
Vergaderjaar 2020-2021

35 568

Wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 in verband met het voorkomen van langdurig uitstel van verliesneming ingevolge de liquidatie- en stakingsverliesregeling en het inperken van de reikwijdte van deze regelingen (Wet beperking liquidatie- en stakingsverliesregeling)

Nr. 5

VERSLAG

Vastgesteld 8 oktober 2020

De vaste commissie voor Financiën, belast met het voorbereidend onderzoek van bovenstaand wetsvoorstel, heeft de eer als volgt verslag uit te brengen van haar bevindingen.

Onder het voorbehoud dat de regering op de gestelde vragen en de gemaakte opmerkingen tijdig en genoegzaam zal hebben geantwoord, acht de commissie de openbare beraadslaging over dit wetsvoorstel voldoende voorbereid.

De voorzitter van de commissie,
Tielen

Adjunct-griffier van de commissie,
Schukking

Inhoudsopgave**INLEIDING****I. ALGEMEEN**

1. Inleiding
2. Hoofdpijnen van het voorstel
3. Vormgeving
 - 3.1. Vormgeving van de nieuwe voorwaarden
 - 3.2 Kwantitatieve en territoriale voorwaarde
 - 3.2.1 Franchise
 - 3.2.2 Kwantitatieve voorwaarde
 - 3.2.3 Territoriale voorwaarde
 - 3.2.4 Toetsingstijdstip kwantitatieve en territoriale voorwaarde
 - 3.2.5 Samenhangende bepalingen
 - 3.3. Temporele voorwaarde
 - 3.4. Schematisch overzicht nieuwe voorwaarden
 - 3.5. Stakingsverliesregeling
 - 3.6. Overgangsrecht
4. Budgettaire aspecten

5. EU-aspecten
 6. Gevolgen voor het bedrijfsleven
 7. Uitvoeringskosten Belastingdienst
 8. Consultatie
 9. Monitoring
- OVERIGE

INLEIDING

De leden van de VVD-fractie hebben met interesse kennisgenomen van het wetsvoorstel. Zij hebben nog enkele vragen en opmerkingen.

De leden van de CDA-fractie hebben kennisgenomen van het wetsvoorstel beperking liquidatie- en stakingsverliesregeling. Zij waarderen het dat de regering de stap zet om middels een wetswijziging een einde te maken aan constructies met de liquidatie- en stakingsverliesregeling, maar zij willen allereerst de initiatiefnemers Snels, Leijten en Nijboer danken voor hun belangrijke voorbereidende werk. De leden van de CDA-fractie delen de mening van de initiatiefnemers en van de regering dat het ongewenst is dat bedrijven als gevolg van de huidige liquidatie- en stakingsverliesregeling de mogelijkheid hebben naar willekeur liquidaties te plannen, zodat de daaruit volgende verliezen kunnen worden gebruikt in een jaar waarin in Nederland winst wordt gemaakt.

De leden van de D66-fractie hebben met belastingstelling kennisgenomen van de Wet beperking liquidatie- en stakingsverliesregeling. Zij benadrukken dat het belangrijk is dat belastingontwijking wordt aangepakt, zodat tegelijk gewerkt kan worden aan een aantrekkelijk vestigingsklimaat voor bedrijven met reële economische activiteiten. De leden van de D66-fractie beschouwen dit wetsvoorstel als een evenwichtige aanpak voor het behouden van een aantrekkelijk vestigingsklimaat en tevens het nastreven van de aanbeveling van de Adviescommissie belastingheffing van multinationals: het creëren van een ondergrens in de vennootschapsbelasting voor bedrijven met winstgevende activiteiten in Nederland.

De leden van de fractie van GroenLinks hebben met grote belangstelling kennisgenomen van het wetsvoorstel. Zij spreken hun waardering uit voor het feit dat de regering het initiatiefwetsvoorstel van GroenLinks, SP en de PvdA heeft overgenomen. Hiermee wordt een belangrijke stap gezet in het eerlijker maken van het belastingstelsel.

De leden van de PvdA-fractie hebben met interesse kennisgenomen van het wetsvoorstel beperking liquidatie- en stakingsverliesregeling. Zij danken de regering voor het overnemen van het initiatiefwetsvoorstel van de leden Snels, Leijten en Nijboer en zijn op hoofdlijnen tevreden met de implementatie daarvan. De liquidatieverliesregeling is in de praktijk een belangrijk instrument voor belastingontwijking door multinationals in Nederland. Doordat buitenlandse verliezen op een arbitrair moment in Nederland in aftrek genomen kunnen worden weten multinationals de vennootschapsbelastingafdracht in Nederland tot een minimum of zelfs nihil te beperken. Dit leidde ertoe dat zelfs in de afgelopen jaren van hoogconjunctuur er te weinig belasting in Nederland werd betaald. Deze wet repareert deze onevenwichtigheid en de leden van de PvdA-fractie achten deze wet dan ook hoogstnoodzakelijk. Zij hebben hierbij enkele vragen en opmerkingen.

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

De leden van de VVD-fractie lezen dat de regering een evenwichtiger belastingdruk voor winsten van multinationals ziet ontstaan als gevolg van dit wetsvoorstel. Kan de regering aangeven op welke manier voorkomen wordt dat mkb-bedrijven onevenredig geraakt worden? Hoeveel mkb-bedrijven opereren buiten de EU?

De leden van de VVD-fractie vragen voorts of de Nederlandse regeling vergeleken kan worden met vergelijkbare regelingen in omringende landen.

2. Hoofdlijnen van het voorstel

De leden van de CDA-fractie lezen dat de gedachte achter de liquidatieverliesregeling is om verlies dat bij de liquidatie van een deelneming opkomt, bij de moeder in aftrek toe te staan, omdat anders een verlies helemaal nergens in mindering kan worden gebracht. De stakingsverliesregeling heeft een

vergelijkbaar doel, namelijk de verliezen bij het staken van activiteiten in een deelneming in aftrek toestaan. De leden van de CDA-fractie begrijpen dat met de temporele voorwaarde de mogelijkheden tot planning van verliesneming wordt beperkt, omdat deze het in aanmerking nemen van stakings- en liquidatieverliezen slechts toestaat binnen een paar jaar nadat de deelneming haar activiteiten heeft gestaakt, of de beslissing tot staking is genomen. Ook staan de leden van de CDA-fractie achter de doelstelling van de regering een ondergrens in de vennootschapsbelasting te creëren voor bedrijven met winstgevende activiteiten in Nederland. Verder geldt er een territoriale en een kwantitatieve voorwaarde, waarmee verliezen boven een bepaalde drempel van aftrek worden uitgesloten, indien deze in derde landen opkomen en als de belastingplichtige geen doorslaggevende zeggenschap in het geliquideerde lichaam heeft. De leden van de CDA-fractie merken op dat deze maatregelen met name gericht lijken te zijn op het verbreden van de grondslag. Immers, een groot gedeelte van de liquidatie- en stakingsverliezen is hierdoor niet langer aftrekbaar, terwijl er niet per definitie sprake is van misbruiksituaties. Deze leden vragen de regering of met deze beperkingen geen kleinere of buitenlandse investeringen worden ontmoedigd die in feite volkomen legitiem zijn en de onderneming kunnen ondersteunen. Zo kan het bijvoorbeeld voorkomen dat een buitenlandse verkopende partij een meerderheidsbelang in een deelneming wil behouden, soms ook volgend uit lokale wettelijke bepalingen, waardoor de Nederlandse onderneming niet kan voldoen aan de kwalitatieve voorwaarden van ten minste 50%, of wanneer een investering van minder dan 50% ook al een aanzienlijke en winstgevende investering vormt. Ook kan een investering in een derde land in gevallen veel beter passen bij de bedrijfsontwikkeling van een onderneming. Kan de regering hier een reactie op geven? Kan de regering ook aangeven in hoeverre zij verwacht dat dit invloed kan hebben op de investeringsbereidheid van Nederlandse ondernemers?

De leden van de CDA-fractie vragen de regering wat de reden is van het per definitie beperken van liquidatie- en stakingsverliezen uit derde landen (boven de franchise) en of dit past bij de generieke doelstelling van artikel 13d om definitieve verliezen in aftrek bij de Nederlandse moederentiteit toe te staan, omdat deze anders nergens anders kunnen worden genomen, ongeacht of deze verliezen binnen of buiten de EU ontstaan. Zij begrijpen dat er situaties bestaan waaronder bedrijven te ruim gebruik maakten van de regeling, maar zij vragen zich af of met de nieuwe voorwaarden niet ook situaties geraakt worden waarin ontwijking helemaal geen doel was en een zakelijke investering gewoon niet de verwachte winst heeft opgeleverd. De leden van de CDA-fractie vragen wat het verwachte uitstralingseffect is van deze regeling op het internationaal opererend bedrijfsleven.

De leden van de CDA-fractie zijn voorts benieuwd of de regering bij de vormgeving van de wet ook heeft gekeken naar een andere voorwaarde die uitgaat van het totaal aan winsten en verliezen in het derde land. Zij kunnen zich namelijk niet voorstellen dat er veel ondernemers zijn die investeren om verlies te maken. Het onbedoelde gebruik van de liquidatieregeling zit er echter ook in dat de buitenlandse verliezen afgezonderd worden van de buitenlandse winsten. Op die manier kunnen de buitenlandse verliezen wel winstgevend worden, omdat zij tegen een relatief hoog tarief in Nederland in aftrek komen en de winsten tegen het lokale, vaak lagere, tarief belast worden. De drie gestelde voorwaarden beperken het misbruik van de liquidatieregeling wel behoorlijk, maar het wordt niet bij de kern aangepakt. Heeft de regering ook gekeken naar alternatieven waarbij specifiek dit probleem van het splitsen van winsten en verliezen in aparte entiteiten wordt aangepakt? Heeft de regering ook gekeken naar mogelijkheden om de hoogte van de verrekening van liquidatieverliezen qua tarief te beperken, zodat geen tariefvoordeel meer kan ontstaan?

Ook vragen de leden van de CDA-fractie hoe de regering de samenloop tussen deze regeling en de nieuw voorgestelde beperking van jaarlijkse verliesverrekening van de Commissie-Ter Haar beziet, waaronder ook verliezen als gevolg van de liquidatie- en stakingsverliezen kunnen vallen. Deze regeling beperkt immers ook uitholling van de Nederlandse grondslag door de verrekening van verliezen per jaar te beperken, waardoor een ondergrens voor heffing in de vennootschapsbelasting ontstaat. De leden van de CDA-fractie zijn van mening dat deze regelingen elkaar goed kunnen aanvullen. Wel denken zij dat een deel van het misbruik door deze regeling wordt afgezwakt, omdat door de beperking in mindere mate met verliesverrekening kan worden gepland.

De leden van de CDA-fractie constateren dat de regering aangeeft dat met de beperking van deze regeling eveneens meer evenwicht in de heffing op multinationals wordt beoogd. Zij vragen de

regering verder toe te lichten hoe de evenwichtige heffing voor multinationals wordt bereikt met deze regeling.

De leden van de CDA-fractie lezen dat bij de vormgeving van het wetsvoorstel ook is gekeken naar regelingen in andere landen. Kan de regering aangeven welke regelingen van welke landen in de vergelijking zijn meegenomen en wat de kern van dergelijke regelingen is? Kan de regering hierbij ook aangeven welke van deze regelingen zijn beperkt tot EU-situaties en onder welke voorwaarden?

De leden van de fractie van D66 vragen welke andere landen in de EU een vergelijkbare regeling kennen, waarbij liquidatieverliezen worden beperkt. Zij vragen voorts hoeveel ondernemingen door het voorstel worden geraakt.

De leden van de PvdA-fractie lezen dat de regering stelt dat met de nieuwe vormgeving de liquidatieverliesregeling niet significant anders is in reikwijdte dan in vergelijkbare landen. Kan de regering een overzicht geven van hoe deze regeling in vergelijkbare landen is vormgegeven en op welke punten deze afwijkt?

3. Vormgeving

3.1 Vormgeving van de nieuwe voorwaarden

-

3.2 Kwantitatieve en territoriale voorwaarde

De leden van de CDA-fractie lezen dat de kwantitatieve voorwaarde dient om te verzekeren dat de voorgestelde beperking enkel onder het bereik van de vrijheid van vestiging valt. Zij vragen of de territoriale beperking ook is voorgesteld om alleen in het kader van het Unierecht het in aanmerking nemen van definitieve verliezen bij de vennootschap van de moeder te verzekeren. Ten aanzien van de beperkingen vragen deze leden of hiermee niet wordt ingegaan tegen de ratio van artikel 13d, omdat dit artikel in principe van toepassing is op definitief geleden verliezen van deelnemingen, die zowel binnen als buiten de EU kunnen opkomen, omdat deze anders nergens kunnen worden afgetrokken. Het toestaan van liquidatieverliezen vormt overigens een uitzondering op de deelnemingsvrijstelling en objectvrijstelling, die ook voor deelnemingen in derde landen van toepassing zijn en voor kleinere gehouden belangen, tenzij sprake is van misbruiksituaties. De leden van de CDA-fractie begrijpen dat misbruiksituaties door het plannen met deze regeling voorkomen dienen te worden, maar zij zijn terughoudend in het invoeren van beperkende voorwaarden die niet dienen om misbruik op te lossen, maar die mogelijk wel een negatieve uitwerking hebben op de investeringsbereidheid. Liquidatie- en stakingsverliezen kunnen immers voortkomen uit legitieme en economisch rationele investeringen in derde landen, waarover in de actieve periode een naar Nederlandse maatstaven redelijke heffing is afgedragen. Ook kunnen investeringen zonder een doorslaggevende zeggenschap eveneens zakelijk zijn. Er zijn bijvoorbeeld ook situaties denkbaar waarin op basis van lokale wetgeving een lokale aandeelhouder een meerderheidsbelang dient te behouden. Dit betekent niet dat deze investeringen niet op de lange termijn en in het belang van de onderneming zijn aangegaan. Kan de regering verder toelichten waarom zij de kwantitatieve en territoriale begrenzings gerechtvaardigd acht?

De leden van de CDA-fractie vragen zich bijvoorbeeld af of het niet logischer zou zijn om bij de territoriale begrenzing aan te sluiten bij landen die op de grijze of zwarte lijst staan, of landen waar een naar Nederlandse maatstaven te laag winstbelastingtarief geldt, terwijl de verliezen nu tegen het Nederlandse tarief in aftrek worden gebracht van de Nederlandse winst, zoals ook in het kader van de nieuwe conditionele bronbelasting is opgenomen. Kan de regering ook aangeven of een dergelijke inperking niet veel rechtsonzekerheid oplevert voor bedrijven die reeds investeringen bezitten die niet langer zullen kwalificeren voor de liquidatie- en stakingsverliesregeling?

De leden van de CDA-fractie begrijpen voorts dat boven de franchise het liquidatieverlies slechts in aanmerking wordt genomen als de belastingplichtige doorslaggevende zeggenschap heeft in de deelneming én de deelneming niet in een derde land is gevestigd. Zij begrijpen daaruit dat alleen

belangen in deelnemingen in Nederland, een andere lidstaat van de EU, EER of een staat waarmee de EU een specifieke associatieonderneming heeft gesloten kwalificeren, waarin de belastingplichtige een doorslaggevende zeggenschap heeft. Is het niet strijdig met EU-recht dat alleen definitieve verliezen op belangen van doorslaggevende zeggenschap in aftrek worden toegestaan, in plaats van ook in andere EU-situaties waarin een definitief verlies wordt geleden op een deelneming?

3.2.1 Franchise

De leden van de CDA-fractie begrijpen uit de memorie van toelichting dat door de franchise van 5 miljoen euro het grootste deel van belastingplichtigen niet zal worden geraakt door de kwantitatieve en territoriale voorwaarde. Tegelijkertijd begrijpen zij uit de toets van het Centraal Planbureau (CPB) dat op basis van de gegevens uit 2017 een bedrag aan 4,4 miljard euro als liquidatieverlies in aftrek werd gebracht, waarvan 1,5 miljard euro niet in aftrek zou zijn gebracht onder de kwantitatieve en territoriale voorwaarde. Van de 343 miljoen euro aan stakingsverliezen zou 283 miljoen euro niet als stakingsverlies in aftrek kunnen zijn genomen onder de territoriale en kwantitatieve beperking. Kan de regering toelichten welk deel van de niet in aftrek toegestane verliezen ziet op verliezen van binnen Nederland, welk deel op de EU-/EER-landen of landen waarmee Nederland een specifieke associatieovereenkomst heeft en welk deel op derde landen? Ook zijn deze leden benieuwd in hoeveel gevallen verliezen uit derde landen de franchise van 5 miljoen euro overschreden. Zij vragen welk deel van het totale aantal bedrijven dat gebruik maakt van de regeling door de nieuwe voorwaarden worden geraakt (op basis van de meest recente cijfers) en vragen in welke verhouding het daarbij gaat om het mkb en grotere ondernemingen.

De leden van de CDA-fractie vragen de regering verder toe te lichten waarom voor de hoogte van de franchise van 5 miljoen euro is gekozen. Zij lezen in het nieuwe Ter Haar-voorstel voor de beperking van de verliesverrekening tot 50% van de winst dat een franchise van 1 miljoen euro is voorgesteld om het mkb te ontzien. Zij maken hieruit op het mkb-bedrijven jaarlijkse winsten maken die gemiddeld in de buurt van de 1 miljoen euro liggen. Daarom verbaast het de leden van de CDA-fractie dat mkb-bedrijven liquidatieverliezen op buitenlandse investeringen lijden die tot vijf keer zo hoog kunnen zijn dan de jaarlijks in Nederland te verwachten winst. Zij vragen de regering daarom dit verder toe te lichten en aan te geven hoe gebruikelijk het is dat mkb-bedrijven verliezen lijden van 5 miljoen euro. Voorts vragen de leden van de CDA-fractie of de franchise van 5 miljoen euro niet te veel mogelijkheden biedt om de verliezen nog steeds te splitsen, zodat elke deelneming een verlies van maximaal 5 miljoen euro heeft. Hoe wil de regering dat voorkomen? Indien de franchise immers van toepassing is per ontbonden lichaam, kan dit ertoe leiden dat bedrijven de investeringen 'opknippen' in verschillende vennootschappen. De regering acht echter een antimisbruikbepaling hierop gericht niet voor de hand liggend. Dergelijke structuren kunnen worden bestreden met *fraus legis*. Toch vragen de leden van de CDA-fractie hoe de regering dergelijk misbruik wil signaleren en tegengaan, als hiervoor geen aanknopingspunten worden gegeven of verder wordt toegelicht wanneer wordt geacht sprake te zijn van het opknippen van investeringen. Zij achten *fraus legis* als basis hiervoor niet toereikend omdat dit generieke onjuiste wetstoepassing bestrijdt, terwijl een expliciete en specifieke antimisbruikbepaling hier meer op zijn plaats zou zijn.

De leden van de fractie van D66 vragen hoeveel ondernemingen het afgelopen jaar een liquidatie- of stakingsverlies hebben geclaimd van meer dan 5 miljoen euro. Tevens vragen zij waar de grens van 5 miljoen euro op is gebaseerd. De leden van de fractie van D66 vragen of het mogelijk is dat een belastingplichtige meer dan 50% van de statutaire stemrechten heeft maar geen beslissende invloed/doorslaggevende zeggenschap heeft in een (ontbonden) lichaam. Worden bij de bepaling van beslissende invloed/doorslaggevende zeggenschap ook indirecte belangen van de belastingplichtige in het ontbonden lichaam meegewogen? Waarom wel of waarom niet?

Tevens vragen de leden van de fractie van D66 of het mogelijk is dat een belastingplichtige minder dan 50% van de statutaire stemrechten heeft, maar wel een beslissende invloed/doorslaggevende zeggenschap heeft in een (ontbonden) lichaam. Zij vragen voorts welke factoren van invloed kunnen zijn op het al dan niet bestaan van beslissende invloed/doorslaggevende zeggenschap. Kan worden bevestigd dat doorslaggevende zeggenschap en beslissende invloed dezelfde betekenis hebben?

De leden van de fractie van D66 vragen hoe de franchise wordt toegepast op lichamen die samen in een groepsregeling (die bijvoorbeeld vergelijkbaar is aan de fiscale eenheid) samenwerken. Wordt dan

ook per lichaam de franchise berekend? En zou het in dat geval niet logischer zijn om, wanneer alle lichamen van die groep worden geliquideerd, de franchise toe te passen op de groep? De leden van de fractie van D66 vragen of kan worden bevestigd dat zowel de kwantitatieve voorwaarde als de territoriale voorwaarde voor de vijf voorafgaande jaren voor ontbinding van toepassing moeten zijn om de liquidatie- en stakingsverliesregeling te kunnen toepassen.

3.2.2 Kwantitatieve voorwaarde

De leden van de VVD-fractie vragen naar de effecten indien een ander percentage voor ‘beslissende invloed’ gekozen wordt, bijvoorbeeld 25% of 5%.

De leden van de VVD-fractie vragen of de regering kan toelichten waarom materieel terugwerkende kracht, die het gevolg is van de kwantitatieve en territoriale voorwaarden, gerechtvaardigd is en in hoeverre lopende liquidatietrajecten van direct en indirect gehouden dochtermaatschappijen worden ontzien.

De leden van de VVD-fractie vragen voorts of de regering kan aangeven wat de invloed zal zijn van de voorgestelde wijzigingen op de bereidheid van Nederlandse ondernemingen om buiten Europa te investeren wanneer permanente buitenlandse verliezen niet langer aftrekbaar zijn en dus economisch dubbele belastingheffing optreedt. Wat doet dit voor de internationale concurrentiekracht van het Nederlandse bedrijfsleven? Kan de regering toelichten hoe het antwoord op voorgaande vraag zich verhoudt tot de wens om juist in crisistijd private investeringen te stimuleren?

De leden van de CDA-fractie lezen dat ten aanzien van de kwantitatieve voorwaarde het kabinet doorslaggevende zeggenschap in beginsel zo uitlegt dat hiervan sprake is bij een belang in een deelneming van meer dan 50%. Zij vragen, in navolging van de Raad van State, een nadere toelichting op hoe de toetsing van het EU-Hof van Justitie bij het beoordelen van zeggenschap wordt toegepast. Deze leden zijn namelijk van mening dat doorslaggevende zeggenschap ook kan voorkomen in situaties waarin niet per definitie 50% van de aandelen in de deelneming wordt gehouden. Ook in de artikelsgewijze toelichting worden alleen voorbeelden uitgewerkt waarin sprake is van een meer dan 50% zeggenschap, terwijl onder de opgenomen definitie in de wet sprake is van een kwalificerend belang indien de belastingplichtige een zodanige invloed kan uitoefenen op de besluiten van het ontbonden lichaam dat de activiteiten van dat lichaam kunnen worden bepaald. Deze definitie laat ruimte voor andere situaties van doorslaggevende zeggenschap. Kan de regering enkele voorbeelden geven van situaties waarin met een belang van 50% of minder ook sprake kan zijn van doorslaggevende zeggenschap?

De leden van de CDA-fractie begrijpen voorts uit de artikelsgewijze toelichting dat voor de kwantitatieve voorwaarde een samenwerkende groep niet relevant wordt geacht. Waarom wordt dit niet relevant geacht? Zo kunnen samenwerkende groepen die overeenkomen het risico van een grote investering te delen tezamen alsnog een doorslaggevende zeggenschap uitoefenen in een deelneming. Kan de regering hierop een toelichting geven? Wordt een dergelijke manier van investeren waaronder partijen risico's delen hiermee ontmoedigd?

3.2.3 Territoriale voorwaarde

De leden van de CDA-fractie begrijpen uit de artikelsgewijze toelichting dat voor het toepassen van de territoriale voorwaarde de feitelijke vestigingsplaats van het ontbonden lichaam beslissend is.

Verwacht de regering dat deze voorwaarde kan worden ontlopen doordat bedrijven de feitelijke leiding van op termijn te liquideren deelnemingen naar Nederland of een andere EU-lidstaat verplaatsen?

De leden van de PvdA-fractie vragen of is overwogen om verliezen eerst in het land van de dochter in aanmerking te nemen, indien in dat land zich winstgevende dochters bevinden. In dat geval gaat immers de rationale niet op dat het verlies in Nederland genomen zou moeten worden, aangezien er in de dochterstaat in beginsel verrekenbare winst is.

De leden van de PvdA-fractie vragen of bij de beoordeling of is voldaan aan de kwalitatieve voorwaarde wordt aangesloten bij bestaande Europese jurisprudentie, of dat het een eigenstandig criterium betreft.

3.2.4 Toetsingstijdstip kwantitatieve en territoriale voorwaarde

De leden van de CDA-fractie lezen dat met betrekking tot het toetsingstijdstip van de kwantitatieve en territoriale voorwaarde een versoepeling geldt voor deelnemingen die binnen de vijfjaarstermijn als nieuwe deelnemingen worden aangemerkt. Zij vragen zich ten aanzien van de vijfjaarstermijn af hoe bijvoorbeeld de situatie uitwerkt dat ondernemer A sinds vijf jaar een belang van 35% in X BV heeft en ondernemer B sinds twee jaar een belang van 25% in X BV. Ondernemer A en B fuseren in een nieuwe vennootschap Y, die daardoor een belang van 60% in X BV heeft. Een jaar later wil Y BV deelneming X liquideren. Wordt in dit geval de versoepeling van toepassing geacht? En wordt in het geval van verhangen van een deelneming binnen concern ook de versoepeling toepasbaar, omdat een andere belastingplichtige binnen het concern de deelneming voor het eerst verkrijgt? En hoe werkt de vijfjaarstermijn uit als onderneming B in onderneming A fuseert; geldt dan de alles-of-niets-benadering voor het gedeelte dat de franchise overschrijdt?

De leden van de CDA-fractie vragen voorts waarom ten aanzien van de vijfjaarsperiode geen tegenbewijsregeling is opgenomen, afgezien van de tegenbewijsregeling bij de tweede mogelijkheid tot versoepeling. Het niet voldoen aan de voorwaarden gedurende de termijn hoeft immers niet altijd fiscale motieven te hebben. Ook op grond van de versoepeling wordt immers goedgekeurd dat liquidatieverliezen van niet opgerichte of verworven deelnemingen in aftrek worden toegestaan, ondanks dat korter dan vijf jaar aan de voorwaarden is voldaan, zonder dat liquidatie binnen vijf jaar als oneigenlijk wordt gezien. De leden van de CDA-fractie begrijpen de ratio dat bedrijven niet in het zicht van liquidatie hun belang mogen uitbreiden of de vennootschap verplaatsen om maar aan de voorwaarden te voldoen, maar niet in alle gevallen hoeft sprake te zijn van misbruik. Ook vragen deze leden of er een minimumperiode van toepassing is voor het houden van een deelneming voor toepassing van de versoepeling.

3.2.5 Samenhangende bepalingen

-

3.3 Temporele voorwaarde

De leden van de CDA-fractie constateren dat De temporele voorwaarde is opgezet om te voorkomen dat een belastingplichtige naar willekeur met zijn liquidatieverliezen kan plannen. Daarom worden beperkingen opgelegd aan de periode waarin een liquidatie moet zijn afgerond nadat de onderneming is gestaakt. De leden van de CDA-fractie lezen dat de regering van mening is dat drie jaar een redelijke termijn is waarbinnen de meeste liquidaties kunnen worden afgerond. Zij delen deze opvatting, maar zij vragen de regering wel op basis waarvan zij de driejaarstermijn redelijk acht. Kan de regering toelichten hoe lang een vereffening in de praktijk in binnen- en in buitenland doorgaans duurt?

De leden van de CDA-fractie lezen ten aanzien van de termijn in de artikelsgewijze toelichting dat voor de temporele voorwaarde wordt aangesloten bij volledige kalenderjaren, gerekend vanaf 1 januari van het jaar volgend op het jaar waarin de gehele of nagenoeg gehele staking heeft plaatsgevonden of het besluit hiertoe is genomen. Begrijpen zij het goed dat indien op 1 januari 2022 het liquidatiebesluit wordt genomen, de vereffening uiterlijk op 31 december 2025 moet zijn voltooid, waardoor de belastingplichtige ook bijna vier jaar de tijd kan hebben voor de vereffening?

De leden van de CDA-fractie lezen dat de regering in reactie op het advies van de Raad van State zegt dat in de memorie van toelichting nader is ingegaan op de vraag wanneer sprake is van een (nagenoeg gehele) staking. Kan de regering enkele voorbeelden geven van een (nagenoeg) gestaakte onderneming? En hoe vindt de beoordeling ten aanzien hiervan plaats? Ook wordt in de toelichting opgemerkt dat het aanhouden van beleggingen of het verrichten van houdsteractiviteiten voor de

toepassing van de temporele voorwaarde als onderneming worden aangemerkt. De leden van de CDA-fractie vragen of het risico bestaat dat hier misbruik van gemaakt wordt, bijvoorbeeld doordat de belangrijkste activiteiten worden gestaakt, waarna er tot de liquidatie nog slechts beperkte houdsteractiviteiten worden uitgevoerd. Wordt aan de temporele voorwaarde voldaan indien een deelneming met een operationele onderneming en daarnaast beleggingen ter waarde van 11% van de balans, de operationele activiteiten staakt en nog een aantal jaar zijn beleggingen beheert totdat hij de deelneming wil liquideren?

De leden van de CDA-fractie vragen verder wat de gevolgen zijn als activiteiten geleidelijk worden gestaakt. Hoe werkt bijvoorbeeld de situatie uit wanneer in 2021 de beslissing wordt genomen om de activiteiten van een deelneming geleidelijk over enkele jaren tot aan 2024 af te bouwen, waarna liquidatie volgt. De beslissing tot uiteindelijke liquidatie is dus al in 2021 genomen; echter, de activiteiten lopen nog door en de periode van vereffening die daarop volgt neemt ook nog geruime tijd in beslag. Wordt in dat geval niet voldaan aan de temporele beperking, doordat de activiteiten van de deelneming waarschijnlijk pas in 2024 nagenoeg geheel worden gestaakt? Zou voor een dergelijke situatie ook een beroep kunnen worden gedaan op de tegenbewijsregeling?

Voorts vragen de leden van de CDA-fractie waarom op de belastingplichtige een verzwaarde bewijslast rust om aan de hand van de feiten en omstandigheden te doen blijken dat het op een later moment voltooiën van de vereffening niet is gericht op het ontgaan of uitstellen van de vennootschapsbelasting. Zij vragen waarom hier niet is gekozen voor een lichtere bewijslast, namelijk het aannemelijk maken dat de langere vereffeningstermijn niet is gericht op ontgaan of uitstellen van vennootschapsbelasting, zoals in het initiatiefvoorstel was opgenomen.

Voorts vragen de leden van de CDA-fractie of de regering verder kan toelichten wat zij precies verstaat onder het ‘doen blijken’ dat geen fiscale motieven zijn nagestreefd. Kan de regering voorbeelden noemen van bewijsstukken die voldoende zwaarwegend zijn om te ‘doen blijken’ dat geen sprake is van het ontgaan van heffing? Kan de regering voorts voorbeelden geven van gevallen waarin een latere voltooiing zou worden geaccepteerd en op grond van welk bewijs de inspecteur deze gevallen zou goedkeuren? Deze leden vragen voorts of bij de tegenbewijsregeling alleen sprake kan zijn van situaties die buiten de beschikkingsmacht van de belastingplichtige zijn ontstaan, of kan het tegenbewijs bijvoorbeeld ook worden geaccepteerd in situaties waar de belastingplichtige zelf ook een handeling heeft verricht die onbedoeld tot vertraging heeft geleid?

De leden van de fractie van D66 vragen in welke mate de temporiseringsvoorwaarde van vijf jaar nog van waarde is wanneer binnenlandse verliezen onbeperkt vooruit kunnen worden gewenteld. Zij vragen wat de gemiddelde duur is van een liquidatie van een vennootschap. Om welke redenen zou een liquidatie langer dan drie kalenderjaren kunnen duren?

3.4 Schematisch overzicht nieuwe voorwaarden

-

3.5 Stakingsverliesregeling

-

3.6 Overgangsrecht

De leden van de VVD-fractie vragen waarom er alleen een overgangsbepaling wordt opgenomen voor de temporele beperking. Heeft het bedrijfsleven genoeg tijd om zich aan te passen aan de nieuwe wetgeving? Is hierover overleg geweest?

De leden van de VVD-fractie lezen dat de regering heeft gekozen voor een beperkte overgangstermijn. De overgangstermijn is alleen niet van toepassing als een activiteit wordt gestaakt óf een entiteit wordt geliquideerd voor eind 2020 buiten de EU, EER of Turkije. De activiteit moet voor het einde van 2020 zijn afgerond, anders is de overgangstermijn niet van toepassing. Kan de regering toelichten waarom er niet voor is gekozen ook in deze situatie een overgangstermijn te hanteren?

De leden van de VVD-fractie vragen in het verlengde hiervan of de regering op de hoogte is van situaties waar er bijvoorbeeld al een jaar gewacht wordt op toestemming van een buitenlandse overheid om een bepaalde entiteit te liquideren, terwijl deze entiteit al meerdere jaren geen activiteiten meer uitoefent. Heeft de regering overwogen om in deze situaties een overgangsperiode aan te brengen? Zo nee, waarom niet, gezien ook de rol van de territoriale voorwaarde die na 2020 gaat gelden?

De leden van de CDA-fractie vragen waarom voor de territoriale en de kwantitatieve beperking geen overgangsrecht is opgenomen. De Raad van State heeft hier eveneens een opmerking over gemaakt, omdat het niet voorzien in overgangsrecht gevolgen van materieel terugwerkende kracht kan hebben voor liquidaties die reeds zijn ingezet en niet kunnen worden afgerond voor 1 januari 2021. De regering heeft hieraan geen gehoor gegeven en merkte tevens op dat deze regeling al in 2019 is aangekondigd. Echter, acht de regering een dergelijke argumentatie rechtvaardig als de regering ook in het voorstel een termijn van drie jaar voor een vereffening opneemt? Wat betekent dit voor de voorspelbaarheid en rechtszekerheid voor bedrijven?

4. Budgettaire aspecten

De leden van de VVD-fractie vragen naar de budgettaire effecten indien de grens van 5 miljoen euro 1 miljoen hoger of lager gesteld wordt.

Zij vragen ook of de budgettaire effecten van de drie gescheiden beperkingen, de kwantitatieve, de territoriale en de temporele beperking, gegeven kunnen worden.

De leden van de VVD-fractie vragen of er een 'corona-effect' is op de raming, en of dat gekwantificeerd kan worden.

De leden van de CDA-fractie begrijpen uit de memorie van toelichting dat door de franchise van 5 miljoen euro het grootste deel van belastingplichtigen niet zal worden geraakt door de kwantitatieve en territoriale voorwaarde, terwijl volgens de cijfers in de raming van het CPB toch blijkt dat een significant deel van de liquidatie- en stakingsverliezen door de beperkingen wordt geraakt. De leden van de CDA-fractie vragen of uit deze cijfers samen met de opmerking dat het grootste gedeelte van de belastingplichtigen niet zal worden geraakt door de twee voorwaarden, kan worden afgeleid dat een beperkt aantal grote ondernemingen voor een significant deel van de liquidatie- (34%) en stakingsverliezen (82%) verantwoordelijk is. Kan de regering toelichten welk percentage van de belastingplichtigen door de voorwaarden zal worden geraakt en om hoeveel bedrijven dit gaat? Hoe wordt verwacht dat deze cijfers zich in de komende jaren zullen ontwikkelen?

De leden van de CDA-fractie begrijpen voorts dat voor wat betreft de temporele voorwaarde 50% van de liquidatieverliezen wordt verwacht te verdampen onder de reguliere verliesverrekeningstermijn, waarbij wordt aangenomen dat door de territoriale en kwantitatieve voorwaarde nog eens 20% van de verliezen verdampt. Zij merken echter op dat in de aanname ten grondslag aan de ramingen de nieuwe verliesverrekeningsmaatregel uit het pakket-Ter Haar niet zijn meegenomen. Onder deze maatregel kunnen verliezen oneindig voorwaarts worden verrekend. Kan de regering de budgettaire gevolgen van het wetsvoorstel met inachtneming van de invoering van de maatregelen uit Ter Haar actualiseren? Voorts acht het CPB de ramingen zeer onzeker, vanwege moeilijk te voorspellen gevolgen van de corona-pandemie. De leden van de CDA-fractie vragen daarom of de ramingen regelmatig kunnen worden geactualiseerd om de gevolgen van de coronacrisis in de budgettaire verwachtingen mee te kunnen nemen.

De leden van de fractie van GroenLinks constateren dat de geraamde structurele opbrengst van 242 miljoen euro nog is gebaseerd op het ingetrokken voorstel om de vennootschapsbelasting te verlagen naar 21,7%. Hoeveel neemt de budgettaire opbrengst toe wanneer wordt gerekend met het tarief van 25%?

De leden van de fractie van GroenLinks vragen wat het effect is van de tegenbewijsregeling op de budgettaire raming. Hoe vaak verwacht de regering dat bedrijven hier gebruik van gaan maken? Hoeveel extra belastingopbrengsten zou het opleveren als deze tegenbewijsregeling geschrapt wordt?

5. EU-aspecten

De leden van de fractie van D66 vragen wat de voordelen zouden zijn als de liquidatieverliesregeling en stakingsverliesregeling op EU-niveau geregeld zouden worden. Tevens vragen zij wat de voordelen zouden zijn wanneer de objectvrijstelling op EU-niveau geharmoniseerd zou worden. Zouden dan niet veel ontwijkingsmogelijkheden kunnen worden aangepakt?

6. Gevolgen voor het bedrijfsleven

De leden van de VVD-fractie vragen welke waarborgen er in het voorstel zitten om effect op het mkb zoveel mogelijk te beperken. Kan de regering specifiek een toelichting geven op de vraag in hoeverre de lastenverzwaring, als gevolg van voorliggend wetsvoorstel, neerslaat bij het midden- en kleinbedrijf versus grootbedrijf? Kan de regering daarnaast toelichten wat de lastenverzwaring is voor het midden- en kleinbedrijf als gevolg van het vereiste van de doorslaggevende zeggenschap (50%)?

De leden van de fractie van D66 vragen zich af wat de gevolgen zijn van het wetsvoorstel voor multinationals met veel risicovolle buitenlandse projecten.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen de regering of zij de gevolgen van de franchise kunnen kwantificeren. Hoeveel belastingplichtigen zouden wel worden geraakt als de franchise wordt weggelaten? Wat wordt in dat geval de budgettaire opbrengst?

7. Uitvoeringskosten Belastingdienst

De leden van de CDA-fractie merken op dat de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst eenmalig op 110.000 euro worden geraamd. Als gevolg van de voorgestelde toevoeging aan de regeling verwachten de leden van de CDA-fractie echter dat complexere beoordelingssituaties voor de Belastingdienst zullen ontstaan, bijvoorbeeld met betrekking tot de toetsing van tegenbewijs en het beoordelen of aan de vijfjaarstermijn is voldaan. Ook verwachten zij dat op grond van de regeling meer discussies met de Belastingdienst ontstaan, bijvoorbeeld over wanneer activiteiten van de deelneming nagenoeg geheel zijn gestaakt als nog bepaalde activiteiten in de vennootschap aanwezig zijn, of dat belastingplichtigen zekerheid vooraf vragen over toepassing van de regeling. De leden van de CDA-fractie vragen of de uitvoeringskosten niet te positief zijn geraamd en of wel met de nieuwe complexere situatie rekening is gehouden voor de schatting van toekomstige personele lasten en kosten van uitvoering.

8. Consultatie

-

9. Monitoring

De leden van de VVD-fractie vragen of dit wetsvoorstel nog apart geëvalueerd wordt na vijf jaar. En indien niet, of een dergelijke bepaling opgenomen kan worden.

De leden van de fractie van GroenLinks constateren dat de regering een antimisbruikbepaling voorsnog niet nodig acht. Hoe gaat de regering monitoren of investeringen bijvoorbeeld worden “opgeknipt” door bedrijven om meerdere malen gebruik te maken van de franchise? Kan de regering de Kamer hier expliciet over blijven informeren? Welke aanvullende maatregel kan worden genomen als er toch misbruik wordt gemaakt van de regels?

De leden van de fractie van GroenLinks vragen de regering in hoeverre de Belastingdienst in staat is om te beoordelen of een belastingplichtige een liquidatieverlies had kunnen nemen bij toepassing van de doorkijkbepaling (voorbeeld 5 in de memorie van toelichting)?

OVERIGE

De leden van de VVD-fractie vragen in algemene zin op alle onderdelen van het Belastingplan 2021 afzonderlijk een overzicht van de gevolgen van het Belastingplan voor de verschillende uitvoeringsorganisaties. Welke taken krijgen deze organisaties erbij? Op basis van welke beoordeling is duidelijk geworden dat dit zonder gevolgen een extra taak kan zijn voor de betreffende uitvoeringsorganisatie? Hebben de uitvoeringsorganisaties meegekeken naar het ontwerp en de specifieke uitvoering van de regeling? Zo ja, waar blijkt dit uit? Zo nee, waarom niet?

De leden van de VVD-fractie, alsmede de leden van de CDA-fractie, vragen of de regering kan reageren op de vragen en de opmerkingen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB). De leden van de VVD-fractie vragen daarnaast om een reactie op de vragen en de opmerkingen van VNO-NCW.