

Vergaderjaar 1989–1990

21 343**Invoering in de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting van een investeringsaftrek voor investeringen van een beperkte omvang en intrekking van de Wet investeringsrekening****Nr. 5****MEMORIE VAN ANTWOORD**

Ontvangen 24 november 1989

I. ALGEMEEN**1. Inleiding**

Het doet ons genoegen dat de leden van de C.D.A.-fractie kunnen instemmen met de keuze voor de investeringsaftrek als vervanger van de kleinschaligheidstoeslag (KST) en dat de leden van de V.V.D.-fractie zich in grote lijnen zeer wel kunnen vinden in het onderhavige wetsvoorstel. Ook hebben wij met instemming kennis genomen van de opvatting van het lid van de R.P.F.-fractie dat de omvorming van de nog resterende WIR-kleinschaligheidstoeslag naar een investeringsaftrek bij hem niet op voorhand op ernstige bezwaren stuit. De genoemde leden, alsmede de leden van de P.v.d.A.-fractie, stellen nog enige vragen over de voorgestelde omzetting van de KST in de investeringsaftrek waarop wij hierna zullen ingaan.

De leden van de fractie van de P.v.d.A. wijzen erop dat de fiscus en de ondernemers bij de voorgestelde aftrek voor investeringen van een beperkte omvang te maken zullen krijgen met veel van de problemen die in de periode 1953–1978 naar voren zijn gekomen bij de voor die jaren geldende investeringsaftrekregeling. Zij vragen of de regering zich dit in voldoende mate heeft gerealiseerd. In dit verband vragen zij voorts of de regering het advies van de werkgroep mede heeft beoordeeld op de vraag of via herintroductie van de investeringsaftrek kleine investeringen op de meest eenvoudige en meest doelmatige wijze worden bevorderd.

Dienaangaande merken wij op dat de praktische problemen bij de KST en bij een investeringsaftrek in grote lijnen dezelfde zijn. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven, is de toepassing van een investeringsaftrek echter aanmerkelijk eenvoudiger, omdat deze aftrek – anders dan de KST – volledig meeloopt in het systeem van de fiscale winstbepaling, met name in dat van de achterwaartse en voorwaartse verliesverrekening. Om deze reden hebben wij ervoor gekozen de herschikking van middelen die zijn gemoeid met de KST, gepaard te laten gaan met omzetting van de KST in een investeringsaftrek.

2. De voorgestelde regeling

Op de vraag van de leden van de C.D.A.-fractie welke alternatieven in de beschouwing zijn betrokken, kunnen wij antwoorden dat onder meer zijn gezien: herschikking van middelen binnen de KST en herschikking van middelen in combinatie met omzetting van de KST in een investeringsaftrek respectievelijk een vervroegde afschrijving. In dit verband wil het lid van de R.P.F.-fractie graag verduidelijkt zien op welke wijze milieuvriendelijke investeringen gestimuleerd zullen worden. Concreet vraagt hij, verwijzend naar een passage over dit onderwerp in het regeerakkoord, of een gedeelte van de investeringsaftrek hierop zal worden gericht. Wij kunnen hierop antwoorden dat wij ons hierover nog beraden.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de P.v.d.A.-fractie of – gegeven het budgettaire beslag – nog andere mogelijkheden zijn overwogen, zoals een verlaging of afschaffing van het tariefstapje in de vennootschapsbelasting in combinatie met een beperktere investeringsaftrek of een eerder door het KNOV geopperd voorstel om voor kleinere bedrijven een extra loonkostenaftrek in te voeren, kunnen wij antwoorden dat bij de discussie over een alternatief voor de KST alleen investeringsfaciliteiten in de beschouwing zijn betrokken.

De leden van de V.V.D.-fractie vragen welke garantie er is dat niet aan de in de memorie van toelichting genoemde bedragen zal worden getornd en of de gedachte uit het regeerakkoord om een deel een andere bestemming te geven, niet volstrekt strijdig is met de afspraken die met de ondernemersorganisaties zijn gemaakt.

Naar aanleiding hiervan merken wij op dat het bedrag dat voor de investeringsaftrek is uitgetrokken, uiteraard geen absoluut karakter heeft. Nieuwe ontwikkelingen en inzichten kunnen immers een hernieuwde afweging nodig maken. Ten aanzien van het overleg dat in de werkgroep van overheid en bedrijfsleven is gevoerd, merken wij op dat dit alleen betrekking had op een algemene herschikking binnen het kader van de KST. De vraag of een herschikking in verband met het milieu-aspect wenselijk zou zijn, was daarbij niet aan de orde. Voorts zij opgemerkt dat de conclusies van de werkgroep het karakter hadden van aanbevelingen aan het kabinet en niet van afspraken.

De leden van de C.D.A.-fractie vragen een nadere toelichting op de verschuiving van de investeringsfaciliteit tussen IB- en Vpb-ondernemingen die als gevolg van het voorstel optreedt. De genoemde verschuiving komt hun namelijk aanzienlijk voor gezien het geringe verschil in marginale druk tussen bij voorbeeld het tarief in de tweede IB-schijf en het 40% Vpb-tarief.

Dienaangaande merken wij op dat de verschuiving slechts voor een gedeelte een gevolg is van het verschil in marginaal tarief tussen de inkomsten- en de vennootschapsbelasting. Voor een groot gedeelte wordt de verschuiving veroorzaakt door de verlaging van het investeringsplafond. Gemiddeld genomen zijn de investeringen van Vpb-ondernemingen namelijk aanmerkelijk groter dan die van IB-ondernemingen. Dat de faciliteit in de inkomstenbelasting gemiddeld genomen tegen een hoger marginaal tarief wordt vergolden dan in de vennootschapsbelasting, kan invloed hebben op de keuze van de ondernemingsvorm. Of dit effect substantieel zal zijn, is moeilijk te taxeren, zo willen wij deze leden op hun desbetreffende vraag antwoorden.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de P.v.d.A.-fractie naar de verdeling van de investeringsaftrek over IB- en Vpb-ondernemingen delen wij het volgende mee. Van het totale bedrag van 640 mln dat is gemoeid met de voorgestelde investeringsaftrek komt ongeveer 475 mln ten goede aan IB-ondernemingen en 165 mln aan Vpb-ondernemingen. Er is geen informatie beschikbaar op grond waarvan kan worden aangegeven welk bedrag ten goede komt aan zogenoemde vrij-beroeps bv's.

De vraag van de genoemde leden of is overwogen dergelijke bv's uit te sluiten van de investeringsaftrek, beantwoorden wij ontkennend. In het algemeen is het namelijk niet gewenst binnen de investeringsaftrek een onderscheid naar sectoren aan te brengen.

Op verzoek van deze leden wordt hieronder een overzicht gepresenteerd van de kosten van de voorgestelde investeringsaftrek per tabelschijf.

Investeringsbedrag	Beslag (mln gld)
f 2 900 f 49 000	240
f 49 000 f 98 000	145
f 98 000 f 147 000	105
f 147 000 f 196 000	55
f 196 000 f 245 000	40
f 245 000 f 294 000	25
f 294 000 f 343 000	15
f 343 000 f 392 000	10
f 392 000 f 441 000	5
	640

Deze leden informeren tevens naar de budgettaire lasten van het verlagen van de drempel van f 250 000 voor het tariefstapje in de vennootschapsbelasting. Deze lasten zijn als volgt:

Beperking van de drempel tot	Budgettaire lasten (mln gld)
f 200 000	50
f 150 000	110
f 100 000	180
f 50 000	260
f 0	370

De leden van de C.D.A.-fractie vragen het verschil aan te geven tussen de vroegere investeringsaftrek, de WIR en de nieuwe investeringsaftrek met betrekking tot het moment dat bepalend is voor het verkrijgen van de faciliteit.

Voor de beantwoording van deze vraag maken wij een onderscheid tussen het ontstaan van de aanspraak op de investeringsfaciliteit en het in aanmerking nemen daarvan. Voor zowel de investeringsaftrek (oud en nieuw) als de WIR is het tijdstip van investeren (het tijdstip van het aangaan van de verplichtingen of het maken van de voortbrengingskosten) bepalend voor het van toepassing zijnde regime. Met andere woorden: op dat tijdstip ligt de omvang van de aanspraak vast. Veelal is er ook met betrekking tot het moment waarop onder de WIR en onder de investeringsaftrek die aanspraak in aanmerking wordt genomen geen verschil. Beide investeringsfaciliteiten leiden tot een lagere belastingaanslag over het investeringsjaar. Alleen het betalingscriterium van de WIR kan ertoe leiden dat de WIR-faciliteit eerst na het investeringsjaar tot gelding komt. Wordt evenwel het desbetreffende bedrijfsmiddel reeds in het investeringsjaar in gebruik genomen, dan speelt het WIR-betalingscriterium niet en is er ook op dit punt geen verschil tussen WIR en investeringsaftrek.

Het koppelen van de feitelijke toekenning van de nieuwe investeringsaftrek aan het jaar van ingebruikneming van het bedrijfsmiddel, waarnaar deze leden informeren, in plaats van aan het investeringsjaar zelf, biedt onzes inziens geen in het oog springende voordelen. In de eerste plaats

zullen de voor investeringsaftrek in aanmerking komende investeringen doorgaans nog in het jaar van investeren in de onderneming tot aanwending komen. In die gevallen is er voor de ondernemer qua liquiditeitseffect dus geen verschil. Een verschil kan voor hem, in nadelige zin, wel optreden indien de bestelling en de betaling van een bedrijfsmiddel in jaar 1 en de ingebruikneming in jaar 2 plaatsvinden. In de tweede plaats zou een koppeling als door deze leden aan de orde gesteld de administratieve verwerking van de regeling niet ten goede komen; het tijdstip van het aangaan van de verplichtingen of het maken van de voortbrengingskosten blijft immers bepalend voor het toepasselijke investeringsaftrekregime en moet daarom steeds worden vastgelegd. Daarnaast zou dan ook nog het jaar van ingebruikneming moeten worden bijgehouden.

Ten slotte merken wij op dat de belastingplichtige vanaf het moment van het aangaan van de verplichtingen economisch risico gaat lopen. Ook om deze reden verdient het jaar van investeren de voorkeur boven dat van de ingebruikneming.

Het spijt ons dat de leden van de V.V.D.-fractie niet zijn overtuigd door de argumenten die wij in de memorie van toelichting hebben aangevoerd tegen de gedachte uit de motie-Van Erp/Nijhuis om de KST in de vennootschapsbelasting te beperken tot ondernemingen die uitsluitend onder het 40%-tarief vallen. Hun tegenwerping dat de 40%-tariefschijf in de vennootschapsbelasting zelf veel meer problemen van grensafbakening oproept dan de door ons genoemde afbakeningproblemen bij koppeling van de KST aan die tariefschijf, spreekt ons niet erg aan. De overgang tussen de twee tarieven in de vennootschapsbelasting verloopt immers zonder schoksgewijze veranderingen in de verschuldigde belasting. De gesuggereerde koppeling van de KST aan het tariefstapje zou echter tot gevolg hebben dat bij het overschrijden van de drempel in het Vpb-tarief het recht op KST verdwijnt.

De leden van de P.v.d.A.-fractie vragen welke overwegingen ten grondslag hebben gelegen aan de vormgeving van de investeringsaftrektabel. Het lid van de R.P.F.-fractie vraagt naar de achtergrond van het investeringsplafond van f 441 000.

Dienaangaande merken wij op dat de keuze van het plafond berust op de wens om de faciliteit in nog sterkere mate dan voorheen te richten op kleinere ondernemingen, zonder echter relatief grote investeringen van kleine bedrijven uit te sluiten. De verlaging van het plafond maakt het mogelijk de percentages van de aftrek te verhogen. Door de verlaging van het investeringsplafond lag het voorts in de rede het aantal investeringsschijven te verminderen. Daarnaast heeft de budgettaire randvoorwaarde uiteraard een rol gespeeld.

Onder de regeling van de investeringsaftrek die vóór 1978 gold, werd de aftrek voor de helft toegepast in het jaar van investeren en voor de andere helft in het daarop volgende jaar. De leden van de C.D.A.-fractie vragen waarom die bepaling niet is overgenomen.

Een temporisering van de nieuwe investeringsaftrek ligt onze inziens niet voor de hand. Wij wijzen daarbij op de in vergelijking met de voormalige investeringsaftrek geringere budgettaire betekenis van de voorgestelde regeling. Daarnaast merken wij op dat om vergelijkbare redenen met betrekking tot de KST – nadat de basispremie in de WIR op nihil was gesteld – de temporisering, zoals deze per 1 januari 1988 was ingevoerd, weer ongedaan is gemaakt. Een investeringsaftrekregime zonder temporisering heeft voor de belastingplichtigen een groter liquiditeitseffect en maakt de wettelijke regeling en de toepassing daarvan eenvoudiger.

Het is de leden van de fractie van de P.v.d.A. opgevallen dat in het jaar waarin een investeringsverplichting is aangegaan, de gehele investeringsaftrek op de fiscale winst in mindering komt, ook al is bij het einde

van dat jaar de investering niet of niet geheel betaald. Zij stellen de vraag of hiermee oneigenlijk gebruik van de nieuwe regeling mogelijk wordt gemaakt.

Wij menen ervan te mogen uitgaan dat een dergelijke ontwikkeling niet valt te verwachten. Wij wijzen erop dat de betalingsvoorwaarde ook ontbrak in de regeling van de investeringsaftrek die gold vóór de invoering van de WIR. Daarbij moet nog worden bedacht dat de oude investeringsaftrek, anders dan de thans voorgestelde, geen begrenzing in de vorm van een investeringsplafond kende.

Het lid van de R.P.F.-fractie wil nader worden ingelicht over de wijze waarop controle zal plaatsvinden op latere betaling van de investering dan in het investeringsjaar, dus nadat de investeringsaftrek is genoten. Wij merken hierover op dat, nu de betaling geen zelfstandig criterium vormt om in aanmerking te komen voor investeringsaftrek een controle op de betaling, wat het verlenen van de investeringsaftrek als zodanig betreft, niet noodzakelijk is.

Voorts informeert dit lid naar de gevolgen als later blijkt dat de investering niet of slechts gedeeltelijk is gerealiseerd. In dat geval biedt artikel 11a, derde of vierde lid, de mogelijkheid de ten onrechte verleende investeringsaftrek terug te nemen.

De leden van de P.v.d.A.-fractie vragen vervolgens of voldoende is onderkend dat de tabel in artikel 11, tweede lid, de mogelijkheid biedt een jaar investeringsbedrag van stel f 440 000 te «knippen» in bij voorbeeld twee jaarbedragen van elk f 220 000. De ondernemer heeft in de eerste situatie recht op een investeringsaftrek van f 8 800 (2% van f 440 000), in de tweede situatie kan hij, gespreid over twee jaren, op zijn winst in aftrek brengen een bedrag van f 44 000 (2 x 10% van f 220 000). Zij vrezen dat van deze mogelijkheid een prikkel tot manipulatie zou kunnen uitgaan.

De mogelijkheid dat een ondernemer zijn investeringen gaat spreiden op de wijze die door deze leden wordt geschetst, is onderkend. Die mogelijkheid is inherent aan een regeling die een plafond en/of een aflopend percentage kent. Wij achten het niet waarschijnlijk dat de betrokken doelgroep, welke voornamelijk de kleinere investeerders onder de ondernemers omvat, in enigszins belangrijke mate alleen met het oog op het maximeren van de investeringsaftrek tot een dergelijke spreiding van de jaarinvesteringen zal overgaan. Wij wijzen erop dat een investering in een bedrijfsmiddel niet steeds splitsbaar is. Ook deelinvesteringen zullen juist door hun onderlinge samenhang niet over een lange periode kunnen worden gespreid.

In antwoord op een desbetreffende vraag van deze leden voegen wij hieraan toe dat het splitsen van investeringen in onze zienswijze dan ook geen afbreuk doet aan de argumentatie op blz. 10 van de memorie van toelichting, dat een aantal WIR-uitsluitingen niet is overgenomen in de regeling van de investeringsaftrek omdat het merendeel van de betrokken ondernemers een investeringsvolume kent dat f 441 000 per jaar te boven gaat.

Naar aanleiding van de opmerking in de memorie van toelichting dat het uitsluiten van schepen van investeringsaftrek tevens inspeelt op het te voeren beleid inzake capaciteitsbeheersing in de binnenvaartsector vragen deze leden of om een dergelijke reden ook andere uitsluitingen zijn overwogen. Wij kunnen deze leden antwoorden dat dit niet het geval is.

De leden van de C.D.A.-fractie vragen een nadere toelichting op het niet overnemen in de investeringsaftrekregeling van de bestaande WIR-uitsluitingen.

Wij kunnen hierop antwoorden dat uitsluitingsbepalingen waaraan in de opzet van de nieuwe investeringsaftrekregeling niet langer behoefte bestaat, uiteraard niet behoeven te worden overgenomen. Dat betreft de

thans nog in artikel 61a, vijfde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 voorkomende posten verpakkingsmiddelen, openbare wegen, bedrijfsmiddelen bestemd voor het openbaar personenvervoer per rail of over de weg, en de met deze post samenhangende bedrijfsmiddelen die zijn bestemd om te worden gebruikt voor de uitoefening van een openbaar personenvervoersbedrijf per rail of over de weg, alsmede de voorwerpen van geringe waarde. Zoals ook reeds in de memorie van toelichting is uiteengezet, bevat het wetsvoorstel voor enkele andere gevallen een uitbreiding van het bereik van de uitsluitingen, te weten bedrijfsmiddelen met een investeringsbedrag van minder dan f 1000, alle bedrijfsmiddelen bestemd voor de verhuur, schepen en dieren, alsmede verplichtingen aangegaan tussen echtgenoten en tussen ongehuwd samenwonenden.

3. Intrekking van de Wet investeringsrekening

De leden van de C.D.A.-fractie constateren dat het opheffen van het Fonds investeringsrekening tot gevolg heeft dat het saldo niet meer apart op de staatsbalans wordt vermeld als een vordering van het Rijk op het fonds.

Na de opheffing van het fonds, zo willen wij deze leden op hun vraag antwoorden, zal het saldo van uitgaven en ontvangsten onderdeel vormen van de belastingontvangsten op hoofdstuk IX B van de rijksbegroting.

De leden van de C.D.A.-fractie vragen waarom slechts gedurende twee jaren na intrekking van de WIR inzicht wordt geboden in de WIR-uitgaven en -ontvangsten. De leden van de P.v.d.A.-fractie achten de voorgestelde periode aan de korte kant en vragen of een latere datum van intrekking van het Fonds investeringsrekening is overwogen.

Hierop kunnen wij antwoorden dat zowel is overwogen het fonds investeringsrekening tegelijkertijd met de intrekking van de WIR per 1 januari 1990 op te heffen als het fonds nog een aantal jaren te laten voortbestaan. Ten einde nog enige tijd expliciet inzicht te verschaffen in de na-ijlende WIR-uitgaven en ontvangsten is voorgesteld om pas na twee jaren tot opheffing van het fonds over te gaan. Voor dit tijdstip is gekozen omdat het leeuwedeel van de openstaande WIR-aanspraken op dat moment zal zijn verrekend en de ontvangsten uit hoofde van desinvesteringbetalingen naar verwachting de resterende WIR-uitgaven vanaf 1992 zullen overtreffen.

De leden van de fractie van het C.D.A. vragen voorts of de negatieve baten in de jaren tot 1992 ook al ten laste komen van hoofdstuk IX B. Dienaangaande kan worden opgemerkt dat de netto WIR-uitgaven tot 1992 nog ten laste komen van het Fonds investeringsrekening. De jaarlijkse exploitatiecijfers van het fonds zijn uiteraard begrepen in de cijfers van het financieringstekort in de desbetreffende jaren.

De leden van de V.V.D.-fractie geven te kennen dat zij het voorstel om de WIR in te trekken beschouwen als de formele afwikkeling van een materieel al veel eerder – bij het op nihil stellen van de basispremie – genomen besluit. Het voorstel om het WIR-fonds tot 1 januari 1992 te laten doorlopen, achten zij voor de hand liggend. Wij hebben er kennis van genomen dat zij de financiële afwikkeling en consequenties van de nog lopende en in te dienen WIR-claims in het kader van de begroting van het fonds aan de orde zullen stellen.

Op de vraag van de leden van de V.V.D.-fractie of zich in de praktijk overgangsproblemen c.q. niet bedoelde neveneffecten bij het op nihil stellen van de basisbijdrage hebben voorgedaan en hoe die zijn opgelost c.q. waarom het kabinet geen reden heeft gezien om tot een oplossing te komen, kunnen wij antwoorden dat, voor zover ons bekend, zich geen overgangsproblemen hebben voorgedaan.

4. Budgettaire aspecten

Bij de leden van de C.D.A.-fractie bestaat, mede naar aanleiding van de in bijlage 3a bij het concept-regeerakkoord opgenomen CPB-cijfers, enige onduidelijkheid over de in de komende jaren te verwachten WIR-uitgaven. Zij vragen voorts naar een verklaring van de geconstateerde verschillen.

De desbetreffende verschillen zullen hieronder worden toegelicht. Daarbij zij opgemerkt dat de meest recente raming van de WIR-registratie, zoals die is opgenomen in de Miljoenennota 1990 en de WIR-fondsbegroting 1990, de huidige inzichten het beste representeert. In de WIR-fondsbegroting 1990 wordt deze raming nader toegelicht. De in bijlage 3a bij het concept-regeerakkoord opgenomen CPB-cijfers voor 1990 en 1992 komen niet overeen met de vergelijkbare Financiën-cijfers voor de desbetreffende jaren, zoals deze leden terecht constateren. Deze verschillen zijn als volgt te verklaren. De Financiën-cijfers komen overeen met de in de Miljoenennota 1990 opgenomen geraamde netto WIR-kasregistratie met dien verstande dat, ter wille van de vergelijkbaarheid met de gepresenteerde CPB-cijfers, is uitgegaan van ongewijzigde voortzetting van de KST in de desbetreffende jaren. De CBP-cijfers met betrekking tot 1990 en 1991 komen overeen met de in de Miljoenennota 1989 opgenomen cijfers. In de Voorjaarsnota 1989 is de raming van de netto WIR-kasregistraties in deze jaren met respectievelijk 500 mln en 100 mln in opwaartse richting bijgesteld. Het Centraal Planbureau is er ten tijde van het opstellen van de middellange termijnverkenning echter van uitgegaan dat de verwachte overschrijdingen van de geraamde kasregistraties zich niet zouden voordoen dan wel volledig zouden worden gecompenseerd door daarmee samenhangende additionele belastingopbrengsten.

De leden van de fractie van de P.v.d.A. informeren op welke wijze het beschikbaar gestelde bedrag wordt beheerst. In antwoord daarop kan worden opgemerkt dat de omvang van het met de investeringsaftrek gemoeide bedrag niet is gebudgetteerd en dat derhalve sprake is van dezelfde beheersrisico's die ook bij andere open-einderegelingen aan de orde zijn. Ook het lid van de R.P.F.-fractie wijst op het open-eindekarakter van de voorgestelde regeling. Voor de beoordeling van deze risico's is met name van belang dat het met de investeringsaftrek gemoeide bedrag aanzienlijk lager is dan het bedrag dat omging in het WIR-fonds (d.w.z. inclusief de basispremie). Voorts kent het bedrag dat met de KST als zodanig is gemoeid een stabielere verloop dan de WIR-uitgaven in hun totaliteit. Op het punt van de beheersing worden derhalve – mede gelet op de geringe omvang van de investeringsaftrek in verhouding tot het totale overheidsbudget – geen grote budgettaire problemen verwacht.

De leden van de P.v.d.A.-fractie vragen op welke wijze het bedrag wordt opgevangen dat ten laste van de sociale fondsen komt. Dit bedrag, dat in verhouding tot het totaal van de door de sociale fondsen verrichte uitgaven relatief gering is, is verwerkt in de vaststelling van de premiepercentages 1990. Aangezien het bedrag dat ten laste van de sociale fondsen komt, over verschillende fondsen is verdeeld, is de invloed van deze last op de hoogte van de afzonderlijke premies te verwaarlozen.

Het komt de leden van de C.D.A.-fractie voor dat het feit dat de investeringsaftrek voor een deel ten laste komt van de fondsen betekent dat er bedragen vrijvallen op de rijksbegroting. Per saldo treedt inderdaad op de rijksbegroting een besparing op van structureel 100 mln. Dit is verwerkt in het budgettaire beeld van de Miljoenennota 1990. Als rekening wordt gehouden met het voorstel van Wet handhaving leeftijds-

II. ARTIKELEN

Artikel 11 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964

Het antwoord op de vraag van de leden van de C.D.A.-fractie naar het verschil tussen de vroegere investeringsaftrek, de WIR en de nieuwe investeringsaftrek met betrekking tot het moment dat bepalend is voor het verkrijgen van de faciliteit hebben wij opgenomen in paragraaf 2 van deze memorie.

Deze leden vragen naar de gevolgen onder de investeringsaftrek van het leasen dan wel in huurkoop verwerven van een bedrijfsmiddel. Beide vormen komen thans, zo merken zij op, onder voorwaarden in aanmerking voor WIR-premie.

Wij kunnen hierop antwoorden dat voor de toepassing van de investeringsaftrek hetzelfde uitgangspunt zal gelden als thans geldt voor de WIR. Daarbij is steeds van doorslaggevende betekenis het antwoord op de vraag wie de economische eigenaar van het bedrijfsmiddel is. Alleen deze komt – evenals onder de WIR – in aanmerking voor de investeringsfaciliteit.

Volgens de leden van de C.D.A.-fractie zou onder de nieuwe investeringsaftrek, omdat in de voorgestelde wettekst, anders dan onder de WIR, geen betalingsvoorwaarde is opgenomen, onduidelijkheid kunnen bestaan over het tijdstip dat relevant is voor het in aanmerking nemen van voortbrengingskosten.

Naar onze mening bestaat er op dit punt geen onduidelijkheid. Het ontbreken in artikel 11, eerste lid, van een betalingsvoorwaarde is alleen van praktisch belang voor wat betreft het tijdstip waarop aangegane verplichtingen in aanmerking worden genomen. Met betrekking tot voortbrengingskosten geldt onverkort hetgeen de Hoge Raad bij zijn arrest van 16 november 1960, BNB 1961/4, heeft beslist, te weten «dat van «gemaakte» voortbrengingskosten ter zake van de verwerving of de verbetering van een bedrijfsmiddel eerst sprake is als voor het tot stand brengen of het verbeteren van een bedrijfsmiddel door de belastingplichtige in eigen beheer daadwerkelijk door hem een geldelijk offer is gebracht». Indien derhalve de vervaardiging van een bedrijfsmiddel in de eigen onderneming zich over meer jaren uitstrekt en in elk van die jaren voortbrengingskosten worden gemaakt, kan de belastingplichtige – mits hij ook overigens aan de voorwaarden voldoet – in elk van die jaren aanspraak maken op investeringsaftrek.

Deze leden kunnen billijken dat de aanschaf van een koffiezetapparaat niet onder de investeringsaftrek valt, hoewel zij zich afvragen hoe dit wordt gecontroleerd.

Wij merken hierover het volgende op. Bij de aangifte moet per bedrijfsmiddel de geclaimde investeringsaftrek worden opgegeven (analoog aan de regeling met betrekking tot de WIR-premie). Een dergelijke staat zal geen bedrijfsmiddelen mogen vermelden die voor minder dan f 1000 zijn aangeschaft. Deze leden stellen de vraag of het mogelijk is bij voorbeeld een keukenblok met toebehoren als één bedrijfsmiddel op te voeren.

De beantwoording van deze vraag is sterk afhankelijk van het concrete geval. Eén van de criteria is, volgens constante jurisprudentie in deze situaties, dat in casu de toebehoren onmiddellijk en uitsluitend dienstbaar dienen te zijn aan dit keukenblok.

Het uitsluiten van investeringsaftrek van als bedrijfsmiddel gebezigde auto's met een «grijs kenteken» komt deze leden wat vreemd voor. Zij vragen naar onze opvatting hierover.

Ter voorkoming van een mogelijk misverstand wijzen wij erop dat het soort kentekenbewijs van de auto geen onderscheidend criterium vormt voor het al dan niet verlenen van investeringsaftrek. De uitsluiting, neergelegd in het nieuwe artikel 11, vijfde lid, onderdeel f, heeft betrekking op personenauto's, daaronder begrepen de motorrijtuigen als bedoeld in artikel 50, derde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968. De uitsluiting ziet, evenals onder de WIR, niet op personenauto's die zijn bestemd voor het beroepsvervoer over de weg.

Voorts vragen deze leden of onder de voorgestelde investeringsaftrek de mogelijkheid gehandhaafd zal blijven dat firmanten kunnen kiezen om niet ieder apart, maar als firma in aanmerking te komen voor de investeringsfaciliteit.

De tweede ondergetekende is voornemens ook voor de thans voorgestelde investeringsaftrek ter zake van het van toepassing zijnde drempelbedrag van artikel 11, eerste lid, en artikel 11a, eerste lid, bij aanschrijving een soortgelijke regeling te treffen.

Voorts vragen deze leden naar ons standpunt met betrekking tot de ruilarresten. Zij verwijzen daarbij naar BNB 1976/51, waarbij de Hoge Raad heeft beslist dat in geval van aanwending van een vervangingsreserve de investeringsaftrek behoort te worden verleend over het met de vervangingsreserve verminderde investeringsbedrag. Het door de Hoge Raad ingenomen standpunt heeft, naar uit het arrest blijkt, tot gevolg dat de eventuele desinvesteringbijtelling met betrekking tot het vervreemde bedrijfsmiddel alsdan wordt berekend over de boekwaarde van dat bedrijfsmiddel. In geval van ruil van bedrijfsmiddelen heeft de Hoge Raad in dezelfde geest geoordeeld (BNB 1968/132 en BNB 1970/1).

Dienaangaande merken wij op dat laatstelijk bij aanschrijving van 25 april 1989, nr. DB 88/7885, onder meer gepubliceerd in Vakstudie Nieuws 1989, blz. 1324, is goedgekeurd dat belanghebbenden onder voorwaarden investeringsbijdragen kunnen claimen over de (niet met de vervangingsreserve verminderde) kostprijs van het aangeschafte bedrijfsmiddel. Eén van deze voorwaarden is, dat bij de berekening van de desinvesteringbetaling niet de boekwaarde van het afgestane bedrijfsmiddel, maar de overdrachtprijs als grondslag zal worden genomen. De tweede ondergetekende is voornemens een soortgelijke regeling te treffen onder de werking van de thans voorgestelde investeringsaftrek.

Het antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de P.v.d.A. met betrekking tot het drempelbedrag in de artikelen 11 en 11a hebben wij opgenomen bij artikel 11a.

Artikel 11a van de Wet op de inkomstenbelasting 1964

Gezien ons voorstel om de desinvesteringbijtellingstermijn onder de regeling van de investeringsaftrek te beperken tot vijf jaren, vragen de leden van de C.D.A.-fractie of niet ook de WIR-desinvesteringbetalingstermijn – deze belooft acht jaren – tot vijf jaren kan worden teruggebracht.

Wij wijzen erop dat een dergelijke inkorting niet zou passen in de door ons voorgestane systematiek met betrekking tot de afwikkeling van de WIR. Ingevolge het voorgestelde overgangsrecht – artikel VII – blijft immers het WIR-regime, zoals het luidt aan de vooravond van de inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel, op die afwikkeling volledig van toepassing. Overigens zien wij ook geen aanleiding de WIR-desinvesteringbetalingstermijn in te korten. Immers, een niet onbelangrijke factor die de lengte mede bepaalt, is de hoogte van de investeringsfaciliteit. Voor investeringen waarvoor in het verleden de WIR-basispremie, eventueel verhoogd met de KST, is verleend, komt een termijn van acht jaren ons nog steeds passend voor.

In antwoord op de vraag van deze leden welke financiële conse-

quenties een dergelijke verkorting van de desinvesteringsstermijn zou hebben, kan het volgende worden opgemerkt.

Met de desinvesteringsbetalingen is thans een bedrag van ongeveer 600 mln per jaar gemoeid. Hoewel over de verdeling van dit bedrag naar de lengte van de desinvesteringsperiode geen informatie beschikbaar is, mag worden verwacht dat een verkorting van de desinvesteringsbetalingstermijn van acht tot vijf jaren in de eerstkomende jaren een derving van enkele honderden miljoenen gulden per jaar zou betekenen.

De leden van de fractie van de P.v.d.A. stellen tegen de achtergrond van de jaarlijkse inflatieaanpassing van het drempelbedrag van f 2900 in het eerste lid van de artikelen 11 en 11a de vraag welk bedrag geldt indien wordt geïnvesteerd in jaar 1 en vervolgens in jaar 4 een desinvestering plaatsvindt.

Het antwoord op deze vraag wordt, theoretisch bezien, bepaald door de inhoud van het nieuwe artikel 11b van de Wet op de inkomstenbelasting 1964. Immers, zoals in de memorie van toelichting (blz. 11/12) wordt uiteengezet, blijft ingevolge dat artikel bij een wijziging in het regime van de investeringsaftrek de wettelijke regeling, zoals die luidde vóór de wijziging, van toepassing met betrekking tot de investeringen die hebben plaatsgevonden vóór het tijdstip waarop die wijziging ingaat. Dit betekent in het onderhavige voorbeeld dat het relevante drempelbedrag voor het verschuldigd worden van een desinvesteringsbijtelling in jaar 4 het bedrag behoort te zijn van artikel 11a, eerste lid, zoals deze bepaling luidde in jaar 1 (het jaar van investeren). Uit een oogpunt van eenvoud ontmoet het bij de tweede ondergetekende evenwel geen bezwaar indien in het voorbeeld wordt uitgegaan van het voor jaar 4 geldende drempelbedrag. Deze benadering kan ook worden gevolgd voor situaties waarin de investering is verricht onder het WIR-regime en de vervreemding plaatsvindt na de invoering van de nieuwe investeringsaftrekregeling, zulks in afwijking in zoverre van artikel 61ga van genoemde wet.

De leden van de C.D.A.-fractie stellen de vraag of het mogelijk is bij overdrachten in de familiesfeer een mogelijkheid te creëren om bedrijfsmiddelen waarvoor investeringsaftrek is verleend en ter zake waarvan de desinvesteringsbijtellingstermijn van vijf jaren nog niet is verstreken, door te schuiven naar de opvolger zonder een desinvesteringsbijtelling verschuldigd te worden.

Zowel binnen als buiten de familiesfeer dient bij de overdracht van bedrijfsmiddelen waarvoor investeringsaftrek is verleend en de vijf-jaarstermijn nog niet is verstreken, in beginsel een desinvesteringsbijtelling plaats te vinden. In verband met de rechtsgelijkheid achten wij het niet juist bij overdrachten in de familiesfeer hierop een uitzondering te maken. Overigens zij opgemerkt dat in een groot aantal gevallen het door deze leden gewenste resultaat kan worden bereikt via toepassing van de doorschuifregeling van artikel 17 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964.

Het antwoord op de vraag van deze leden met betrekking tot de ruilarresten hebben wij hiervoor bij artikel 11 opgenomen.

Deze leden vragen vervolgens naar de betekenis van de zin in artikel 11a, eerste lid, «De desinvesteringsbijtelling wordt over geen hoger bedrag berekend dan het investeringsbedrag voor zover daarover investeringsaftrek in aanmerking is genomen».

Wij kunnen hierop antwoorden dat hiermee een limietbepaling wordt ingevoerd voor de gevallen waarin een bedrijfsmiddel binnen de desinvesteringsbijtellingstermijn wordt vervreemd voor een hogere prijs dan waarvoor het destijds is aangeschaft. Als grondslag voor de desinvesteringsbijtelling geldt dan het lagere bedrag waarover destijds de investeringsaftrek is verleend. De woorden «voor zover» in de aangehaalde tekst geven ook aan dat, ingeval destijds geen investeringsaftrek is verleend, er ook in het geheel geen desinvesteringsbijtelling is verschuldigd. Een

en ander betekent dus niet, zoals deze leden vragen, dat het mogelijk zou zijn over bepaalde investeringen slechts een gedeeltelijke aftrek te claimen. De voorgestelde investeringsaftrek heeft een alles-of-niets-karakter.

Deze leden vragen voorts of intellectuele goederen, zoals bij voorbeeld software, onder de zaken vallen waarvoor een bijtelling geldt. Ervan uitgaande dat het desbetreffende intellectuele goed kan worden aangemerkt als een bedrijfsmiddel en dat hiervoor investeringsaftrek is genoten, vindt bij vervreemding in beginsel een desinvesteringsbijtelling plaats.

De Minister van Financiën,
W. Kok

De Staatssecretaris van Financiën,
M. J. J. van Amelsvoort

De Minister van Economische Zaken,
J. E. Andriessen.