

Belastingplan 2012: Wat zit er (niet) in?

Mr. D.E. van Sprundel *

Mijn vrouw en ik hebben twee fantastische dochters, een van bijna drie jaar en een van ruim een jaar. Onze oudste dochter – Annemijn – wordt wel eens beloond met een surprise-ei. Gemakshalve breng ik u in herinnering (of ter toelichting als iemand onverhoopt het ei niet zou kennen) dat een dergelijk ei – volgens de reclame – drie wensen in een keer vervult, te weten: (i) altijd een verrassing, (ii) spannend speelgoed; en (iii) heerlijke melkchocolade.¹ Annemijn wordt bijzonder enthousiast over deze beloning en vraagt zich dan altijd verheugd af “*Wat zit er in, wat zit er in?*”? U kunt zich wellicht voorstellen dat wij als trotse ouders – en eveneens onze jongste dochter Charlotte – met vreugde worden vervuld bij deze aandoenlijke blijdschap. Zoals bekend werd onlangs het Belastingplan 2012 gepubliceerd. U kunt zich voorstellen dat ik me ook afvroeg – vide mijn dochter – “*Wat zit er in, wat zit er in?*”?

In deze bijdrage zal ik niet het Belastingplan 2012 in detail bespreken, daarvoor verwijs ik kortheidshalve naar de inhoud van het NTFR 2011/2071 en naar het bijzondere nummer van de Vakstudie-Nieuws, V-N 2011/45. In deze bijdrage zal ik aangeven welke maatregel er mijns inziens² ten onrechte niet in zit, maar er wel in had moeten zitten en er dus nog in moet komen: de willekeurige afschrijving. Alvorens ik besluit met een korte conclusie, zal ik eerst ieder van de drie surprise-ei wensen behandelen.

Ad i: Altijd een verrassing

Eerder dit jaar was in de Fiscale Agenda³ al aangegeven met welke maatregelen het kabinet zou komen. Ik verwachtte dan ook geen verrassingen. Echter, deze waren er wel en ik zal me tot drie verrassingen beperken. De eerste (kleine) verrassing was – zoals bekend – het feit dat het Belastingplan 2012 eerder werd gepubliceerd dan beoogd. Over deze kwestie is inmiddels al uitgebreid gesproken, mede naar aanleiding van Tweede Kamervragen. Ik heb overigens al geprobeerd om via www.prinsjesdag2012.nl/miljoenennota/belastingplan_2013 het Belastingplan 2013 op te vragen, maar vooralsnog is dit plan niet beschikbaar. Wellicht moet ik het over een driekwart jaar nog eens proberen. Een tweede verrassing was het uitblijven van een nadere toelichting omtrent de reparatie van het Bosalgat. In de brief van 1 juli 2011⁴, waarin de tijdelijke verlaging van de overdrachtsbelasting werd aangekondigd, werd dit immers expliciet aangekondigd. Ik begrijp echter dat deze grondslagverbredende maatregel binnen het kabinet nog niet geheel is uitgekristalliseerd en bij nota van wijziging, dan wel bij separaat wetsvoorstel zal komen. In het laatste geval ligt een inwerkingtreding per 1 januari 2012 mijns inziens niet voor

de hand. De derde verrassing – en hoofdonderwerp van deze bijdrage – betreft het niet verlengen van de succesvolle maatregel van de willekeurige afschrijving. Waarom wordt deze niet verlengd? Wil het kabinet de economie helemaal tot stilstand brengen? Hieronder zal ik nader uiteenzetten waarom het kabinet haar plannen moet aanpassen en alsnog de willekeurige afschrijvingsmaatregel moet verlengen.

Ad ii: Spannend speelgoed / spannende tijden

Zoals bekend barstte de financiële crisis in 2008 in al haar hevigheid los. Het toenmalige kabinet had destijds ingegrepen door in de Najaarsnota 2008, die volledig in het teken van de economische crisis stond, de mogelijkheid van versnelde willekeurige afschrijving aan te kondigen. In een brief opgesteld door toenmalig minister-president Balkenende werd gewezen op de onzekere economische omstandigheden en toekomst.⁵ De vergelijking met een surprise-ei doemt op: het zijn spannende tijden. Bovendien werd benadrukt dat de economische situatie grote gevolgen zou (kunnen) hebben voor de kredietverlening aan burgers en bedrijven. Naast maatregelen op Europees en mondiaal niveau waren maatregelen op nationaal niveau noodzakelijk. Eén van deze maatregelen was de (her)introductie van het instrument van willekeurige of vervroegde afschrijving met als doel om de liquiditeits- en financieringsbehoefte van bedrijven, die voor vervanging- of uitbreidingsinvesteringen staan, te mitigeren.

Wat hield de willekeurige afschrijvingsmaatregel nu eigenlijk in? Door deze fiscale faciliteit kregen ondernemingen tijdelijk de mogelijkheid om investeringen die in het jaar 2009 plaatsvonden

* Verbonden als wetenschappelijk medewerker / promovendus aan het Fiscaal Economisch Instituut van de Faculteit der Economische Wetenschappen, Erasmus Universiteit Rotterdam en daarnaast werkzaam als belastingadviseur bij Ernst & Young Belastingadviseurs LLP te Rotterdam. De heer van Sprundel is aldaar onder meer verbonden aan de Shipping Group, de Oil & Gas groep en is lid van de EU Specel groep van Ernst & Young Belastingadviseurs LLP.

1 Uit onderzoek is gebleken dat het surprise-ei zoals wij dat kennen in 1974 door Ferrero Rocher is bedacht. Voor meer achtergrond informatie verwijs ik onder andere naar de VPRO documentaire ‘Een bitterzoete verleiding’ welke regisseur Monique Nolte maakte voor Holland Doc. Deze aflevering werd uitgezonden op 2 oktober 2011.

2 De Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs heeft in haar commentaar van 7 oktober 2011 hetzelfde geconstateerd: ‘De Orde stelt voor deze maatregel voort te zetten zodat ook ondernemingen die in 2012 investeringen doen de mogelijkheid krijgen deze versneld af te schrijven’.

3 Fiscale agenda; Kamerstukken II 2010/11, nr. 32.740, nr. 1.

4 Op 1 juli 2011 hebben de Minister en de Staatssecretaris van Financiën een brief gezonden aan de voorzitter van de Tweede Kamer betreffende de dekking van de aangekondigde tijdelijke verlaging van de overdrachtsbelasting. Kamerstukken II 2010/11, nr. 32.800, nr. 17.

5 Brief van de Minister-president, Minister van Algemene Zaken van 21 november 2008. Gevolgen kredietcrisis voor de reële economie, kenmerk 3396570. De Najaarsnota 2008 dateert van 8 november 2008.

in twee jaar versneld af te schrijven (maximaal 50% in 2009, het resterende deel in 2010 of later). Het bedrijfsmiddel diende wel voor 1 januari 2012 (respectievelijk 2013 of 2014) in gebruik te zijn genomen en de versnelde afschrijving stond niet open voor bepaalde investeringen, zoals onroerend goed en immateriële activa. Echter, veel andere investeringen die van direct belang zijn voor de economische ontwikkeling vielen er wel onder, zoals zeeschepen, windmolenparken, vrachtauto's, machines en ander 'groot industrieel materieel'. Een aantal van deze machines, schepen en vrachtauto's zijn eveneens terug te vinden in een surprise-ei (uiteraard in kleinere vorm). Hoewel de willekeurige afschrijvingsmaatregel als tijdelijk was bedoeld, werd deze vervolgens vanwege haar succes verlengd voor 2010 en 2011 (met een verplichte ingebruikname voor 1 januari 2013, respectievelijk 2014).

Ik heb de volgende argumenten om een verlenging te bepleiten. Uit het nieuws begrijp ik dat de gevreesde double dip steeds reëler wordt. De kredietverlening van bedrijven staat steeds meer onder druk, door de huidige lastige omstandigheden waarin de economie in het algemeen en de kapitaalmarkt zich in het bijzonder (ook door de Basel-III regelgeving) bevinden. Dat het kabinet dit deels ook beseft blijkt wel uit het feit dat onlangs is aangekondigd dat het garantiebudget voor het midden- en kleinbedrijf van EUR 765 miljoen naar EUR 1 miljard is verhoogd.

Echter, als we de economische omstandigheden waarin we ons nu bevinden vergelijken met die van vorig jaar, toen de regeling werd verlengd, dan zijn deze niet verbeterd. Integendeel: volgens de Macro Economische Verkenning van het Centraal Plan Bureau⁶ neemt het aantal bedrijfsinvesteringen komend jaar af en herstelt de economie nauwelijks. Ook uit andere onderzoeken⁷ komt een somber beeld naar boven. Het consumenten- en producentenvertrouwen loopt terug, financieringslasten gaan omhoog, de resultaten van bedrijven staan onder druk en banken worden terughoudender.

Ad iii: Heerlijke melkchocolade

Met name sinds de kredietcrisis is er meer aandacht gekomen voor woorden als 'zoet' en 'zuur'. Een surprise-ei bevat melkchocolade en ook een verlenging van de willekeurige afschrijving dient als zoet te worden bestempeld; de invloed van de regeling is positief voor de economie.

De huidige willekeurige afschrijvingsregeling heeft namelijk bewezen succesvol te zijn. Onder andere uit onderzoek van Scheepsbouw Nederland en de Koninklijke Vereniging van

Nederlandse Reders⁸ blijkt bijvoorbeeld dat sinds de openstelling van de willekeurige afschrijving 77 schepen gebruikmaken van deze willekeurige afschrijvingsregeling, waarvan er 56 in Nederland worden gebouwd. Hierdoor werd de terugval van de bouw – die volgens ditzelfde onderzoek door de economische crisis en de wereldwijde recessie (met name in het vierde kwartaal van 2008) abrupt tot stilstand werd gebracht – beperkt. Ook blijkt volgens ditzelfde onderzoek dat hierdoor meer arbeidsplaatsen zijn gecreëerd, waardoor de terugvloei naar de overheid door de extra belastinginkomsten voor de loonbelasting en omzetbelasting al meer bedraagt dan het ingeboekte tijdelijke negatieve effect van de versnelde willekeurige afschrijving op de overheidsfinanciën.⁹ Of te wel: de regeling levert voor de zeescheepsbouwsector blijkbaar meer op dan dat deze kost. Kort en goed zijn er talrijke andere voorbeelden van (groei)investeringen op te sommen, waarbij de fiscale stimuleringsmaatregel van de willekeurige afschrijving een positieve – of zelfs doorslaggevende – invloed heeft (gehad). Daarenboven zou het wegvallen van de regeling zelfs ook een tegengesteld effect kunnen hebben; inmiddels geplande investeringen zullen wellicht niet meer voldoen aan de rendementseisen en daarom geen doorgang meer vinden. Voor deze andere investeringen geldt wellicht hetzelfde positieve inderdieneffect.

In een tijd waarin steeds meer banken terughoudend zijn met financiering en bedrijven zelf minder liquiditeiten hebben om te investeren, is een maatregel als de willekeurige afschrijving derhalve essentieel om het investeringsniveau op peil te houden. Bovendien is de afgelopen jaren gebleken dat de maatregel – aannemende dat voornoemd onderzoek van Scheepsbouw

6 Macro Economisch Verkenningen 2012, "Economische vooruitzichten ongewis / werkloosheid relatief laag", Centraal Plan Bureau, publicatiedatum 15 september 2011.

7 Bijvoorbeeld het Economisch Kwartaalbericht september 2011 van het Directoraat Kennis en Economisch Onderzoek van Rabobank Nederland met afsluitdatum 5 september 2011 en het Economisch bericht van het ING Economisch Bureau van 16 september 2011.

8 Zie brief Koninklijke Vereniging van Nederlandse Reders aan de voorzitter en leden van de Commissie Scheepvaartpolitieke, Economische en Juridische Zaken (CEZ), Werkgroep Financiële en Fiscale Onderwerpen van 30 november 2010. In dit onderzoek wordt mede verwezen naar "De Nederlandse maritieme cluster, Monitor 2010: Economie, Internationalisatie, Arbeidsmarkt en Innovatie", H. Webers, E. Pernot, S. van Donink en C. Peeters.

9 Vraagstukken over elasticiteit van financiële directe investeringen valt buiten het bestek van deze column. Uit onderzoek blijkt overigens dat deze -3 bedraagt, hetgeen betekent dat bij een verhoging van het vennootschapsbelastingtarief van 1% de investeringen met ongeveer 3% afnemen. Raadpleeg R.A. de Mooij, "Will Corporate Income Taxation Survive?", *The Economist* 153 (2005): 277-301. R.A. de Mooij en S. Ederveen, 2005. "Explaining the Variation in Empirical Estimates of Tax Elasticities of Foreign Direct Investment," Tinbergen Institute Discussion Papers 05-108/3, R.A. de Mooij en S. Ederveen, "Taxation and Foreign Direct Investment: A Synthesis of Empirical Research", *International Tax and Public Finance* 10, nr. 6 (November 2003): 673-93 en R.A. de Mooij en S. Ederveen, "Corporate tax elasticities: a reader's guide to empirical findings", 2006.



Nederland en de Koninklijke Vereniging van Nederlandse Reders kan worden doorgetrokken – de schatkist dus per saldo uiteindelijk geen geld kost (de belastingen worden immers op langere termijn wel betaald), maar juist geld oplevert doordat de extra economische activiteit leidt tot extra belastinginkomsten (de zogenaamde ‘inverdieneffecten’).¹⁰ Uiteraard is het niet wenselijk om het begrotingstekort onnodig verder te laten oplopen, maar een pro-cyclus beleid werkt volgens de meeste economen averechts; nog meer bezuinigen remt de economie alleen maar meer!¹¹ Het is dan ook spijtig om te zien dat juist nu de regeling niet nog eens met een jaar wordt verlengd.¹²

Afsluiting / conclusie

Budgettair is de aanschaf van een surprise-ei niet te vergelijken met de verlenging van de willekeurige afschrijvingsmaatregel. Daar een marginale stijging van het begrotingstekort wellicht niet wenselijk is, zijn ook oplossingen denkbaar om het budgettaire gat te dichten.¹³ Ik denk bijvoorbeeld aan de verlaging van de drempel van het belastbaar bedrag om gebruik te kunnen maken van het vennootschapsbelastingtarief van 20% of het terug invoeren van de tussenknip van 23%.¹⁴ Ook kan gedacht worden om de reparatie van het Bosalgat – temeer dat er binnen het kabinet blijkbaar nog geen akkoord is over de vorm – met een (half) jaar uit te stellen. Andere alternatieven zijn mogelijkere wijs het later in laten gaan van de Research & Development Aftrek¹⁵ of de afschaffing van de kleine belastingen (afvalstoffen-, grondwater-, verpakkingenbelasting, de belasting op pruim- en snuiftabak, alcoholvrije dranken en leidingwater en het

euovignet) met een jaar uit te stellen. Desnoods wordt de alcohol- en tabaksaccijns verhoogd of een belasting voor de superrijken – zoals in de Verenigde Staten en Frankrijk - ingevoerd, maar een concretere invulling hiervan laat ik aan het parlement.

Het argument om de regeling destijds in te voeren – een liquiditeitsimpuls voor het Nederlandse bedrijfsleven – is namelijk onverminderd van kracht. Als de willekeurige afschrijvingsmaatregel wordt verlengd, de investeringen worden aangejaagd en we als Nederland weer groei¹⁶ kunnen creëren, heeft dat een zeer positief effect. Een verlenging van de willekeurige afschrijving zal dan ook – net als een surprise-ei bij mijn dochter – zeer enthousiast door het bedrijfsleven worden ontvangen, omdat drie wensen worden vervuld: (i) het is een welkome verrassing, (ii) voor spannende bedrijfsmiddelen en spannende tijden; en (iii) iets zoets dat de bedrijven kunnen gebruiken om te (blijven) investeren en (op termijn) dus ook iets zoets voor de schatkist. Ik vermoed dat veel bedrijven – als de verlenging alsnog in het Belastingplan 2012 wordt opgenomen – zullen reageren met; *“het zit er in, het zit er in!”*

¹⁰ Zoals bekend houdt de regering geen rekening met inverdieneffecten en wordt het rekening houden met dergelijke effecten als een ‘doodzonde’ gezien.

¹¹ Zie in of meer gelijke zin, NRC Handelsblad, maandag 19 september 2011, bladzijde 4 “Economen over rijksbegroting”, bijdragen Harrie Verbon en Bas Jacobs.

¹² De regeling - vide de Memorie van Toelichting van het Belastingplan 2012, paragraaf 1.2, bladzijde 8 – kan bijvoorbeeld een horizonbepaling bevatten. Hierdoor wordt bij verlenging / invoering gelijk in de wet bepaald wanneer de regeling weer vervalt.

¹³ Het kabinet heeft haar plannen - gezien de economische omstandigheden – ook al terecht aangepast. Zo ziet zij bijvoorbeeld af van de destijds in de Fiscale Agenda voorgestelde tariefsverlaging van de vennootschapsbelasting.

¹⁴ Het deel van de permanente financiering die gebruikt wordt om de tijdelijke verlaging van de overdrachtsbelasting te financieren kan hier helaas niet voor worden gebruikt. Volgens de Memorie van Toelichting van het Belastingplan 2012, paragraaf 6, bladzijde 51 heeft de tijdelijke verlaging van de overdrachtsbelasting primair betrekking op het budgettaire beeld voor het komende jaar.

¹⁵ Hoewel in het Belastingplan 2012 een Research & Development Aftrek wordt voorgesteld, is de uitwerking hiervan op dit moment nog niet afgerond en in de praktijk zal de regeling ook een bepaalde aanlooptijd moeten hebben voordat zij door een belastingplichtige kan worden gebruikt. Echter, in de begroting is hiermee al deels rekening gehouden. Zie Memorie van Toelichting bij het Belastingplan 2012, paragraaf 2.2.6, bladzijde 21.

¹⁶ Gezien onze open economie is het wellicht lastig om volledig op eigen kracht te herstellen daar we nogal afhankelijk zijn van de vraag uit het buitenland. In deze bijdrage laat ik de vraag of de bedrijven die de maatregel gebruiken al dan niet efficiënt werken buiten beschouwing. De maatregel zou mijns inziens namelijk echt bedoeld moeten zijn om de economie aan te jagen. De Memorie van Toelichting van het Belastingplan 2012, paragraaf 1, bladzijde 3, geeft overigens aan dat het kabinet vindt dat we vanwege nevendoelen te veel uitzonderingen, fiscale faciliteiten en belastingen zijn ontstaan. Echter, instrumentalisme kan – zeker in deze uitzonderlijke tijden – uiteraard toch nuttig zijn.