

Vergaderjaar 1991–1992

22 402

## Wijziging van de Regeling van de heffingsrente en de invorderingsrente bij belastingen

Nr. 7

### EINDVERSLAG

Vastgesteld 9 april 1992

Na kennisneming van de memorie van antwoord zijn in de vaste Commissie voor Financiën<sup>1</sup> nog enkele vragen gesteld. Onder het voorbehoud dat de regering deze vragen tijdig zal hebben beantwoord, acht de commissie de openbare behandeling van het wetsvoorstel voldoende voorbereid.

#### I. Inleiding

De leden van de fracties van CDA, PvdA en RPF hadden met belangstelling kennis genomen van de memorie van antwoord. Deze gaf hun aanleiding tot de volgende vragen en opmerkingen.

De leden van de VVD-fractie hadden met enige teleurstelling kennis genomen van de memorie van antwoord omdat niet is gekozen voor een fundamentele herbezinning. Natuurlijk moesten duidelijke onevenwichtigheden die zijn gebleken worden opgelost, maar enig uitstel van de huidige voorstellen en een fundamentele herbezinning zouden op langere termijn een beter perspectief bieden.

Het lid van de RPF-fractie had vragen over de alinea op bladzijde een en twee van de memorie van antwoord.

Onevenwichtigheden in regelgeving kunnen, aldus de regering, op twee manieren worden opgelost: bij eenvoudige vraagstukken door middel van wetgeving, terwijl gecompliceerde situaties door middel van beleidsvoorschriften (resoluties) moeten worden geregeld. Aan de hand van welke toetssteen wordt beoordeeld of een geconstateerde onevenwichtigheid gecompliceerd is of relatief eenvoudig, zo vroeg hij. Hoe belangrijk is de vraag of een situatie wel of niet gecompliceerd is voor de keuze of iets in wetgeving dan wel in beleidsvoorschriften (resoluties) zal worden geregeld?

#### II. Inhoud voorgestelde wijzigingen

##### *Drempeltijdvak bij vermindering van voorlopige aanslagen*

De leden van de CDA-fractie brachten in herinnering dat de rentere-

<sup>1</sup> Samenstelling:

Leden: Van Houwelingen (CDA), Schutte (GPV), De Korte (VVD), Tommel (D66), Linschoten (VVD), voorzitter, Paulis (CDA), Van Rey (VVD), Vermeend (PvdA), Brouwer (Groen Links), G.H. Terpstra (CDA), Melkert (PvdA), ondervoorzitter Smits (CDA), Reitsma (CDA), Vreugdenhil (CDA), Vriens-Auerbach (CDA), Van Rijn-Vellekoop (PvdA), Van der Vaart (PvdA), G. de Jong (CDA), Ybema (D66), A. de Jong (PvdA), Kersten (PvdA), Van Heemst (PvdA) en R. van Middelkoop (PvdA).

Plv. leden: Leers (CDA), Van Dis (SGP), Van Erp (VVD), Groenman (D66), Weisglas (VVD), Gerritse (CDA), Van Hoof (VVD), Schoots (PvdA), Rosenmöller (Groen Links), Hillen (CDA), Van Traa (PvdA), Wolters (CDA), Van de Camp (CDA), Schartman (CDA), Van Der Hoeven (CDA), Van Zijl (PvdA), Verspaget (PvdA), Van Iersel (CDA), Wolffensperger (D66), Vacature PvdA, Van Otterloo (PvdA), Leerling (RPF) en Van Nieuwenhoven (PvdA).

geling was om recht te doen aan de gedachte dat, indien de burger hetzij de schatkist gelden die toekomen aan de ander onder zich heeft, rente vergoed dient te worden. Deze leden memoreerden voorts dat deze objectieve regeling doorbroken was omdat wat betreft de heffingsrente de fiscus een «terme de grace» wordt gegund teneinde de aangiftestroom te kunnen verwerken. Om het meten met twee maten te voorkomen, kan deze regeling ook ten gunste komen aan de belastingplichtige. Nu, zo zeiden de leden van de CDA-fractie, wordt gepoogd een nieuwe slechts één kant opwerkende «terme de grace» in te voeren in de sfeer van de invorderingsrente op grond van het argument dat de burger, calculerend als hij is, bij de overheid wil sparen. Een verschijnsel dat zich overigens, zo blijkt uit de cijfers, in hoofdzaak slechts voordoet bij de vennootschapsbelasting. De leden van de CDA-fractie wezen erop dat van de 115.000 te controleren belastingplichtigen voor de vennootschapsbelasting over het jaar 1989 er 12 500 een bedrag van f 1 000,- of meer terugkregen en dat van de 4 360 000 te controleren belastingplichtigen er 39 500 meer dan f 100,- terugkregen. Naar de mening van de leden van de CDA-fractie valt uit deze cijfers niet de algemene conclusie te herleiden dat belastingplichtigen door geld te laten staan bij de ontvanger een hogere rente willen ontvangen dan zij bij vrijwillige belegging in staatsobligaties zouden kunnen krijgen.

Als men er voorts mee rekening houdt dat het opstellen en indienen van een verzoek om vermindering van de voorlopige aanslag, rekening houdend met de eigen kosten en de kosten verbonden aan de inschakeling van een accountant toch ongeveer f 1000,- belopen (bij 34 000 l.B.-plichtigen is de teruggave minder dan f 1000,-), dan geeft dit steun aan de mening van deze leden vervat in het voorlopig verslag dat in vele gevallen het verzoek om teruggaaf niet geschiedt omdat belastingplichtige, gelet op de omvang van het bedrag, bij bedrijven gerelateerd ook aan de kosten van het bankkrediet, de moeite niet neemt – waarvan de honorering door de inspecteur onzeker is – om de teruggaafprocedure te beginnen. Het verschil tussen de werkelijke rente en de debet rekening-courantrente van 11<sup>1</sup>/<sub>4</sub>% is tenslotte niet groot. Om duizend gulden te verdienen in een jaar, moet de vordering bijna f 40 000,- belopen. De leden van de CDA-fractie merkten voorts op dat bij de geautomatiseerde, op basis van het verleden opgelegde voorlopige aanslag voor het jaar 1990 een toeslag is toegepast van 9%, zodat het geen verbazing moet wekken, indien voor dat jaar grote bedragen moeten worden teruggegeven. De regering baseert, zo vervolgden de leden van de CDA-fractie, haar conclusies over het spaargedrag van de belastingplichtigen op een dossieronderzoek bij 24 belastingplichtigen aan wie een aanzienlijk bedrag aan invorderingsrente door de fiscus moest worden vergoed. Uit het onderzoek is gebleken dat in een aantal gevallen de te ontvangen WIR-premies te laat zijn aangegeven. Ter zake van deze categorie behoeven, aldus deze leden, geen maatregelen te worden genomen. Door de wettelijke maatregelen die in het afgelopen jaar zijn genomen, is de WIR-claim bekend, zodat daarmee bij het opleggen van de voorlopige aanslagen rekening kan worden gehouden. In een aantal andere gevallen werd teruggave plus rente verplicht door wijzigingen in de fiscale rechtsvorm van ondernemingen. Hiervoor worden maatregelen voorgesteld. Bij de derde categorie is sprake van een bewust te hoog opgegeven winst voor het lopende jaar en het voorafgaande jaar, bij het verzoek de uitstelregeling toe te passen.

Het was de leden van de CDA-fractie niet duidelijk waarom de regering – het speelt merkwaardigerwijs geen rol dat door de te hoge belastingafdrachten over de daardoor gedekte financieringsbehoefte van de overheid geen rente betaald dient te worden – niet eenvoudig aldus de wet wijzigt dat rente niet of tegen een lager percentage wordt vergoed, als de te hoge afdracht is gebaseerd op eigen aangifte van de belasting-

plichtige. Aldus kan toch worden voorkomen dat de burgers en bedrijven die alleen maar aan de hun opgelegde verplichtingen voldoen, de dupe zijn van anderen die uit de regeling een beperkt voordeel slaan. Nu het kort vreemd vermogen bij de niet-financiële ondernemingen rondom de 35% van het balanstotaal ligt (Statistisch jaarboek 1991 blz. 227 e.v.) en daarover toch een rente betaald moet worden die hoger is dan de vergoede rente, kan van een algemeen calculerend gedrag van de duizenden ondernemingen die geld terugontvangen geen sprake zijn. Tot hun teleurstelling moesten de leden van de CDA-fractie vaststellen dat het onderzoek zo vluchtig is geweest is dat niet bekend is geworden of kán worden of de 24 ondernemingen al of niet over bankkrediet beschikten en welke rentebaten zij konden verdienen door hun volgens de regering verwijtbaar gedrag. Deze leden hadden grote aarzelingen om op basis van dit soort onderzoeken conclusies te trekken die tot lastenverzwaring leiden voor vele burgers en bedrijven. Een grondig onderzoek door een onafhankelijke onderzoeksinstituting kwam hun gewenst voor. Daarbij moet worden bedacht, aldus deze leden, dat een verlaging van het rentepercentage op zichzelf al ertoe zal leiden dat veel belastingplichtigen voorzichtiger zullen zijn bij het voorspellen van hogere winsten dan als zij worden aangeslagen via de geautomatiseerde voorlopige-aanslagregeling en eerder belasting zullen terugvragen. De regering noemt nog een andere reden voor haar voorstel namelijk dat wie bij zijn nadere voorlopige aanslag of bij welke andere gelegenheid verzuimt om vermindering van de voorlopige aanslag aan te vragen en als het ware wordt verrast door de definitieve aanslag, geen rente terugkrijgt. De leden van de CDA-fractie zeiden er van uit te gaan dat gelet op de kwaliteit van de Nederlandse accountants en belastingadviseurs dit slechts in die gevallen zal voorkomen als het om kleine bedragen gaat. Normaliter vraagt men bij het opmaken van de definitieve aangifte de te veel betaalde belasting terug. Deze leden deelden overigens de opvatting van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs dat het meer voor de hand ligt om ook de belastingplichtige die stil heeft gezeten een vergoeding toe te kennen. Ook zijn geld is door de Staat gebruikt.

De leden van de VVD-fractie waren verbaasd dat het ingestelde onderzoek maar betrekking heeft gehad op 24 dossiers van belastingplichtigen en dat op deze smalle basis conclusies zijn getrokken; 24 dossiers op een totaal van ongeveer 135 000 dossiers in 1 jaar. Overigens vroegen deze leden of de aanslagen die moeten worden vernietigd als gevolg van wijzigingen in de fiscale rechtsvorm van de ondernemingen, fiscale voegingen en ontvoegingen en wijzigingen van het boekjaar die tot grote teruggave van invorderingsrente hadden geleid, nader zijn onderzocht. Hadden die wijzigingen bijvoorbeeld eerder gemeld kunnen worden? Juist op dit punt zagen de leden van de VVD-fractie gaarne nadere informatie tegemoet.

Het wetsvoorstel heeft tot gevolg dat meer dan een jaar gelden renteloos bij de fiscus (kunnen) uitstaan. Het lid van de RPF-fractie vreesde, dat deze situatie ondernemers weer uitermate «conservatief» zal doen worden bij het doen van winstschattingen. Naar verwachting zal veelvuldig vermindering van de (naar hun mening te hoge) voorlopige aanslagen worden gevraagd. Het is te verwachten dat ondernemers naar aanleiding van dit wetsvoorstel «aan de veilige» kant blijven. Zal deze maatregel mogelijk zelfs afbreuk doen aan de bereidheid van belastingplichtigen om juiste, op reële verwachtingen gebaseerde winstinformatie te verschaffen aan de fiscus? Wat is de verwachting van de regering hierover?

Hij achtte het zonder meer waarschijnlijk, dat op dit punt wijzigingen in het gedrag zullen optreden: bij de huidige regeling zullen verzoeken om vermindering van de voorlopige aanslag immers minder voorkomen: de

belastingplichtige ontvangt immers een rentevergoeding bij een toekomstige vermindering van de voorlopige aanslag. Hoge voorlopige aanslagen zijn in de huidige situatie niet zo'n probleem, zeker niet als belastingplichtige voldoende liquide middelen beschikbaar heeft. Zou, zo vroeg hij, deze maatregel tot een negatief kaseffect voor de staat kunnen leiden, temeer nu uit de memorie van antwoord blijkt dat verzoeken tot vermindering van de voorlopige aanslagen grotendeels slechts administratief worden afgedaan? Door veelvuldige verzoeken om vermindering van de voorlopige aanslagen kan een verschuiving van de belastingopbrengsten optreden naar de toekomst met een negatief effect op het financieringstekort.

Het lid van de RPF-fractie stelde, mede naar aanleiding van het advies van de Raad van State, vast dat een voorlopige aanslag zowel kan worden opgelegd vóór als na afloop van het drempeltijdvak van 15 maanden. De problematiek van de tweede situatie wordt door dit wetsvoorstel niet behandeld. Een te hoge voorlopige aanslag na het drempeltijdvak kan inderdaad leiden tot een te hoge rentevergoeding aan belastingplichtige. Een mogelijk nadeel voor de staat moet volgens de Resolutie van 28 december 1989, nr. AFZ. 89/6907, worden voorkomen door eerst de hoge voorlopige aanslag te verminderen voordat de definitieve aanslag wordt opgelegd. Hij vroeg of deze problematiek blijvend opgelost moet worden met behulp van deze resolutie, of een andere, of dat uit het «voorshands» in het Nader rapport moet worden afgeleid, dat nadere wettelijke regelingen toch nog tot de mogelijkheden behoren. Het aan het woord zijnde lid betwijfelde voorts of een hoge voorlopige aanslag die wordt opgelegd voor het einde van de drempelperiode, wel kan leiden tot rentenadeel voor de staat. Een te hoge rentevergoeding kan daarvan een oorzaak zijn, maar onderdeel van het wetsvoorstel vormt immers de verlaging van het percentage naar het promessedisconto. Hij ging er van uit dat, indien de voorlopige aanslag nadien wordt verlaagd, de belastingplichtige niet ten onrechte een rentevergoeding ontvangt; de fiscus heeft de middelen toch al die tijd in de schatkist ontvangen.

Maar, als de voorlopige aanslag niet wordt verlaagd, doch de hoge aanslag via een definitieve aanslag (na de drempelperiode) wordt «rechtgetrokken», ontvangt belastingplichtige slechts een rentevergoeding over de periode na de 15 maandenperiode. Over de periode daarvoor wordt geen rente vergoed, terwijl de fiscus wel al de gelden had ontvangen. Terzijde vroeg hij of het juist is dat de Leidraad bij de Invorderingswet 1990 in deze situatie voorziet. Dit lid had, gezien de zojuist vermelde overwegingen, de indruk dat in de situatie waarop het wetsvoorstel betrekking heeft, het introduceren van de drempelperiode voor de invorderingsrente, behoudens het hoge percentage van de rentevergoeding zich nauwelijks problemen zullen voordoen. Graag ontving hij hierop een reactie.

Het lid van de fractie van de RPF, vroeg voorts of het voorstel om voor de invorderingsrente een drempelperiode in te voeren geen afbreuk doet aan de oorspronkelijke bedoeling van het invoeren van heffings- en invorderingsrente. Hij verwees in dit verband naar de eerste regels van de memorie van antwoord. Kan de regering aangeven waarom naar haar oordeel van afbreuk in bovenbedoelde zin geen sprake is?

Hij wees er daarnaast op, dat het laten bestaan van een rentevergoeding (ook binnen de 15 maandsperiode dus) ter grootte van het promessedisconto, geen nadeel voor de fiscus oplevert, omdat deze rente ongeveer overeenkomt met de te betalen rente op de kapitaalmarkt (zie memorie van toelichting, bladzijde 3). In de verlaging van de rentevergoeding kan derhalve geen argument worden gevonden om de belastingplichtige een redelijke rentevergoeding over het teveel betaalde belastingbedrag te onthouden.

Het RPF-fractielid vroeg of de conclusie juist is dat uitstel van betaling



van een voorlopige aanslag binnen de 15 maandenperiode, ondanks dit wetsvoorstel, wel aanleiding zal geven tot het heffen van invorderingsrente, indien de aanslag toch moet worden betaald. Met andere woorden: moet er bij te late betaling binnen de drempelperiode wel rente betaald worden, terwijl (volgens het voorstel) teruggaaf binnen de drempelperiode geen aanleiding geeft tot rentevergoeding? Zo ja, hoe is dit feit te rijmen met de oorspronkelijke doelstelling van de betreffende heffings- en invorderingsrente, het Belastingstatuut en met het streven naar een klantvriendelijk gezicht van de fiscus? Staat een en ander met elkaar op gespannen voet? Het aan het woord zijnde lid was er al met al niet zeker van of het invoeren van een renteloze drempelperiode voor de invorderingsrente niet meer negatieve dan positieve effecten zal opleveren. Het RPF-fractielid meende overigens dat, indien het voorgedachte wetsvoorstel kracht van wet krijgt, artikel 28, par. 2, eerste lid van de Leidraad Invordering 1990 (inhoudende dat niet meer invorderingsrente in rekening wordt gebracht dan er aan heffingsrente wordt vergoed) kan vervallen. Is dat een juiste conclusie?

#### *Rentepercentage*

Ter zake van het rentepercentage merkten de leden van de CDA-fractie op dat, indien de te vergoeden rente rondom de marktrente van de overheid ligt, er voor de schatkist geen nadeel optreedt ongeacht het gedrag van de belastingplichtige. In dit verband zagen de leden graag een overzicht tegemoet van de wettelijke rente, het promesse-disconto en de gemiddelde rente op staatsleningen in de periode 1980-1991. De leden van de CDA-fractie waren het met de regering eens dat de huidige situatie, waarbij de korte rente hoger is dan de lange rente, gelet op de ervaring een bijzondere is. Er moet echter wel rekening mee gehouden worden dat deze situatie zich gedurende een aantal jaren blijft voordoen, zodat toch overwogen moet worden of in het kader van deze regeling ook niet een tijdelijke regeling gewenst is, die met deze gang van zaken rekening houdt.

Over het rentepercentage vroegen de leden van de PvdA-fractie of het niet juist is dat de schatkist geen nadeel ondervindt, ongeacht gedrag van belastingplichtige, indien dit rentepercentage rond de marktrente van de overheid ligt.

#### *Technische wijzigingen*

De leden van de CDA-fractie vroegen een toelichting op de werking van het voorgestelde artikel 28 lid 6 in relatie tot artikel 24.

Deze leden van de VVD-fractie hadden met instemming kennis genomen van de opmerkingen inzake de huidige praktijk met betrekking tot het verzoek om rentevergoeding bij een aantal specifieke gevallen, bijvoorbeeld ten gevolge van een verwijtbaar handelen van de fiscus waardoor vertraging is ontstaan bij de teruggave van de gelden. Zij vroegen bovendien of een wettelijke regeling dan toch niet meer de voorkeur verdient omdat het gelijkheidsbeginsel ook een rol speelt en zagen gaarne een nadere reactie van de regering hierop tegemoet. Overigens gingen deze leden er van uit dat bij toekomstige jurisprudentie de uitleg in de memorie van antwoord ook een rol kan spelen.

Het voorgestelde zesde lid van artikel 28 Invorderingswet 1990 vermeldt een viertal situaties waarin vermindering van een voorlopige aanslag niet (meer) zal leiden tot vergoeden van invorderingsrente. Het lid van de RPF-fractie meende er van uit te kunnen gaan, dat deze regeling geen beperkingen zal opwerpen, indien de ondernemer in deze (verwachte) situaties uitstel van betaling wenst te ontvangen. Hij zal dat uitstel moeten kunnen ontvangen zonder met invorderingsrente te

worden geconfronteerd. Bijvoorbeeld: er loopt een aanvraag voor een fiscale eenheid. Die fiscale eenheid zal naar verwachting (in totaal) een verlies «realiseren». De BV XXX ontvangt nog een voorlopige aanslag in verband met vroegere winsten. In verband met het verzoek om toepassing van artikel 15 Wet op de vennootschapsbelasting 1969 zal de aanslag moeten worden verminderd naar nihil. Is de conclusie juist dat in een dergelijk geval uitstel van betaling geen (rente)probleem zal opleveren? Artikel 28, zesde lid, onder c gaf hem voorts aanleiding tot de volgende opmerking. De hierin neergelegde regeling is beperkt tot overdrachten of overgangen naar een belastingplichtige die is opgericht om de onderneming voort te zetten, omdat in geval van overdracht of overgang naar een bestaande belastingplichtige geen sprake zou zijn van terugwerkende kracht. Hij meende echter, dat sedert de nieuwe standaardvoorwaarden voor toepassing van artikel 18 Wet op de inkomstenbelasting 1964 van toepassing zijn, het mogelijk is om een onderneming in te brengen in een bestaande bv of nv, onder overigens gelijke voorwaarden als bij inbreng in een nieuw op te richten nv of bv. Als er geen sprake is van een incidenteel fiscaal voordeel is er derhalve ook bij inbreng van een onderneming in een bestaande nv of bv de mogelijkheid om een en ander met terugwerkende kracht te realiseren, namelijk door in de voorovereenkomst de eerste dag volgende op het laatste volledige boekjaar aan te merken als het overgangstijdstip. Is in deze omstandigheid een aanleiding gelegen om het desbetreffende artikelonderdeel te heroverwegen?

### **III. Budgettaire, personele en dereguleringsaspecten**

De leden van de PvdA-fractie vroegen of na de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel de budgettaire opbrengst zal dalen. Deze vraag stelden zij tegen de achtergrond van het feit dat belastingplichtigen er belang bij hebben op voorlopige aanslagen niet teveel belasting te betalen. Immers, over het eventueel teveel betaalde bedrag zal eerst rente vergoed worden over de periode na het drempeltijdvak. In verband daarmee mag verwacht worden dat in de tweede helft van dat jaar belastingplichtigen zullen nagaan of de opgelegde voorlopige aanslagen niet te hoog zijn. Dat kan ertoe leiden dat de belastingplichtige zal verzoeken om een vermindering van de aanslag waarbij tevens een verzoek om uitstel van betaling wordt gedaan. Het resultaat van dit alles zal zijn, zo merkten deze leden op, een verlaging van de budgettaire opbrengst en extra werk voor de belastingdienst. Een reactie van de kant van de regering achtten zij gewenst.

### **IV. Inwerkingtreding**

Over de inwerkingtreding merkten de leden van de CDA-fractie op dat gedurende het lopende jaar en de eerste maanden van het nieuwe jaar het voor veel belastingplichtigen moeilijk bekend kan zijn, hoe hoog de winst uitvalt, zodat ook moeilijk gemotiveerd kan worden aangetoond of aanspraak gemaakt kan worden op een teruggave. Uit oogpunt van rechtszekerheid is, aldus deze leden, toch veel te zeggen voor een maatregel waarbij de huidige regeling, tot inwerkingtreding van het wetsvoorstel, in stand blijft. De regering kijkt, aldus deze leden, wel erg gemakkelijk naar andermans problemen. Uit de memorie van antwoord blijkt dat de regering van mening is dat in het wetsvoorstel niet sprake is van terugwerkende kracht en dat het ontbreken van eerbiedigende werking niet dermate onrechtvaardig is dat dit onaanvaardbaar moet worden geacht, aldus de leden van de PvdA-fractie. In een brief aan de Vaste Commissie voor financiën van 18 maart 1992<sup>1</sup> bestrijdt de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs deze conclusie. Deze leden achtten

<sup>1</sup> Ter inzage gelegd op het secretariaat van de commissie.

het van belang dat de regering nader ingaat op dit standpunt en de argumentatie die daaraan ten grondslag ligt. Datzelfde geldt naar hun oordeel voor de suggestie van de Orde voor een zogenaamde overgangsregeling. Het ontbreken van een dergelijke regeling roept, zo stelden deze leden, de vraag op voor welke verminderingsbeschikkingen de nieuwe regeling gaat gelden. Welk moment is bepalend? Is dit het moment waarop de inspecteur het verzoek (gedeeltelijk) toewijst, of is de datering van de beschikking bepalend, of is het moment van ontvangst door de belastingplichtige het beslissend moment?

Ook de leden van de VVD-fractie waren ongerust over de inwerking-treding en vroegen de regering te reageren op de brief van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs.

De voorzitter van de commissie,  
Linschoten

De griffier van de commissie,  
De Gier