

Vergaderjaar 2013–2014

33 755

**Wijziging van de Algemene wet inzake
rijksbelastingen en van de Invorderingswet 1990
in verband met de wijziging van de percentages
belasting- en invorderingsrente (Wet wijziging
percentages belasting- en invorderingsrente)**

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

Inhoudsopgave		blz.
I.	ALGEMEEN	1
1.	Inleiding	1
2.	Beoogde budgettaire opbrengst belasting- en invorderingsrente	2
3.	Onderscheid vennootschapsbelasting en overige middelen	2
4.	Inwerkingtreding en overgangsrecht	3
5.	Budgettaire aspecten	3
6.	EU-aspecten	4
7.	Uitvoeringskosten Belastingdienst	4
8.	Gevolgen voor bedrijfsleven en burger	4
II.	ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING	4

I. ALGEMEEN*1. Inleiding*

Per 1 januari 2013 is de regeling van de belastingrente in werking getreden en de regeling van de invorderingsrente gewijzigd. Daarbij is voor het rentepercentage voor beide maatregelen aangesloten bij de wettelijke rente voor niet-handelstransacties. In het regeerakkoord¹ is met betrekking tot de belasting- en invorderingsrente door de coalitiepartijen overeengekomen om voor de belastingrente voor alle middelen behalve de vennootschapsbelasting en voor de invorderingsrente de wettelijke rente voor niet-handelstransacties te blijven hanteren, maar daarbij een ondergrens van 4% in te voeren. Tevens hebben de partijen afgesproken het belastingrentepercentage voor de vennootschapsbelasting te koppelen aan de wettelijke rente voor handelstransacties, met dien verstande dat hierbij een ondergrens van 8% wordt ingevoerd. In dit voorstel van wet wordt uitvoering gegeven aan deze maatregelen. Zowel

¹ Bruggen slaan – regeerakkoord VVD–PvdA, 29 oktober 2012, Kamerstuk 33 410, nr. 15, bijlage B.

voor te vergoeden als voor in rekening te brengen belasting- en invorderingsrente worden deze gewijzigde rentepercentages geïntroduceerd.

2. Beoogde budgettaire opbrengst belasting- en invorderingsrente

Bij de introductie van de regeling van de belasting- en de gewijzigde invorderingsrente is in de budgettaire ramingen uitgegaan van een (gemiddeld) percentage van de wettelijke rente van 4. Doordat dit rentepercentage in werkelijkheid al enige tijd 3 is, wordt de eerder begrote opbrengst thans niet gehaald. Introductie van een ondergrens voor de belasting- en invorderingsrente van 4% leidt ertoe dat alsnog de bij introductie van de regeling beoogde budgettaire opbrengst wordt gerealiseerd. Hoewel de budgettaire opbrengst niet het doel is van de renteregeling, acht het kabinet het noodzakelijk de eerder geraamde opbrengst te realiseren.

3. Onderscheid vennootschapsbelasting en overige middelen

Het hanteren van een hoger rentepercentage bij vennootschapsbelastingplichtigen, voornamelijk ondernemers, dan bij andere belastingplichtigen sluit aan bij de gedachte achter de wettelijke rente, namelijk dat in het handelsverkeer een hoger rentepercentage geldt dan in het niet-handelsverkeer. Dit rentepercentage wordt zowel toegepast bij in rekening te brengen als bij te vergoeden belastingrente.

Belastingplichtigen kunnen de gevolgen van het als belastingrente in rekening brengen van de wettelijke rente voor handelstransacties (zo veel mogelijk) voorkomen door de Belastingdienst tijdig te verzoeken een voorlopige aanslag op te leggen of een reeds opgelegde voorlopige aanslag te herzien. Dit kan op eenvoudige wijze. Hierdoor heeft de belastingplichtige de middelen tot zijn beschikking om de door hem voorlopig te betalen belasting zo goed mogelijk aan te laten aansluiten op de uiteindelijk door hem verschuldigde belasting. Het belopen van rente kan hij daarmee (zo veel mogelijk) voorkomen. Hierbij verdient nog opmerking dat voor het doen van de aangifte vennootschapsbelasting in veel gevallen gebruik wordt gemaakt van de diensten van fiscaal adviseurs waardoor deze belastingplichtigen in staat kunnen worden geacht de rentegevolgen te beperken.

Het (zo veel mogelijk) voorkomen dat rente wordt berekend is ook (alsnog) mogelijk gedurende de eerste zes maanden na afloop van het belastingtijdvak. Met de invoering van de regeling van de belastingrente is het aanvangstijdstip van de renteperiode voor de inkomsten- en vennootschapsbelasting namelijk verplaatst. Het aanvangstijdstip van de renteperiode was onder de regeling van de heffingsrente de dag na het einde van het tijdvak en is met de regeling van de belastingrente met zes maanden naar achteren verschoven. Dit betekent dat deze belastingplichtigen ten opzichte van de regeling van de heffingsrente een rentevoordeel van zes maanden genieten. Voor de belastingen die op aangifte worden afgedragen of voldaan, zoals de loon- en omzetbelasting, geldt dit rentevoordeel van zes maanden niet. Daarom is ervoor gekozen, hoewel die belastingen voornamelijk door ondernemers worden afgedragen of voldaan, het tarief van de wettelijke rente voor handelstransacties niet voor deze belastingen te laten gelden. Voor de inkomstenbelasting geldt dat de meerderheid van de belastingplichtigen uit particulieren bestaat. Het kabinet acht aansluiting bij de wettelijke rente voor handelstransacties voor particulieren strijdig met de systematiek van de wettelijke rente en ten principale onwenselijk. Omdat het niet mogelijk is in de toepassing van de belastingrente voor de inkomstenbelasting een splitsing aan te brengen tussen particulieren en ondernemers en omdat ondernemers een kleiner deel uitmaken van het totaal aantal inkomstenbelastingplichtigen dan particulieren kiest het kabinet er niet voor het percentage van de

wettelijke rente voor handelstransacties te hanteren bij de ondernemers in de inkomstenbelasting.

4. Inwerkingtreding en overgangsrecht

De wijzigingen zullen per 1 januari 2014 in werking treden. De renteperiode waarover belastingrente wordt berekend strekt zich mede uit over de betalingstermijn van de belastingaanslag. De betalingstermijn van een belastingaanslag inkomsten- of vennootschapsbelasting bedraagt zes weken te rekenen vanaf de dagtekening van het aanslagbiljet. Dit heeft tot gevolg dat de betalingstermijn van na 20 november 2013 opgelegde belastingaanslagen en de over deze belastingaanslagen te berekenen belastingrente doorloopt tot 1 januari 2014 en later. Voor deze belastingaanslagen zou inwerkingtreding van de wijzigingen per 1 januari 2014, zonder overgangsrecht, betekenen dat voor voornoemde belastingaanslagen zou worden vooruitgelopen op de wetwijziging. Er zou dan immers al in 2013 gerekend moeten worden met de gewijzigde rentepercentages voor zover de betalingstermijn van die belastingaanslagen in 2014 ligt. Daarnaast zou onmiddellijke werking van deze rentepercentages betekenen dat voor alle belastingaanslagen die met rente worden opgelegd vanaf 1 januari 2014, over de gehele renteperiode volgens de gewijzigde rentepercentages belasting- en invorderingsrente in rekening zou worden gebracht of vergoed, ook als die belasting- of invorderingsrente betrekking heeft op renteperiodes waarvoor thans de wettelijke rente voor niet-handelstransacties (zonder ondergrens) wordt gehanteerd. Dergelijke materieel terugwerkende kracht acht het kabinet vanwege de onvoorzienbaarheid voor belastingplichtigen onwenselijk. Gezien het voorgaande stelt het kabinet voor dit wetsvoorstel per 1 januari 2014 in werking te laten treden, maar de gewijzigde rentepercentages effectief pas vanaf 1 april 2014 te hanteren. Voor zover een renteperiode is gelegen voor 1 april 2014 wordt aangesloten bij de huidige wettelijke rente voor niet-handelstransacties.

Door inwerkingtreding per 1 januari 2014 en voornoemd overgangsrecht wordt bewerkstelligd dat de gewijzigde rentepercentages effectief (deels) toegepast zullen worden op belastingaanslagen met dagtekening vanaf 18 februari 2014, doordat – zoals hiervoor is aangegeven – de betalingsstermijn van zes weken na dagtekening van de belastingaanslag tot de renteperiode hoort.

5. Budgettaire aspecten

Dit wetsvoorstel heeft gevolgen voor het uitgavenkader. Het gaat hierbij niet om belastinginkomsten, maar om besparingen op de uitgaven van de rijksoverheid.

De wettelijke rente voor handelstransacties bedraagt thans 8,5%. Hierdoor ontstaat een meevaller ten opzichte van de in het regeerakkoord geraamde opbrengst, omdat daarbij is uitgegaan van een belastingrente van 8%. Voorts is door inwerkingtreding van het wettelijke rentepercentage voor handelstransacties per 1 april 2014 in plaats van per 1 januari 2014 sprake van een incidentele derving in 2014 ten opzichte van de in het regeerakkoord geraamde opbrengst. De geraamde opbrengst, inclusief deze meevaller en deze incidentele derving, is in de hierna opgenomen tabel weergegeven. Deze opbrengst komt ten goede aan het EMU-saldo.

Als toegelicht in paragraaf 2 leidt introductie van een ondergrens voor de belasting- en invorderingsrente van 4% voor de overige belastingmid-delen ertoe dat de bij de introductie van de belastingrente en de wijziging

van de invorderingsrente beoogde budgettaire opbrengst wordt gerealiseerd. Hiermee wordt een structurele tegenvaller van circa € 80 miljoen voorkomen, die anders als ramingstegenvaller zou moeten worden geboekt. Omdat hierbij sprake is van de voorkoming van een voorziene tegenvaller, is hiervoor geen additionele opbrengst ingeboekt.

Tabel 1 Gevolgen voor uitgavenkader van de Wet wijziging percentages belasting- en invorderingsrente (€ miljoenen, + = lagere uitgaven)

	2014	2015	2016	2017	struc
Totaal Wet wijziging percentages belasting- en invorderingsrente	12	106	155	193	267

6. EU-aspecten

Dit wetsvoorstel bevat geen EU-aspecten.

7. Uitvoeringskosten Belastingdienst

De in deze wet opgenomen maatregelen zijn uitvoerbaar en handhaafbaar door de Belastingdienst. De uitvoeringskosten bedragen voor de jaren 2014, 2015 en 2016 telkens € 950.000. De uitvoeringskosten bedragen daarmee in totaal € 2,85 miljoen. Deze kosten houden verband met systeemaanpassingen en een verwachte toename van het aantal bezwaarschriften en procedures over de belasting- en invorderingsrente als gevolg van deze wijziging. De aan het wetsvoorstel verbonden uitvoeringskosten die betrekking hebben op 2014 en verder liggende jaren, worden verwerkt bij de budgettaire besluitvorming in het voorjaar van 2014.

8. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger

Er is geen sprake van gevolgen voor de administratieve lasten voor bedrijfsleven en burger.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Artikel I (artikel 30hb van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Op grond van het voorgestelde artikel 30hb, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelasting (AWR) wordt voor de inkomstenbelasting, de erfbelasting, de loonbelasting, de omzetbelasting, de overdrachtsbelasting, de belasting van personenauto's en motorrijwielen, de accijns, de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken en de in artikel 1 van de Wet belastingen op milieugrondslag genoemde belastingen, waarvoor reeds geldt dat voor wat betreft het rentepercentage wordt aangesloten bij de wettelijke rente voor niet-handelstransacties, een ondergrens van vier procent geïntroduceerd. Het rentepercentage van de hiervoor genoemde wettelijke rente wordt ingevolge artikel 6:120, eerste lid, van het Burgerlijk Wetboek (BW) bepaald bij algemene maatregel van bestuur. Uit het hanteren van deze ondergrens vloeit voort dat het percentage van de hiervoor genoemde wettelijke rente lager kan zijn dan dat van de belastingrente.

In artikel 30hb, tweede lid, van de AWR wordt voor het belastingrentepercentage voor de vennootschapsbelasting aangesloten bij de wettelijke rente voor handelstransacties (de op basis van artikel 6:120, tweede lid, van het BW bepaalde wettelijke rente, bedoeld in de artikelen 6:119a en

6:119b van dat wetboek). Sinds 16 maart 2013 is de wettelijke rente voor handelstransacties gelijk aan de herfinancieringsrente die door de Europese Centrale Bank is vastgesteld voor zijn meest recente basisherfinancieringstransactie die heeft plaatsgevonden voor de eerste kalenderdag van het betreffende halfjaar, vermeerderd met acht procentpunten². De hoogte van de basisherfinancieringsrente is te vinden op de website van De Nederlandsche Bank³.

Het volgens de vaststellingswijze van de wettelijke rente voor handelstransacties bepaalde rentepercentage wordt ingevolge genoemd tweede lid voor de regeling van de voor de vennootschapsbelasting geldende belastingrente gehanteerd vanaf twee maanden na het moment waarop de wettelijke rente voor handelstransacties geldt. Met een overbruggingsperiode van twee maanden tussen de peildatum van de wettelijke rente voor handelstransacties en aanpassing van het rentepercentage voor de genoemde belastingrente wordt aangesloten bij de voor de bepaling van het rentepercentage van de wettelijke rente voor niet-handelstransacties geldende systematiek. Deze twee maanden komen de kenbaarheid van een eventuele wijziging van het rentepercentage voor de belastingplichtige ten goede. Verder is een termijn van twee maanden noodzakelijk voor de Belastingdienst om ervoor te zorgen dat het juiste rentepercentage wordt gehanteerd. Dit komt doordat de betalingstermijn van zes weken na dagtekening van de belastingaanslag tot de renteperiode hoort.

Artikel II

Artikel II (artikel 29 van de Invorderingswet 1990)

Met de wijziging van artikel 29 van de Invorderingswet 1990 (IW 1990) wordt voor de invorderingsrente, waarvoor reeds geldt dat voor wat betreft het rentepercentage wordt aangesloten bij de wettelijke rente voor niet-handelstransacties, een ondergrens van vier procent geïntroduceerd. In de toelichting bij artikel I is dit voor de belastingrente nader toegelicht.

Artikel III

Artikel III (overgangsrecht wijziging rentepercentages)

Ter zake van de wijziging van de rentepercentages voor de belasting- en invorderingsrente is overgangsrecht opgenomen. Voor zover rente wordt berekend over renteperiodes voor 1 april 2014 blijven artikel 30hb van de AWR en artikel 29 van de IW 1990, zoals die artikelen luiden op 31 december 2013, van toepassing. Voor zover een renteperiode is gelegen na 31 maart 2014, gelden artikel 30hb van de AWR en artikel 29 van de IW 1990, zoals die artikelen luiden met ingang van 1 januari 2014. Dit geldt ook voor de belastingaanslagen en beschikkingen over tijdvakken waarvoor de regeling van de heffingsrente en de regeling van de invorderingsrente, zoals die regelingen luiden op 31 december 2012, nog van toepassing zijn.

² Wet van 13 december 2012 tot wijziging van boek 6 van het Burgerlijk Wetboek en enkele andere wetten in verband met de implementatie van Richtlijn 2011/7/EU van het Europees Parlement en de Raad van 23 februari 2011 betreffende bestrijding van betalingsachterstand bij handelstransacties (PbEU L48/1) (Stb. 2013, 9).

³ www.dnb.nl/rente-en-inflatie/ecb-rentetarieven/index.jsp.

Artikel IV

Artikel IV (inwerkingtreding)

Deze wet treedt ingevolge artikel IV in werking met ingang van 1 januari 2014.

De Staatssecretaris van Financiën,
F.H.H. Weekers