rekening brengen?Ook hier de vraag hoe gehandeld moet worden als de afnemer alsnog een btw-nummer verstrekt? Is/wordt de in eerste instantie in rekening gebrachte btw artikel 37 btw?
- Een punt van zorg is dat er op Europees niveau geen overeenstemming bestaat over het moment dat een intracommunautaire levering gerapporteerd moet worden. Er zijn lidstaten die van mening zijn dat de intracommunautaire levering altijd, dus ongeacht de leveringsvoorwaarden, gerapporteerd moet worden op het moment van vertrek van de goederen, terwijl voor andere juist de leveringsvoorwaarden bepalend zijn om het juiste moment van rapportage te bepalen. Dat kan dus zowel het moment van vertrek of moment van aankomst van de goederen zijn.
Dit geeft aan dat een tijdige en juiste rapportage minder vanzelfsprekend is dan zou kunnen worden aangenomen. Een en ander kan wel grote gevolgen hebben voor de ondernemer, wanneer zijn recht op vrijstelling wordt geweigerd.
Nederland zou op EU-niveau moeten bepleiten dat de nieuwe bepaling gemonitord wordt, zodat ongewenste effecten snel in beeld komen en, zo nodig, maatregelen genomen kunnen worden.

Wetsvoorstel Wet implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking (Kamerstuk 35 241)

Het Wetsvoorstel Implementatie van de Tweede anti-belastingontwikkingsrichtlijn (ATAD2) beoogt belastingontwijking via hybridemismatches tussen zowel de EU-lidstaten onderling als tussen de EU-lidstaten en derde staten te bestrijden. Met de implementatie van ATAD2 wordt de aantrekkelijkheid van hybride mismatches geneutraliseerd. Wij ondersteunen de gebalanceerde aanpak zoals afgesproken in het Regeerakkoord waarbij enerzijds belastingontwijking wordt aangepakt, terwijl aan de andere kant het fiscale vestigingsklimaat voor reële economische activiteiten wordt versterkt.

Vanuit het bedrijfsleven zijn er zorgen over de complexiteit van onderhavige wetgeving en de documentatieverplichtingen. Het niet voldoen aan de documentatieverplichtingen leidt tot omkering van de bewijslast. Dat raakt natuurlijk grote internationale concerns maar dreigt onevenredig zwaar terecht te komen bij het midden- en kleinbedrijf. Dit element lijkt niet voort te vloeien uit ATAD2 maar is een keuze van Nederland. De kracht van de antimisbruikmaatregelen zit vooral in het feit dat we als Europa één lijn trekken door middel van de Richtlijn. Wij ondersteunen die benadering. Op die manier is het namelijk ook voor belastingplichtigen te behappen. De administratieve systemen van bedrijven kunnen dan voor heel Europa op dezelfde wijze worden ingericht. Unilaterale aanscherpingen als deze zetten daar een streep door.

Wie stelt, bewijst is het uitgangspunt ook in de belastingheffing. Het zware middel van omkering bewijslast wordt daarom slechts in uitzonderlijke gevallen ter hand genomen door de wetgever. Dat de wetgever er in deze voor heeft gekozen om dit wel te doen is vanuit het oogpunt van uitvoerbaarheid te begrijpen. Immers, het is welhaast ondoenlijk om de Belastingdienst ten aanzien van transacties tussen belastingplichtigen en buitenlandse niet-gelieerde partijen aan te laten tonen dat er een hybride mismatch is ingeprijsd. Vraag is of dit voor bedrijven dan wel te doen is? Het is daarom gewenst dat de staatssecretaris toelicht waarom hij het redelijk vindt om dit zware middel bij deze unilaterale aanscherping van de Richtlijn op het bordje van bedrijven te leggen.

Eerder is tijdens de consultatiefase en bij het rondetafelgesprek in uw Kamer over de implementatie van ATAD2 aandacht gevraagd voor de gevolgen van onderhavige wetgeving op het mkb, in het bijzonder de administratieve lastendruk. Wij verzoeken de Kamer te bezien welke mogelijkheden er zijn voor het opnemen van een uitzondering voor het mkb ter zake van de documentatieverplichtingen, bijvoorbeeld door het opnemen van een omzetgrens.

Wetsvoorstel Wet implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies (Kamerstuk 35 255)

Het Wetsvoorstel Implementatie EU-richtlijn meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies regelt de verplichting tot de uitwisseling van gegevens en inlichtingen over zogenoemde meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies. Wij onderschrijven het belang van het tegengaan van agressieve fiscale structuren. De uitwisseling van informatie geeft de belastingautoriteiten het noodzakelijke inzicht in de internationale ketens. Dankzij de meldplicht kunnen de belastingautoriteiten in internationaal verband gezamenlijk optreden tegen ongewenste fiscale praktijken. Wij steunen derhalve onderhavige wetgeving.

Evenals de Raad van State zijn wij van mening dat de toename van de administratieve lasten wordt onderschat. De meldplicht heeft niet enkel gevolgen voor intermediairs, maar ook voor het bedrijfsleven. Met name in die gevallen waarin de meldplicht verschuift van de intermediair naar de onderneming zal dat leiden tot een toename van de administratieve lasten. Wij denken bijvoorbeeld aan de gevolgen voor het bankwezen.