

Vergaderjaar 1993-1994

23 665

Wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (aanpassing gedifferentieerd tarief en verhoging van de zelfstandigenaftrek)

Nr. 5

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 31 mei 1994

Het verheugt mij dat de leden van de fracties van het CDA, de PvdA en de VVD met instemming hebben kennis genomen van het wetsvoorstel, en dat ook de leden van de D66-fractie positieve verwachtingen hebben over de effecten ervan.

De leden van de PvdA-fractie vragen om een nader overzicht van de inkomenseffecten van dit wetsvoorstel.

Uit het onderdeel van het wetsvoorstel dat betrekking heeft op de verhoging van de zelfstandigenaftrek vloeien inkomenseffecten voort voor de ondernemers die belastingplichtig zijn voor de inkomstenbelasting. Daarbij merk ik op dat het netto-voordeel van de verhoging van de zelfstandigenaftrek wordt beïnvloed door drie factoren, te weten de hoogte van de winst, het toepasselijke tarief van de inkomstenbelasting en premies volksverzekeringen en de mate waarin de betrokken zelfstandigen gebruik maken van de invorderingsvrijstelling.

De verhoging van de zelfstandigenaftrek in combinatie met deze factoren levert (uitgaande van het belasting- en premietarief voor 1994) structureel het volgende beeld op:

Inkomensgevolgen in gulden per jaar en in procenten van het besteedbaar inkomen voor zelfstandigen met standaard-aftrekposten bij verhoging van de zelfstandigenaftrek (structureel). Verondersteld is dat er naast de winst uit onderneming geen andere inkomsten zijn.

winstniveau	alleenstaande	alleenverdiener
5 000	0 (0,00)	0 (0,00)
10 000	0 (0,00)	0 (0,00)
15 000	0 (0,00)	0 (0,00)
20 000	860 (5,20)	0 (0,00)
25 000	770 (4,00)	0 (0,00)
30 000	570 (2,60)	860 (3,50)
35 000	570 (2,20)	860 (3,20)
40 000	570 (2,00)	860 (2,90)
45 000	570 (1,80)	570 (1,80)
50 000	570 (1,60)	570 (1,60)
60 000	570 (1,40)	570 (1,40)
70 000	750 (1,60)	570 (1,20)
80 000	750 (1,40)	750 (1,40)

winstniveau	alleenstaande	alleenverdiener
90 000	560 (1,00)	560 (0,90)
100 000	0 (0,00)	0 (0,00)
125 000	0 (0,00)	0 (0,00)
150 000	0 (0,00)	0 (0,00)
200 000	0 (0,00)	0 (0,00)

Naar aanleiding van de vraag van deze leden een overzicht te krijgen van de inkomstenbelastingdruk op bedrijven in de sfeer van het midden- en kleinbedrijf, merk ik allereerst op dat de inkomstenbelasting niet op de onderneming als zodanig drukt, maar op het gehele inkomen van de belastingplichtige, waarvan de winst uit onderneming een bestanddeel is. De feitelijke belastingdruk is daardoor mede afhankelijk van de hoogte van de overige inkomensbestanddelen en andere, veelal individueel bepaalde factoren.

Zo zijn bij voorbeeld specifiek op de ondernemers gerichte faciliteiten van belang, zoals, naast de zelfstandigenaftrek waarvan het voorliggende wetsvoorstel een verhoging beoogt, de meewerkafrek, de regeling van de fiscale oudedagsvrijstelling, de diverse geruisloze doorschuiffaciliteiten, de stakingsvrijstelling en het bijzonder tarief voor stakingswinsten.

Maar naast deze faciliteiten zijn ook de invorderingsvrijstelling en de middelingsregeling, die in principe voor alle belastingplichtigen in de inkomstenbelasting open staan, voor de inkomstenbelastingplichtige ondernemers van belang.

In het licht van het voorafgaande is het niet mogelijk de effectieve gemiddelde inkomstenbelastingdruk voor bedrijven in de sfeer van het midden- en kleinbedrijf weer te geven. Om niettemin een indruk te krijgen van hetgeen ondernemers aan inkomstenbelasting betalen in relatie tot het bedrijfsresultaat is in onderstaande tabel de inkomstenbelastingdruk – inclusief premies volksverzekeringen – berekend voor een aantal standaard-situaties.

Bij de berekening van de belasting- en premiedruk (tarieven 1994) is van de volgende veronderstellingen uitgegaan:

- * de ondernemer heeft geen andere inkomsten dan die uit de onderneming;
- * de ondernemer maakt volledig gebruik van de dotatiemogelijkheden aan de fiscale oudedagsreserve;
- * de ondernemer komt in aanmerking voor de zelfstandigenaftrek;
- * de invorderingsvrijstelling is van toepassing;
- * de ondernemer maakt geen gebruik van andere specifieke faciliteiten voor ondernemers, zoals bij voorbeeld de meewerk-, de investerings- en vermogensaftrek, en evenmin van andere individuele niet-standaard aftrekposten;
- * de ondernemer is ingedeeld in tariefgroep 3.

Overzicht van de inkomstenbelasting- en premiedruk op bedrijven in de sfeer van het midden- en kleinbedrijf (tarieven 1994) in een aantal standaard-situaties.

winstniveau	belasting- en premiedruk vóór verhoging van de zelfstandigenaftrek	belasting- en premiedruk na verhoging van de zelfstandigenaftrek
5 000	–	–
10 000	–	–
15 000	–	–
20 000	–	–
25 000	–	–
30 000	4,1%	1,2%
35 000	10,8%	8,3%
40 000	15,8%	13,6%

winstniveau	belasting- en premiedruk vóór verhoging van de zelfstandigenaftrek	belasting- en premiedruk na verhoging van de zelfstandigenaftrek
45 000	18,1%	16,9%
50 000	19,7%	18,6%
60 000	22,1%	21,1%
70 000	23,8%	23,0%
80 000	26,5%	25,5%
90 000	29,2%	28,8%
100 000	31,4%	31,4%
125 000	34,8%	34,8%
150 000	38,0%	38,0%
200 000	42,6%	42,6%

De leden van de VVD-fractie, die van mening zijn dat met het tariefstapje in de vennootschapsbelasting geen gerechtvaardigde doeleinden worden gediend, vragen waarom gekozen is voor handhaving van het tariefstapje voor het winsttraject tot f 100 000. Ook de leden van de D66-fractie stellen deze vraag.

Deze keuze, zo kan ik deze leden antwoorden, is gebaseerd op enerzijds de budgettaire afwegingen die het kabinet heeft gemaakt bij de besluitvorming over de besteding van de belasting- en premie-eenvallers, en anderzijds de wens om de spanning die bestaat tussen de tarieven van de inkomstenbelasting en het tarief van de vennootschapsbelasting te overbruggen.

Op de vraag van de leden van de fracties van de VVD en D66 naar de budgettaire consequenties van het volledig afschaffen van het tariefstapje voor het winsttraject tot f 250 000 kan ik antwoorden dat de belastingderving in dat geval op jaarbasis structureel f 400 mln zou bedragen.

Daarnaast vragen de leden van de VVD-fractie naar de prioriteitsstelling die een eenvormig tarief voor de vennootschapsbelasting van 35% mogelijk zou maken, en hoe wordt gedacht over verlaging van het tarief van de vennootschapsbelasting van 40% naar 37,5% voor het midden- en kleinbedrijf.

In antwoord hierop merk ik op dat een uniform tarief van 35% de volledige afschaffing van het tariefstapje zou betekenen, hetgeen ik met het oog op de genoemde budgettaire consequenties en de gewenste overbrugging van het verschil tussen de tarieven van de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting op dit moment niet wenselijk acht. Daarnaast gaat, gezien het in internationaal verband uitzonderlijke karakter van het tariefstapje, mijn voorkeur niet uit naar een procentuele verlaging van het verhoogde tarief met handhaving van het huidige winsttraject, doch naar een inkorting van het winsttraject zelf.

Op verzoek van de leden van de VVD-fractie volgt onderstaand een overzicht van de tarieven van de vennootschapsbelasting in de lid-staten van de Europese Unie.

Overzicht tarieven vennootschapsbelasting in de Europese Unie (per 1 januari 1993).

België	39% ¹
Denemarken	34%
Duitsland	36% ² *
Frankrijk	33,33%
Griekenland	35%
Ierland	40%
Italië	36% *
Luxemburg	33,33%*
Nederland	35% ³

Portugal	36% *
Spanje	35%
Verenigd Koninkrijk	33% ⁴

- ¹ – tot Bfr. 1 000 000: 28%
– van Bfr. 1 000 000 tot 2 600 000: 36%
– van Bfr. 3 600 000 tot 13 000 000: 41%
– van Bfr. 13 000 000 → : 39%

² Voor ingehouden winsten bedraagt het tarief in Duitsland 50%.

³ Het tarief voor de eerste f 250 000 bedraagt 40%.

- ⁴ – tot £ 250 000: 25%
– van £ 250 000 tot 1 250 000: 35%
– van £ 1 250 000 → : 33%

In het bovenstaande overzicht zijn de tarieven van de centrale overheid vermeld. In de met een * aangegeven landen wordt ook door lokale overheden van rechtspersonen aan de winst gerelateerde belastingen geheven.

Naar aanleiding van de vraag van deze leden naar de tarieven voor winstuitkeringen aan aandeelhouders in de andere lid-staten van de Europese Unie zijn in het navolgende overzicht de bronheffingspercentages opgenomen die gelden bij uitdelingen van beleggingsdividend aan aandeelhouders in andere lid-staten van de Europese Unie. Het betreft hier hetzij de percentages zoals overeengekomen in de belastingverdragen tussen de betrokken lid-staten, hetzij de nationale tarieven in de bronstaat (bij ontstentenis van een belastingverdrag tussen beide lid-staten). Daarbij merk ik op dat er ingevolge de moederdochterrichtlijn¹ in deelnemingsverhoudingen van ten minste 25 percent geen bronbelasting wordt geheven op winstuitkeringen van binnen de Europese Unie gevestigde dochterondernemingen aan binnen de Europese Unie gevestigde moedermaatschappijen (voor Duitsland, Griekenland en Portugal zijn in deze richtlijn echter overgangsregelingen voorzien).

Overzicht bronheffingen op beleggingsdividenden in de Europese Unie (per 1 januari 1994)

aan:	Be	Dk	Du	Fr	Gr	Ir	It	L	Nl	P	Sp	VK
Be	–	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	10
Dk	15	–	15	0	18	15	15	15	15	15	15	15
Du	15	15	–	15	15	15	15	15	15	15	15	15
Fr	15	0	15	–	25	15	15	15	15	15	15	15
Gr	0	0	0	0	–	0	0	0	0	0	0	0
Ir	0	0	0	0	0	–	0	0	0	0	0	0
It	15	15	15	15	15	15	–	15	15	15	15	15
L	15	15	15	15	25	15	15	–	15	25	15	15
Nl	15	15	15	15	15	15	15	15	–	25	15	15
P	15	15	15	15	25	15	15	25	25	–	15	15
Sp	15	15	15	15	25	25	15	15	15	15	–	15
VK	15	15	0	15	0	15	15	15	15	15	15	–

Op de vraag van de leden van de VVD-fractie waarom voor de verhoging van de zelfstandigenaftrek juist de voorliggende bedragen zijn gekozen, kan ik antwoorden dat dit een resultante is van enerzijds de wens om ook de financiële positie van ondernemers die onder de inkomstenbelasting vallen te verbeteren, en anderzijds de noodzaak om binnen het gestelde budgettaire kader te blijven.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de VVD-fractie naar de fiscale tegemoetelingen voor zelfstandige ondernemers in de ons omringende landen, is als bijlage² een opschrift opgenomen van het in het onlangs verschenen OESO-rapport «taxation and small businesses» opgenomen overzicht van de verschillen tussen de OESO-landen in de belastingheffing over de winst van ondernemingen die zijn onderworpen aan de inkomstenbelasting of de vennootschapsbelasting.

¹ Richtlijn 90/435/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende Lid-Staten (PB EG L 225).

² Ter inzage gelegd bij de afdeling Parlementaire Documentatie.

De leden van de D66-fractie vragen bij welke winst het ten gevolge van het wetsvoorstel aantrekkelijk wordt voor de inkomstenbelastingplichtige ondernemers om tot de oprichting van een BV over te gaan.

In antwoord hierop merk ik op dat over de winstgrens waarboven het voor een inkomstenbelastingplichtige ondernemer aantrekkelijk wordt de onderneming voort te zetten in een rechtspersoon moeilijk kwantitatieve uitspraken kunnen worden gedaan. Er bestaat hiervoor namelijk niet één algemeen geldend omslagpunt, aangezien er bij het vaststellen van een dergelijk omslagpunt meer elementen van belang zijn dan het enkele verschil in belastingtarief waartegen de winst wordt belast. Ook andere fiscale en niet-fiscale aspecten spelen in de afweging een belangrijke rol. Te denken valt aan de gewenste hoogte van het salaris, de reeds genoemde fiscale faciliteiten die specifiek voor de inkomstenbelastingplichtige ondernemer gelden, de vermogensaftrek, de mogelijkheden voor de opbouw van een oudedagsvoorziening, de aansprakelijkheid, de vragen rond de continuïteit en de bedrijfsopvolging.

De leden van de D66-fractie stellen dat veel ondernemers die thans in de BV-vorm hun onderneming drijven, beter af zouden zijn indien zij fiscaal gefacilieerd uit de BV-vorm zouden kunnen terugkeren naar het regime van de inkomstenbelasting. Deze leden vragen of de regering hiertoe mogelijkheden ziet en of het wetsvoorstel op dit punt niet zou moeten worden uitgebreid.

Ik onderken dat er in bepaalde situaties de behoefte kan bestaan om uit de BV-vorm terug te keren naar de particuliere onderneming. Dit zal voornamelijk het geval zijn als de genoten winst achterblijft bij de verwachtingen die de ondernemer had ten tijde van de oprichting van de BV. Terugkeer zou in principe kunnen worden vergemakkelijkt door de mogelijkheid te bieden dit fiscaal geruisloos te laten geschieden. Aan een dergelijke mogelijkheid zijn echter veel meer complicaties verbonden dan aan de bestaande geruisloze inbreng van een particuliere onderneming in een BV of NV. Anders dan bij een geruisloze inbreng moet er namelijk een oplossing worden gevonden voor het behoud van twee belastingclaims, te weten de inkomstenbelastingclaim op de ingehouden winst en de aanwezige reserves en de op deze reserves drukkende vennootschapsbelastingclaim. Het probleem spitst zich toe op de vraag hoe moet worden voorkomen dat de inkomstenbelastingclaim verloren zou gaan.

Een andere complicerende factor in het geheel vormt de huidige civielrechtelijke liquidatieregeling voor BV's en NV's. Deze regeling kent langlopende procedures, brengt kosten mee en is niet gericht op de voortzetting van het bedrijf van de BV/NV door de voormalige aandeelhouders. Een en ander houdt verband met het vereiste dat alle schuldeisers van de vennootschap moeten worden voldaan alvorens liquidatie mogelijk is. Dit betekent dat een versoepeling in de fiscale sfeer niet mogelijk is zonder dat ook de civielrechtelijke liquidatieregeling in de discussie wordt betrokken.

Gezien de bovengeschetste problematiek is het niet realistisch om in het voorliggende wetsvoorstel te voorzien in een dergelijke complexe terugkeerregeling, zo die al wenselijk zou zijn.

De leden van de D66-fractie vragen naar de werkgelegenheidseffecten van het voorliggende voorstel en wat deze effecten zouden zijn indien het stapje in de vennootschapsbelasting geheel zou worden afgeschaft. De leden van de fractie van de VVD vragen naar de marginale werkgelegenheidseffecten ingeval de zelfstandigenaftrek verder zou worden verhoogd.

In antwoord op deze vragen merk ik op dat een kwantitatief overzicht van de werkgelegenheidseffecten als gevolg van de voorgestelde maatregelen niet is te geven. In kwalitatieve zin kan evenwel worden opgemerkt dat de voorgestelde inkorting zowel als de afschaffing van het

tariefstapje in de vennootschapsbelasting, en de verhoging van de zelfstandigenaftrek het fiscale vestigingsklimaat en de financiële positie van met name het midden- en kleinbedrijf verbeteren. Op deze wijze kunnen de bedrijvigheid en de investeringsbereidheid toenemen, hetgeen bijdraagt tot het behoud van werkgelegenheid in deze sector van het bedrijfsleven.

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