

35 420 Noodpakket banen en economie

Nr. 403 Brief van de staatssecretaris van Financiën

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 29 september 2021

In de motie van het lid Amhaouch (CDA) c.s.¹ wordt het kabinet verzocht beleidsvarianten te verkennen voor invoering van een tijdelijke solidariteitsheffing voor bedrijven die in de coronacrisis extra winst hebben gemaakt, waarbij bedrijven die ondersteuning nodig hebben worden ontzien. In deze brief wordt uitvoering gegeven aan deze motie.

Aan een solidariteitsheffing ligt een bepaalde extra en tijdelijke herverdelingsgedachte ten grondslag van winsten die zijn ontstaan in de coronacrisis (2020 en 2021). De meer winstgevende bedrijven dienen volgens die gedachte, bovenop de reguliere belastingheffing, meer bij te dragen aan de algemene middelen dan de op dat moment minder winstgevende of verlieslatende bedrijven. Zo worden bedrijven die 'extra' winsten hebben gemaakt tijdens de coronacrisis 'extra' belast. Een enigszins vergelijkbare herverdelings-/solidariteitsgedachte speelde ook in de jaren 2013 en 2014 bij de zogenoemde crisishoofschelling, kortgezegd een pseudo-eindheffing van 16% over het loon van werknemers uit dienstbetrekking boven een bedrag van € 150.000 per kalenderjaar.

In algemene zin is het mogelijk (tijdelijke) parameteraanpassingen die gelden voor alle belastingplichtigen, zoals tariefsverhogingen of schijfverkortingen, in de toekomst door te voeren (zie bijlage)^{2,3}. Deze maatregelen kunnen dus (afhankelijk van het beslismoment) vanaf 2022 (of later) in werking treden en zijn generiek van aard. Een specifieke vorm van solidariteitsheffing met terugwerkende kracht of ten aanzien van coronagerelateerde winsten leidt echter tot bezwaren die ik in deze brief toelicht.

Huidig stelsel

In het huidige belastingstelsel worden de tarieven en schijven in beginsel vóór het begin van het kalenderjaar vastgesteld. De belastingtarieven en -schijven voor de jaren van de coronacrisis, 2020 en 2021, zijn in het verleden dus al vastgesteld. In de huidige vormgeving van de inkomsten- en vennootschapsbelasting gelden progressieve tarieven die ook gelden in de jaren 2020 en 2021: bij een hogere winst is sprake van een (relatief) hogere belastingheffing. In de inkomstenbelasting

¹ Kamerstuk 35 420, nr. 293.

² Raadpleegbaar via www.tweedekamer.nl

³ Bij het toepassen van dergelijke opties zou wel het 'globaal evenwicht' in ogenschouw genomen moeten worden, zodat de fiscale gevolgen van de rechtsvorm geen invloed hebben op de keuze voor een rechtsvorm.

gelden de progressieve tarieven van box 1. Daarnaast gold in de vennootschapsbelasting in 2020 een tarief van 16,5% voor winsten tot en met € 200.000 en een tarief van 25% daarboven (in 2021 geldt een tarief van 15% voor winsten tot en met € 245.000 en 25% daarboven). In die zin wordt binnen het huidige fiscale stelsel reeds een zwaardere belastingdruk toegepast op hogere winsten. Overigens zegt de omvang van de winst niet automatisch iets over de draagkracht van huishoudens. Uiteindelijk is de winst van een (vennootschapsbelastingplichtig) bedrijf namelijk inkomen voor de achterliggende aandeelhouders van het bedrijf en werkt de vennootschapsbelasting derhalve als een voorheffing op het rendement van die aandeelhouders.

Bedrijven die belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting en als gevolg van de coronacrisis verlies leden zijn geen vennootschapsbelasting verschuldigd over het betreffende jaar/tijdvak. Hier geldt dat zowel in de inkomsten- als in de vennootschapsbelasting verliesverrekening mogelijk is, waardoor bedrijven die tijdens de coronacrisis te maken krijgen met verliezen deze kunnen verrekenen met de winst. Verliezen in het voorgaande jaar (vennootschapsbelasting), of de voorgaande drie jaren (inkomstenbelasting), dan wel in de komende jaren kunnen (onder voorwaarden) nog worden verrekend met winst.⁴ In dat kader is van belang dat in de vennootschapsbelasting vanaf 1 januari 2022 een in de tijd onbeperkte voorwaartse verliesverrekening geldt, waardoor verrekenbare verliezen (ook verliezen die zijn ontstaan door de coronacrisis) in principe niet langer kunnen verdampen.⁵ Bovendien kregen bedrijven die belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting met betrekking tot het jaar 2019 de aanvullende mogelijkheid een fiscale coronareserve te vormen (voor het over 2020 verwachte coronagerelateerde verlies), waardoor deze bedrijven verder worden ontzien.⁶ Door het vormen van een fiscale coronareserve kan een belastingplichtige op een vroeger moment een liquiditeitsvoordeel behalen ten opzichte van reguliere verliesverrekening.

Overwegingen

Het maken van een rechtstreekse koppeling tussen de coronacrisis en (extra) gemaakte winsten is bewerkelijk en complex. Een meetbaar criterium op basis waarvan wordt bepaald of een bedrijf heeft geprofiteerd van de coronacrisis is niet

⁴ Voor de inkomstenbelasting geldt een termijn van negen jaren voorwaartse verliesverrekening, voor de vennootschapsbelasting een termijn van thans zes jaren, maar vanaf 2022 zijn de verliezen, kort gezegd, binnen bepaalde grenzen onbeperkt in de tijd voorwaarts verrekenbaar (tot en met € 1 miljoen per jaar volledig en voor maximaal 50% van de winst boven € 1 miljoen).

⁵ Dit is in lijn met de totaalwinstgedachte. Dit principe dwingt ertoe om steeds te toetsen of de door een belastingplichtige behaalde voordelen en nadelen toerekenbaar zijn aan de ondernemingsuitoefening. Dit houdt in dat belasting wordt geheven over alle winsten die gedurende het bestaan van de onderneming worden gemaakt, maar ook dat in beginsel alle verliezen van een onderneming verrekenbaar zijn met die winsten.

⁶ Daarnaast bestonden er ook andere maatregelen, zoals de mogelijkheid tot het uitbetalen van een lager gebruikelijk loon aan de directeur-groootaandeelhouder en voor de ondernemer in de inkomstenbelasting een verruiming van de toepassing van de zelfstandigenaftrek (urencriterium).

beschikbaar. De wijze waarop wordt bepaald of een bedrijf 'overwinsten' heeft gemaakt als gevolg van de coronacrisis bestaat ook niet. De toename van de fiscale winst, de commerciële winst of de omzet kunnen allemaal indicatoren zijn dat een bedrijf heeft geprofiteerd van de coronacrisis, maar dat hoeft in voorkomende gevallen niet het geval te zijn. Zo kunnen zowel de fiscale als de commerciële winst als gevolg van niet-coronagerelateerde bedrijfseconomische redenen hoger zijn (door bijvoorbeeld de verkoop van een bedrijfsonderdeel). Het is fiscaal derhalve complex om te duiden welke winsten hun oorsprong vinden in de coronacrisis. Een sectorspecifieke heffing leidt bovendien tot afbakeningsproblematiek en EU-rechtelijke complicaties. Zoals beschreven staan de belastingtarieven en -schijven voor de coronajaren 2020 en 2021 al vast. Bij de vormgeving van een aanvullende heffing over een periode in het verleden ontstaan juridische knelpunten. Bij een aanvullende heffing over winsten die in het verleden zijn gerealiseerd, is sprake van belastingheffing met terugwerkende kracht.⁷ Ook aan maatregelen die weliswaar geen inwerkingtredingsdatum hebben in het verleden, maar wel terugwerken naar gebeurtenissen die reeds zijn gepasseerd (dus geen formeel terugwerkende kracht, maar materieel terugwerkende kracht) kleven bezwaren, waaronder ook uitvoeringstechnische bezwaren.

Generieke opties

Aangezien het naar de mening van het kabinet niet opportuun is een solidariteitsheffing in te voeren met terugwerkende kracht (materieel of formeel) en een rechtstreeks verband tussen de winst en de coronacrisis complex en bewerkelijk is, resteren meer generieke aanpassingen in het belastingstelsel zonder terugwerkende kracht als mogelijke beleidsvarianten. Daarbij moet wel worden opgemerkt dat het bij deze varianten niet zo is dat hierdoor winsten die hun oorsprong hebben in de coronacrisis extra worden belast. In algemene zin is het mogelijk (tijdelijke) parameteraanpassingen die gelden voor alle belastingplichtigen, zoals tariefverhogingen of schijfverkortingen, door te voeren (zie bijlage). Het resultaat van de parameteraanpassingen is een incidentele extra bijdrage van de winstgevende bedrijven binnen de bestaande structuur van het belastingstelsel in 2022 en eventueel in latere jaren. Dit leidt ertoe dat toekomstige winsten zwaarder worden belast dan nu het geval is. Hierbij kan gedacht worden aan hogere tarieven in de vennootschapsbelasting op winsten van bedrijven of een korte schijflengte. Het verder uiteenlopen van de vennootschapsbelastingtarieven kan daarnaast leiden tot een toename van fiscaal gemotiveerde constructies om te profiteren van het tariefverschil en er kan druk ontstaan op het Nederlandse vestigings- en investeringsklimaat. Het is wel van belang hierbij te vermelden dat de hoogte van de winst in de vennootschapsbelasting geen goede indicator van achterliggende draagkracht is, waardoor het verhogen van enkel het hoge tarief in de vennootschapsbelasting geen optimaal instrument is om de progressiviteit van

⁷ De Raad van State is van oordeel dat aan belastingmaatregelen die een verzwaring van de belastingheffing voor de belastingplichtige betekenen geen terugwerkende kracht gegeven mag worden, tenzij (zeer) bijzondere omstandigheden een afwijking van deze regel rechtvaardigen. Zie ter illustratie Kamerstuk, 24 172, nr. A, p. 1-4, Kamerstuk 25 212, nr. 2, alsmede Kamerstuk 25212, A. Zie ook de aanwijzingen voor de regelgeving, Stcrt. 2017, nr. 69426, Aanwijzing 5.62. Terugwerkende kracht.

de heffing te verhogen. Naast voornoemde mogelijkheden in de vennootschapsbelasting is het in de inkomstenbelasting mogelijk ondernemers meer te laten bijdragen door middel van een verlaging van de MKB-winstvrijstelling.⁸

De staatssecretaris van Financiën,
J.A. Vijlbrief

⁸ Hierbij is wel van belang om de achterliggende belastingdruk in balans te houden, met het oog op het 'globaal evenwicht' tussen IB-ondernemers, directeur-grotaandeelhouders (met hun bv) en werknemers.