

## **Wet werken aan winst in Staatsblad**

De Wet werken aan winst is op 12 december 2006 in het Staatsblad gepubliceerd. Dit betekent dat de meeste wijzigingen ingevolge deze wet op 1 januari 2007 in werking treden. Een uitzondering geldt voornamelijk ten aanzien van de rente- en octrooibox. Deze wachten nog op goedkeuring van de Europese Commissie. De wijzigingen betreffen zowel de inkomstenbelasting als de vennootschapsbelasting en hebben enerzijds een belastingverlagend effect en anderzijds een belastingverhogend effect. Verder bevat de wet een aantal maatregelen op het gebied van de deelnemingsvrijstelling en de renteaftrekbeperkingen.

Hierna wordt de inhoud van de wet globaal weergegeven. Daarbij wordt een onderscheid gemaakt tussen de maatregelen met een belastingverlagend effect, de maatregelen met een belastingverhogend effect en de overige maatregelen.

### **1 Maatregelen met een belastingverlagend effect**

#### **1.1 Zelfstandigenaftrek ook boven het 65<sup>e</sup>**

Vanaf 1 januari 2007 krijgen ondernemers van 65 jaar en ouder recht op zelfstandigenaftrek. De aftrek bedraagt de helft van de zelfstandigenaftrek voor 65-minners.

#### **1.2 Verlaging vennootschapsbelastingtarief**

Het tarief voor de vennootschapsbelasting wordt verlaagd naar 25,5%. Dit tarief geldt voor zover de belastbare winst groter is dan € 60.000. Tot een belastbare winst van € 25.000 zal een tarief van 20% gaan gelden en voor zover de belastbare winst groter is dan € 25.000 maar kleiner dan € 60.000 geldt een tarief van 23,5%. Aldus ontstaat voor de vennootschapsbelasting het volgende drieschijventarief.

Belastbare winst Tarief Heffing over totaal van de schijven			
Meer dan	Niet meer dan	Tarief	VpB
-	€ 25.000	20%	€ 5.000
€ 25.000	€ 60.000	23,5%	€ 13.225
€ 60.000	-	25,5%	-

#### **1.3 Invoering MKB-vrijstelling**

Om scheefgroei te voorkomen tussen ondernemingswinsten die worden belast met inkomstenbelasting en ondernemingswinsten die worden belast met vennootschapsbelasting wordt voor de eerstgenoemde een MKB-vrijstelling ingevoerd.

De MKB-vrijstelling zal gelden voor ondernemers die voldoen aan het urencriterium voor de zelfstandigenaftrek. In het jaar van staking geldt de MKB-vrijstelling als in drie van de vijf voorgaande jaren aan het urencriterium is voldaan. De vrijstelling is gelijk aan 10% van de belastbare winst. Per saldo wordt dus bij ondernemers die recht hebben op zelfstandigenaftrek, in box I 90% van hun winst belast tegen het progressieve inkomstenbelastingtarief. In het geval van ondernemingsverliezen zal ook slechts 90% van het verlies verrekend kunnen worden.

#### **1.4 Verlaging dividendbelastingtarief**

Het tarief voor de dividendbelasting wordt verlaagd naar 15%.

Voor in Nederland woonachtige belastingplichtigen levert deze verlaging (nagenoeg) geen voordeel op aangezien zij de ingehouden dividendbelasting kunnen verrekenen dan wel kunnen terugvragen. Als de aandelen een aanmerkelijk belang vormen en het inkomen hieruit in box II met 25% wordt belast, heeft de verlaging van de dividendbelasting naar 15% tot gevolg dat in de inkomstenbelasting nog 10% moet worden bijbetaald. Voor 2007 geldt overigens een tarief van 22% voor de eerste € 250.000 aanmerkelijk belang inkomen. De maatregel is vooral voordelig voor degenen die wonen of gevestigd zijn in een land waarmee Nederland (nog) geen verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten, bijvoorbeeld Cuba, Hong Kong, Peru, Saoedi-Arabië of de Verenigde Arabische Emiraten.

#### **1.5 Verruiming inhoudingsvrijstelling en teruggaafregeling dividendbelasting**

De verruiming van de inhoudingsvrijstelling houdt in dat geen dividendbelasting meer hoeft te worden ingehouden op een dividenduitkering door een Nederlandse dochtervennootschap aan een in een andere EU-lidstaat gevestigde moedervennootschap die voor ten minste 5% in de Nederlandse vennootschap participeert. Voor belangen die na ten minste één jaar onder de 5% dalen blijft de vrijstelling nog gedurende drie jaar gelden.

De teruggaafregeling wordt zodanig verruimd dat naast in Nederland gevestigde rechtspersonen die niet onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting, vanaf 1 januari 2007 ook vergelijkbare rechtspersonen in andere EU-lidstaten de ten laste van hen ingehouden Nederlandse dividendbelasting terug kunnen vragen. De buitenlandse rechtspersoon mag in het land van vestiging niet aan een belastingheffing naar de winst zijn onderworpen en, als hij in Nederland gevestigd zou zijn geweest, niet aan Nederlandse vennootschapsbelasting.

#### **1.6 Invoering octrooi-box**

Om de kenniseconomie in Nederland te stimuleren wordt voor de vennootschapsbelasting een zogenaamde octrooi-box ingevoerd.

Belastingplichtigen kunnen ervoor kiezen om de winsten – opbrengsten minus

kosten, lasten en afschrijvingen – die zij behalen met zelfontwikkelde immateriële activa waarvoor een octrooi is verleend alsmede kwekersrechten, te laten belasten tegen een effectief tarief van 10%. Dit tarief wordt bereikt door slechts een gedeelte van de winst in de octrooibox te belasten tegen het normale tarief.

De octrooibox kent echter wel een maximum: in totaal kan niet meer dan viermaal de totale ontwikkelingskosten van het octrooi worden belast tegen het gunstige effectieve tarief. De met de immateriële activa behaalde voordelen komen pas in de box nadat deze het bedrag van de voortbrengingskosten hebben overschreden. Ter wille van de eenvoud wordt de box niet per activum toegepast maar met betrekking tot alle activa tezamen waarvoor is gekozen voor de box.

Over de aanvaardbaarheid van de octrooibox in Europees verband wordt nog overleg gevoerd met de Europese Commissie.

### **1.7 Invoering groepsrentebox**

Naast de octrooibox wordt in de vennootschapsbelasting een groepsrentebox ingevoerd. In deze eveneens optionele box wordt het saldo van de ontvangen en betaalde rente op groepsleningen belast tegen een effectief tarief van 5%. Ook hierbij geldt dat dit effectieve tarief wordt bereikt door de belastinggrondslag te verkleinen. Valutaresultaten op groepsleningen blijven buiten de groepsrentebox. Evenals voor de octrooibox geldt ook voor de groepsrentebox een maximum: in totaal kan niet meer dan een bedrag gelijk aan het gemiddelde fiscale vermogen van de belastingplichtige maal de heffingsrente (4,75% voor het eerste kwartaal van 2007) binnen de groepsrentebox worden belast. Het meerdere zal tegen het normale tarief worden belast.

Om in aanmerking te komen voor de groepsrentebox moeten alle in Nederland belastingplichtige vennootschappen die behoren tot de groep, opteren voor deze box. Een optieverzoek geldt ten minste voor drie jaar. Vanwege deze driejaarstermijn lijkt een zorgvuldige afweging geboden.

Onder voorwaarden kan worden toegestaan dat een samenwerkende groep van niet-verbonden lichamen gebruik maakt van de groepsrentebox. Onder voorwaarden kan ook worden toegestaan dat de lichamen die tot een zelfstandig onderdeel van de groep behoren niet voor de groepsrentebox opteren.

Over de aanvaardbaarheid van de groepsrentebox in Europees verband wordt nog overleg gevoerd met de Europese Commissie.

### **1.8 Eén vrijstelling in de overdrachtsbelasting voor cultuurgrond**

De verkrijging van cultuurgrond is vrijgesteld van overdrachtsbelasting, mits aan één enkele voorwaarde wordt voldaan: de grond moet gedurende tien jaar als zodanig bedrijfsmatig in stand worden gehouden of worden geëxploiteerd.

## **2 Maatregelen met een belastingverhogend effect**

### **2.1 Beperking verliesverrekening**

Verliezen in box I kunnen voortaan drie jaar worden teruggewenteld en negen jaar worden vooruitgeschoven.

Verliezen in box II kunnen één jaar worden teruggewenteld en negen jaar worden vooruitgeschoven.

### **2.2 Verlenging afschrijvingstermijn bedrijfsmiddelen**

De afschrijvingstermijn voor gekochte goodwill wordt – zowel voor de inkomsten- als de vennootschapsbelasting – gesteld op ten minste tien jaar.

Voor andere bedrijfsmiddelen geldt – eveneens zowel voor de inkomsten- als de vennootschapsbelasting – een minimale afschrijvingstermijn van vijf jaar.

Het blijft mogelijk om een bedrijfsmiddel af te waarderen naar de bedrijfswaarde, voor zover deze waarde lager is dan de boekwaarde.

### **2.3 Beperking afschrijving onroerende zaken**

De afschrijving op onroerende zaken voor de inkomsten- en vennootschapsbelasting wordt gemaximeerd. Afschrijving is niet langer toegestaan als de boekwaarde hierdoor daalt beneden de WOZ-waarde (de bodemwaarde). Een uitzondering geldt voor onroerende zaken die bestemd zijn voor eigen gebruik. Hierop mag worden afgeschreven tot de boekwaarde gelijk is aan 50% van de WOZ-waarde.

Verder geldt een uitzondering voor al dan niet aard- en nagelvast verbonden werktuigen die verwijderd kunnen worden met behoud van hun waarde en niet op zichzelf als gebouw zijn aan te merken. Deze kunnen tot de restwaarde worden afgeschreven.

Een andere uitzondering geldt voor VAMIL-investeringen in gebouwen, met name Groen Label Kassen en duurzame stallen. Deze kunnen eveneens beneden de bodemwaarde worden afgeschreven. Deze uitzondering treedt in werking na verkregen goedkeuring van de Europese Commissie.

Een stijging van de WOZ-waarde leidt er niet toe dat de onroerende zaken verplicht moeten worden opgewaardeerd. Een stijging van de WOZ-waarde heeft wel tot gevolg dat de ruimte voor afschrijving wordt beperkt of zelfs geheel verdwijnt.

Er zijn geen wijzigingen met betrekking tot de herinvesteringsreserve. Het blijft derhalve mogelijk om voor boekwinsten een herinvesteringsreserve te vormen. Deze kan vervolgens afgeboekt worden op een vervangende investering, ook wanneer daarbij de boekwaarde onder de WOZ-waarde komt. In dat geval zal er geen ruimte meer zijn voor afschrijving.

Bij wijze van overgangsrecht geldt dat op gebouwen waarop op 1 januari 2007 nog niet langer dan drie jaar is afgeschreven, in totaal drie jaar mag worden afgeschreven zonder rekening te houden met de bodemwaarde. Verder kan op bestaande tuinbouwkassen nog gedurende drie jaar, dat wil zeggen tot 2010, worden afgeschreven zonder rekening te houden met de bodemwaarde. De uitzondering voor kassen treedt in werking zodra goedkeuring van de Europese Commissie is verkregen.

#### **2.4 Aanpassing waardering onderhanden werk**

Tot 1 januari 2007 mag fiscaal de winstneming op onderhanden werk in beginsel worden uitgesteld tot het moment van oplevering. Bovendien mag het constante deel van de algemene kosten direct ten laste van het resultaat worden gebracht. Hierdoor is er vaak een groot verschil tussen de waardering van het onderhanden werk op de commerciële en de fiscale balans.

Vanaf 2007 moet ten aanzien van onderhanden werk voortschrijdend winst worden genomen. Op de balansdatum moet het onderhanden werk worden gewaardeerd op dat gedeelte van de overeengekomen vergoeding voor het gehele werk dat is toe te rekenen aan dat onderhanden werk. Indien daartoe aanleiding bestaat kan ter zake wel een voorziening worden gevormd.

#### **2.5 Kosten optierechten op eigen aandelen**

De kosten van optierechten op eigen aandelen zijn niet langer aftrekbaar. Tot 1 januari 2010 geldt een uitzondering voor optierechten die zijn toegekend aan personeel vóór 24 mei 2006.

#### **2.6 Overdracht afgewaardeerde vordering BV**

Verder zal onder meer de overdracht van een afgewaardeerde vordering op de eigen BV aan een verbonden persoon met ingang van 1 januari 2007 verplicht tot winstneming leiden.

### **3. Overige maatregelen**

#### **3.1 Deelnemingsvrijstelling**

Het verschil in behandeling in de deelnemingsvrijstelling tussen in Nederland gevestigde en buiten Nederland gevestigde deelnemingen is weggenomen. De deelnemingsvrijstelling geldt voor alle belangen van 5% of meer in een vennootschap.

Wanneer sprake is van een beleggingsvennootschap is de deelnemingsvrijstelling alleen van toepassing als de vennootschap is onderworpen aan een winstbelasting van ten minste 10%. Als dit niet het geval is dan geldt voor deze participatie een verrekeningstelsel. Een uitzondering geldt voor

vastgoedbeleggingsvennootschappen. Deze vallen wel onder de deelnemingsvrijstelling.

De bezitseis van ten minste 5% wordt een harde eis. Het zal niet langer mogelijk zijn om kleinere belangen die in de lijn van de bedrijfssoefening liggen onder de deelnemingsvrijstelling te brengen. Belangen die op 31 december 2006 als gelijkgestelde deelneming worden aangemerkt vallen echter nog gedurende drie jaar onder de deelnemingsvrijstelling.

Verder geldt voor belangen die na meer dan een jaar onder de 5% zakken, eveneens nog gedurende drie jaar de deelnemingsvrijstelling.

### **3.2 Aanpassing renteaftrekbeperkingen**

In de diverse renteaftrekbeperkingen die de vennootschapsbelasting kent, zijn enkele wijzigingen aangebracht.

De gedetailleerde wettelijke invulling van het begrip hybride lening wordt vervangen door een omschrijving van dit begrip, namelijk 'lening onder zodanige voorwaarden aangaan dat deze feitelijk functioneert als eigen vermogen'.

De renteaftrekbeperking voor schuldig gebleven dividenduitkeringen, kapitaalstortingen en teruggaven van kapitaal zal alleen gelden als de schuldenaar en de schuldeiser direct of indirect – voor een belang van ten minste éénderde – met elkaar verbonden zijn. Verder zal de rente wel in aftrek komen als deze bij de schuldeiser tegen een effectief tarief van ten minste 10% wordt belast.

Tot 1 januari 2007 kan een zogenaamde overnameholding in bepaalde gevallen rente niet direct in aftrek brengen, maar pas in een later jaar. Deze rentetemporisering wordt vervangen door een renteaftrekbeperking voor zover de overnameholding en de schuldeiser direct of indirect – voor een belang van ten minste éénderde – met elkaar verbonden zijn. Ook hierbij geldt dat de rente wel in aftrek komt als deze bij de schuldeiser tegen een effectief tarief van ten minste 10% wordt belast. Voor de vóór 1 januari 2007 getemporeerde rente is een overgangsregeling getroffen.

Voor de renteaftrekbeperking van schuldig gebleven dividenduitkeringen, kapitaalstortingen en teruggaven van kapitaal geldt dat er een verband moet zijn tussen de lening en de uitkering respectievelijk storting of teruggave. Dit verband wordt ook aangenomen als de gelden niet direct, maar pas later worden teruggeleend.

De uitsluiting van renteaftrek in verband met een teveel aan vreemd vermogen (thincapregeling) wordt uitgebreid tot met geldleningen vergelijkbare overeenkomsten, zoals financial leasecontracten. Voor de lessee geldt dit voor overeenkomsten die op of na 1 januari 2007 worden aangegaan.