

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs Commissie Wetsvoorstellen

Commentaar van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs bij het wetsvoorstel Belastingplan 2021 (35 572) en Overige fiscale maatregelen 2021 (35 573).

1. Aanpassen vrije ruimte van de werkkostenregeling

Artikel XXII Belastingplan 2021 (artikel 31a, derde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964)

Leden van de fractie van de PvdA hebben de vraag gesteld welke mogelijkheden werkgevers hebben om werknemers die thuis moeten werken te ondersteunen bij het geschikt maken van de thuiswerkplek en onder welke voorwaarden dit ten koste komt van de vrije ruimte in de werkkostenregeling. De Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst antwoordt daarop, kort gezegd, dat er verschillende fiscale vrijstellingen zijn die verband houden met thuiswerken. De NOB beaamt dit. De NOB heeft alleen moeite met het interpretatieverschil van de Belastingdienst over deze fiscale vrijstellingen.

Als voorbeeld noemt de NOB het uit de Arbeidsomstandighedenwet voortvloeiende verbod op de eigen bijdrage van de werknemer met betrekking tot de arbovoorziening. In artikel 44 van de Arbeidsomstandighedenwet staat: “De kosten die zijn verbonden aan de naleving van de regels die bij of krachtens deze wet zijn gesteld, worden niet ten laste van de werknemers gebracht”. De Belastingdienst meent dat ook de verlaging van het loon in het kader van een cafetarieregeling of IKB geldt als het ten laste brengen van kosten verbonden aan naleving van de Arbeidsomstandighedenwet. De NOB kan deze interpretatie niet volgen. Met name omdat de staatssecretaris (volgens artikel 3, lid 1 aanhef en onder c van de Arbeidsomstandighedenwet) beaamt dat de werkgever de arbovoorziening moet verstrekken, “tenzij dat niet redelijkerwijs van hen kan worden gevergd”. Om in dat geval toch te kunnen voldoen aan de bepalingen uit de Arbeidsomstandighedenwet ligt het op de weg dat werkgevers aan werknemers de mogelijkheid bieden een deel van hun loon te kunnen besteden aan arbovoorzieningen op de werkplek thuis en dat daarbij sprake is van het ten laste van de werknemer brengen van de kosten. Daarbij is het nog maar de vraag of een arbeidsrechtelijke bepaling van toepassing is op de fiscale wet- en regelgeving.

De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB reageert gevraagd en ongevraagd op fiscaal relevante (wets)voorstellen (en het voortraject daarvan) vanuit de expertise van haar leden. Belangrijke toetsstenen zijn rechtszekerheid (waaronder terugwerkende kracht), verenigbaarheid met het recht, uitvoerbaarheid, effectiviteit en efficiency, regeldruk en gevolgen voor het investeringsklimaat.

1

Een ander voorbeeld waarbij de Belastingdienst van mening is dat er sprake is van een eigen bijdrage (het ten laste brengen van de kosten aan de werknemer) is het volgende. De werkgever vergoedt of verstrekt in het kader van de arbovoorziening een bureau aan de werknemer voor zijn werkplek thuis. De werknemer kiest echter voor een luxere uitvoering, omdat deze beter bij zijn interieur past en hij neemt het meerdere bedrag voor eigen rekening. Ook deze interpretatie van de Belastingdienst van wet- en regelgeving kan de NOB niet volgen.

De werkgever kiest in dit geval voor een bepaald bureau dat hij verstrekt of vergoedt. Dat de werknemer ervoor kiest om daaraan een extra bedrag uit te geven kwalificeert niet als eigen bijdrage.

In het kader van het noodzakelijkheids criterium mag de werkgever bijvoorbeeld het internetabonnement thuis niet naar rato van de thuiswerkdagen vergoeden, anders zou er sprake zijn van een eigen bijdrage van de werknemer. Deze interpretatie van wet- en regelgeving kan de NOB ook niet volgen. De werkgever vergoedt in dat geval de werkelijke noodzakelijke kosten van internet. De overige kosten zijn kosten voor privégebruik; niet noodzakelijk voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking.

De NOB vindt het jammer dat in deze tijd van crisis gediscussieerd moet worden over de daadwerkelijke mogelijkheden die wet- en regelgeving geven omtrent het geschikt maken van een thuiswerkplek van werknemers.

2. Voorkomen van vrijstelling door specifieke renteaftrekbeperking

Artikel XXV, onderdeel A, en artikel XLII, eerste lid, onderdeel d Belastingplan 2021 (artikel 10a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

In de Nota naar aanleiding van het Verslag Belastingplan 2021 wordt aandacht besteed aan valutafluctuaties ter zake van een 10a-schuld op grond waarvan in het ene jaar een op grond van artikel 10a Wet Vpb 1969 niet-aftrekbaar valutaverlies kan ontstaan en in een volgend jaar een wel belaste valutawinst op dezelfde schuld ontstaat. Het kabinet onderkent dit effect, maar ziet – omdat het een antimisbruikmaatregel betreft – geen reden dit effect weg te nemen. Dit argument om overkill bewust in stand te laten, heeft het kabinet ook gebruikt bij bijvoorbeeld de CFC-regeling van artikel 13ab Wet VPB 1969 en de Wet bronbelasting 2021. De Orde is van mening dat ook in het kader van antimisbruikmaatregelen zorgvuldige, proportionele wetgeving mag worden verwacht en betreurt het dat de wetgever zich kennelijk steeds vaker aan dit uitgangspunt onttrekt.

3. Verduidelijken samenloop ATAD2 en earningsstrippingmaatregel

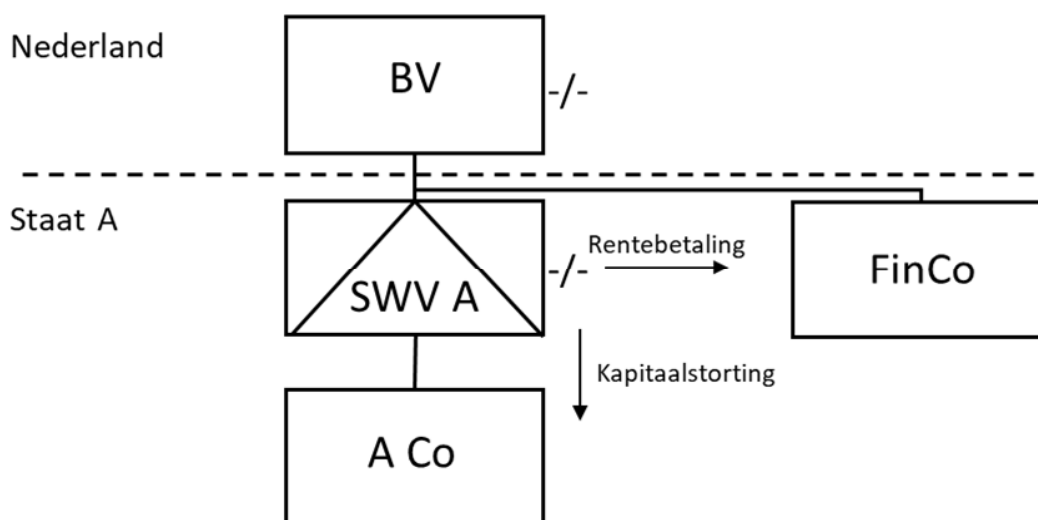
Artikel IV Overige fiscale maatregelen 2021 (artikelen 12aa, 12ab, 12ae, 12af, 15b en 15bd van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Volgorde bij samenloop met andere bepalingen

De Orde verwijst naar het in de Nota naar aanleiding van het Verslag gegeven antwoord (p. 18) op de vraag over de volgorde tussen toepassing van de antihybridemismatchmaatregelen en andere bepalingen zoals artikel 10, artikel 10a en artikel 10b Wet Vpb 1969. De Orde vraagt zich af de in het antwoord beschreven volgorde kan leiden tot dubbele niet-aftrek. Een dergelijke uitkomst zou niet passen bij de geest van de antihybridemismatchmaatregelen, die immers geen uitkomsten van dubbele niet-aftrek beogen maar slechts situaties van dubbele aftrek willen bestrijden door de aftrek eenmaal te beperken. De Orde verduidelijkt dit aan de hand van het volgende voorbeeld.

Voorbeeld

BV houdt een belang in samenwerkingsverband A (SWV A). SWV A kwalificeert als transparant voor Nederlandse belastingdoeleinden en als non-transparant voor de belastingheffing in Staat A. Het samenwerkingsverband houdt alle aandelen in A Co, een entiteit die zowel voor Nederlandse belastingdoeleinden als voor de belastingheffing in Staat A als non-transparant kwalificeert. Het samenwerkingsverband trekt een rentedragende schuld aan van een verbonden lichaam (FinCo). Deze schuld wordt gebruikt voor een kapitaalstorting in A Co. Door de transparantie van SWV A voor Nederlandse belastingdoeleinden wordt de schuld aan FinCo gezien als een schuld van BV en de kapitaalstorting in A Co als een kapitaalstorting door BV. Omdat de schuld is gebruikt om een kapitaalstorting te financieren, valt de rente op deze schuld bij BV onder de aftrekbeperking van artikel 10a Wet Vpb 1969 en valt, indien de wettelijke volgorde doorslaggevend is, nadrukkelijk niet onder artikel 12aa lid 1 onderdeel g Wet Vpb 1969.



De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB reageert gevraagd en ongevraagd op fiscaal relevante (wets)voorstellen (en het voortraject daarvan) vanuit de expertise van haar leden. Belangrijke toetsstenen zijn rechtszekerheid (waaronder terugwerkende kracht), verenigbaarheid met het recht, uitvoerbaarheid, effectiviteit en efficiency, regeldruk en gevolgen voor het investeringsklimaat.

Staat A is een lidstaat van de Europese Unie die ATAD 2 op dezelfde wijze heeft geïmplementeerd als Nederland. Stel dat Staat A de positie inneemt dat aldaar niet voldaan is aan de vereisten van (het lokale equivalent van) artikel 12aa, lid 4 Wet Vpb 1969, omdat Nederland de aftrek niet weigert op grond van de antihybridemismatchbepalingen maar op grond van artikel 10a Wet Vpb. Indien Staat A deze positie inneemt, is de rente nergens aftrekbaar: in Nederland niet op grond van artikel 10a Wet Vpb en in Staat A niet op grond van de antihybridemismatchmaatregelen. Dit resulteert in dubbele belasting (dubbele niet-aftrek) wat verder gaat dan het doel van de ATAD 2 en de Nederlandse implementatie (hierbij wordt ook verwezen naar de motie-Essers¹).

¹ Eerste Kamer 2019/2020, 35 241, nr. H.