

Vergaderjaar 2022–2023

36 235

Invoering van een tijdelijke solidariteitsbijdrage (Wet tijdelijke solidariteitsbijdrage)

Nr. 4

ADVIES AFDELING ADVISERING RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT¹

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State d.d. 26 oktober 2022 en het nader rapport d.d. 1 november 2022, aangeboden aan de Koning door de Staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 17 oktober 2022, no. 2022002284, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 26 oktober 2022, no. W06.22.0203/III, bied ik U hierbij aan.

Het kabinet is de Afdeling erkentelijk voor de voortvarendheid waarmee het advies over het bovenvermelde voorstel is uitgebracht.

Naar aanleiding van het advies, dat hieronder cursief is opgenomen, merk ik het volgende op.

Bij Kabinetsmissive van 17 oktober 2022, no. 2022002284, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet houdende de invoering van een tijdelijke solidariteitsbijdrage (Wet tijdelijke solidariteitsbijdrage), met memorie van toelichting.

Het voorstel strekt tot uitvoering van de verplichting uit de Europese verordening betreffende een noodinterventie in verband met de hoge energieprijzen om een tijdelijke solidariteitsbijdrage te heffen van bepaalde bedrijven in de fossiele industrie over extra winst die zij door die hoge energieprijzen realiseren.

¹ De oorspronkelijke tekst van het voorstel van wet en van de memorie van toelichting zoals voorgelegd aan de Afdeling advisering van de Raad van State is ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

De Afdeling advisering van de Raad van State neemt in aanmerking dat de verordening en het wetsvoorstel onder grote druk en in korte tijd tot stand zijn gekomen en dat er keuzes gemaakt moesten worden. De Afdeling adviseert om de gemaakte keuzes toe te lichten en te motiveren.

In het licht van de voorgestelde terugwerkende kracht van het wetsvoorstel adviseert de Afdeling om specifiek in te gaan op de balans tussen enerzijds het algemene belang en anderzijds de belangen van de bijdrageplichtigen en derden.

De vormgeving van deze tijdelijke belastingheffing wijkt op een aantal punten af van het bestaande fiscale systeem. Dit is voorstelbaar gelet op de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst en vanwege het bijzondere en tijdelijke karakter van de solidariteitsbijdrage. De Afdeling adviseert echter de noodzaak van de vormgeving van de solidariteitsbijdrage als een aangiftebelasting en de afwijkingen van de gebruikelijke systematiek toe te lichten.

De Afdeling merkt op dat een vergaande hoofdelijke aansprakelijkheid voor de solidariteitsbijdrage wordt voorgesteld, maar dat een afweging ontbreekt van de belangen van de ontvanger enerzijds en die van de entiteiten die aansprakelijk kunnen worden gesteld anderzijds. Daarnaast blijkt uit de toelichting niet waarom deze van andere belastingen afwijkende hoofdelijke aansprakelijkheid noodzakelijk is om het invorderingsrisico van de ontvanger te mitigeren.

Tot slot wijst de Afdeling erop dat een evaluatie van het voorstel en een vergelijking met de vormgeving van de solidariteitsbijdrage in andere landen behulpzaam kunnen zijn.

In verband met deze opmerkingen is aanpassing wenselijk van de toelichting, en zo nodig van het wetsvoorstel.

1. Inleiding

a. Solidariteitsbijdrage als Europese noodinterventie

Op 6 oktober 2022 heeft de Raad van de Europese Unie een verordening vastgesteld betreffende een noodinterventie in verband met de hoge energieprijzen (hierna: de verordening).² Eén van de maatregelen in de verordening is de verplichting een tijdelijke solidariteitsbijdrage in te voeren voor bedrijven met activiteiten in de sectoren ruwe olie, aardgas, kolen en raffinage van aardolie.³ Deze heeft tot doel om het surplus aan winsten additioneel te belasten die deze bedrijven niet zouden hebben gemaakt en ook niet hadden kunnen verwachten indien de onvoorziene gebeurtenissen op de energiemarkten niet zouden hebben plaatsgevonden.⁴ De hiermee verworven middelen moeten de lidstaten aanwenden voor specifiek in de verordening opgenomen doeleinden. Dit betreft onder meer gerichte financiële steunmaatregelen voor eindafnemers van energie, en in het bijzonder kwetsbare huishoudens, om de gevolgen van de hoge energieprijzen te verzachten.⁵

² Verordening (EU) 2022/1854 van de Raad van 6 oktober 2022 betreffende een noodinterventie in verband met de hoge energieprijzen (PbEU 2022, L 261).

³ Artikel 14 van de verordening.

⁴ Preambules 13 en 14 van de verordening.

⁵ Artikel 17 van de verordening.

De lidstaten zijn verplicht om deze tijdelijke solidariteitsbijdrage of een gelijkwaardige nationale maatregel vóór 31 december 2022 vast te stellen en bekend te maken.⁶ De solidariteitsbijdrage komt bovenop de voor deze bedrijven bestaande belastingen en is verschuldigd over de winst, voor zover die winst meer dan 120% bedraagt van de gemiddelde winst over de boekjaren 2018, 2019, 2020 en 2021 (overwinst).⁷

Bij de nationale inrichting van de solidariteitsbijdrage biedt de verordening de lidstaten binnen bandbreedtes een aantal keuzemogelijkheden. Zo kan de solidariteitsbijdrage gelden voor het boekjaar 2022, het boekjaar 2023 of de boekjaren 2022 én 2023.⁸ Ook dient te worden gekozen voor een tarief dat in het kader van het nationale rechtstelsel aanvaardbaar en passend is, maar ten minste 33% bedraagt.⁹

b. Nederlandse uitvoering

Het wetsvoorstel geeft uitvoering aan dit onderdeel van de verordening door invoering van een tijdelijke solidariteitsbijdrage. Gekozen is voor een rijksbelasting die wordt geheven van specifieke binnenlandse en buitenlandse belastingplichtigen voor de vennootschapsbelasting die in elk boekjaar dat aanvangt in 2022 ten minste 75% van hun omzet behalen met economische activiteiten op het gebied van winning van koolwaterstoffen, mijnbouw, de raffinage van aardolie, of de vervaardiging van cokesovenproducten (bijdrageplichtige).¹⁰ De belastingheffing geldt alleen voor fiscale boekjaren die aanvangen in 2022.¹¹ Het voorgestelde belastingtarief over de overwinst in deze boekjaren bedraagt 33%.

Als heffingssystematiek is gekozen voor een aangiftebelasting. De aangifte en de voldoening van de belasting dienen plaats te vinden binnen 17 maanden na afloop van het fiscale boekjaar.¹²

De opbrengst van de belasting zal worden ingezet voor het via energieleveranciers voor de maanden november en december 2022 aan kleinverbruikers verlenen van een tegemoetkoming (korting) op de energierekening van € 190 per maand.¹³

De voorgestelde Nederlandse solidariteitsbijdrage geeft de Afdeling aanleiding tot het maken van enkele opmerkingen. Zij neemt hierbij in aanmerking dat de verordening en het wetsvoorstel onder grote druk en in korte tijd tot stand zijn gekomen en dat er keuzes gemaakt moesten worden. De Afdeling adviseert om de gemaakte keuzes toe te lichten en te motiveren.

2. Heffing met terugwerkende kracht over het jaar 2022

Het voorstel voert de solidariteitsbijdrage met terugwerkende kracht over het jaar 2022 in. Het uitgangspunt is dat aan belastende fiscale maatregelen, behoudens in uitzonderlijke gevallen, geen terugwerkende kracht wordt gegeven en dat het beleid erop gericht is dergelijke uitzonderlijke gevallen te voorkomen.¹⁴ Uit de toelichting blijkt dat de regering zich

⁶ Artikel 14, derde lid, van de verordening.

⁷ Artikel 15 en artikel 16, tweede lid, van de verordening.

⁸ Artikel 15 van de verordening.

⁹ Artikel 16, eerste lid, van de verordening.

¹⁰ Voorgesteld artikel 2.1.

¹¹ Voorgesteld artikel 1.2, eerste lid, onderdeel a.

¹² Voorgesteld artikel 5.1.

¹³ Toelichting, onderdeel 1. Aanleiding, vierde tekstblok.

¹⁴ Kamerstukken II 1996/97, 25 212, nr. 2.

hiervan bewust is.¹⁵ Bij de beoordeling van de vereiste fair balance gaat de toelichting in op de verhouding tussen het nagestreefde doel en het daartoe ingezette middel.

De Afdeling adviseert om in de toelichting ook specifiek in te gaan op de balans tussen enerzijds het algemene belang en anderzijds de belangen van de bijdrageplichtigen en, gelet op de hoofdelijke aansprakelijkheid (zie punt 4 hierna), van derden die al dan niet rechtstreeks met de terugwerkende kracht van deze hoofdelijke aansprakelijkheid kunnen worden geconfronteerd.¹⁶ Tevens adviseert de Afdeling in te gaan op de specifieke en dwingende redenen voor de aantasting van hun gerechtvaardigde verwachtingen op grond van de thans voor 2022 geldende belastingwetgeving.¹⁷ De verordening biedt lidstaten een keuze, waarbij voor het jaar 2023 geen terugwerkende kracht nodig zou zijn.¹⁸

2. Heffing met terugwerkende kracht over het jaar 2022

Het kabinet heeft ervoor gekozen om een tijdelijke solidariteitsbijdrage te introduceren voor het jaar 2022. Aanleiding voor de voorgestelde tijdelijke solidariteitsbijdrage wordt gevormd door de explosief gestegen energieprijzen als gevolg van de Russische aanvalsoorlog in Oekraïne en de op 6 oktober 2022 door de Raad van de Europese Unie aangenomen verordening betreffende een noodinterventie in verband met de hoge energieprijzen (de verordening).¹⁹ De explosief gestegen energieprijzen hebben grote volgen. Enerzijds is sprake van een groot verlies aan koopkracht van huishoudens in Nederland, in het bijzonder de lage inkomensgroepen. Anderzijds is sprake van plotselinge en onvoorspelbare overwinsten bij bijdrageplichtigen. Deze effecten deden zich reeds in 2022 voor. In dat kader wordt met de voorgestelde maatregel voor 2022 een tijdelijke solidariteitsbijdrage geïntroduceerd voor bijdrageplichtigen met overwinsten en wordt hiermee de opbrengst aangewend om onder andere eveneens reeds voor 2022 als dekking te dienen van de tegemoetkoming van € 190 die kleinverbruikers voor de maanden november en december 2022 ontvangen. Het kabinet heeft hierbij ook oog voor de belangen van de bijdrageplichtigen en de gevolgen van de voorgestelde terugwerkende kracht. Het kabinet heeft op basis van een belangenafweging geoordeeld dat er sprake is van specifieke en dwingende redenen die nopen tot de voorgestane tijdelijke solidariteitsbijdrage. Bij die belangenafweging spelen uitzonderlijke omstandigheden, te weten de directe economische gevolgen van de scherpe stijging van de energieprijzen voor consumenten. Hierbij speelt eveneens mee dat ook op het niveau van de Europese Unie actie is ondernomen, waarbij de Europese Commissie zich genoodzaakt heeft gezien om gezien de ernst van de energiecrisis in te grijpen. Dit is meer uitgebreid toegelicht in de memorie van toelichting. Gezien het

¹⁵ Toelichting, onderdeel 2. Vormgeving, tweede tekstblok.

¹⁶ De hoofdelijke aansprakelijkheid kan bij de voorgestelde vormgeving bijvoorbeeld met terugwerkende kracht derden treffen die vóór oktober 2022 een – niet bijdrageplichtige – vennootschap uit een fiscale eenheid hebben gekocht waar ook een bijdrageplichtige vennootschap deel van uitmaakt. Deze kopers hebben zich niet tegen dit risico kunnen indekken.

¹⁷ Vergelijk Hoge Raad 29 januari 2016, ECLI:NL:HR:2016:121.

¹⁸ In het wetsvoorstel Belastingplan 2023 wordt voor 2023 een verhoging van de cijns voorgesteld, maar volgens de toelichting leidt het heffen van een solidariteitsbijdrage niet tot een cumulatie van heffingen, nu de cijns volledig als kosten in mindering komt bij het bepalen van de belastbare winst voor de vennootschapsbelasting. De toelichting betreft de situatie dat een in 2022 aangevangen boekjaar doorloopt in 2023, maar deze cumulatie zou zich op grond van deze redenering evenmin voordoen als de solidariteitsheffing over het jaar 2023 zou worden geheven.

¹⁹ Verordening (EU) 2022/1854 van de Raad van 6 oktober 2022 betreffende een noodinterventie in verband met de hoge energieprijzen, (PbEU 2022, L 261).

voorgaande is het kabinet van mening dat er sprake van een *fair balance* tussen de inbreuk op de gerechtvaardigde verwachting en daarmee de belangen van de bijdrageplichtigen enerzijds en het algemeen belang anderzijds. In de memorie van toelichting is deze belangenafweging nader geëxpliciteerd.

3. Inpassing solidariteitsbijdrage in de bestaande fiscale systematiek

Het voorstel strekt tot invoering van een tijdelijke belastingheffing naast de bestaande belastingheffing. De vormgeving van deze tijdelijke belastingheffing wijkt op een aantal punten af van het bestaande fiscale systeem.

De Afdeling heeft er begrip voor dat rekening wordt gehouden met de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst. Zij begrijpt dat ook vanwege het bijzondere en tijdelijke karakter van deze overwinstbelasting voor een afwijkende, hybride, systematiek wordt gekozen. Zij signaleert echter dat deze keuze ook nadelen kent.

De voor de solidariteitsbijdrage voorgestelde heffingssystematiek is een voldoening op aangifte.²⁰ De vennootschapsbelasting, waar de solidariteitsbijdrage voor de bijdragegrondslag nauw bij aansluit, is daarentegen een aanslagbelasting.²¹ De quickscan op uitvoerbaarheid van de Belastingdienst noemt, zonder een nadere onderbouwing, heffing via een aangiftebelasting noodzakelijk. Door het verschil in heffingssystematiek lopen de rechtsbescherming voor de belastingplichtige die te goeder trouw is ter zake van de vennootschapsbelasting en de solidariteitsbijdrage echter uiteen.²²

De Afdeling adviseert om toe te lichten waarom de voorgestelde rechtsbescherming bij de – met terugwerkende kracht ingevoerde – solidariteitsbijdrage (aangiftebelasting) beperkter kan zijn dan bij de vennootschapsbelasting (aanslagbelasting) en waarom de heffingssystematiek van een aangiftebelasting bij de voor de solidariteitsbijdrage gekozen handmatige verwerking noodzakelijk is.

Door de koppeling van deze aangiftebelasting aan de maximale uitsteltermijn voor de aangifte vennootschapsbelasting, zijn afwijkingen van de reguliere systematiek voor aangiftebelastingen noodzakelijk. Dit betreft de aangifte- en betalingstermijn (zeventien maanden na afloop van het tijdvak in plaats van één maand) en de naheffings- en boetetermijn (zeven jaar in plaats van vijf jaar). In dit verband valt op dat de verlenging van de aangiftetermijn met 16 maanden leidt tot een verlenging van de naheffings- en boetetermijn met 24 maanden. Ook zijn de naheffings- en boetetermijn langer dan de navorderingstermijn en boetetermijn voor de vennootschapsbelasting, terwijl de grondslag van de solidariteitsbijdrage afhankelijk is van de grondslag voor de vennootschapsbelasting. De Afdeling adviseert om de noodzaak van deze afwijkingen toe te lichten.

Doordat in afwijking van de gebruikelijke systematiek de solidariteitsbijdrage wel een rijksbelasting is, maar geen belasting wordt genoemd en het subject niet belastingplichtige, maar bijdrageplichtige wordt

²⁰ Toelichting, onderdeel 2. Vormgeving, derde tekstblok.

²¹ Bij een aanslagbelasting levert de belastingplichtige gegevens aan in een aangifte, maar stelt de belastinginspecteur de aanslag vast, eventueel voorafgegaan door een voorlopige aanslag.

²² Bij een aangiftebelasting zijn er geen nadere voorwaarden voor naheffing anders dan de termijn waarbinnen dit moet plaatsvinden. Bij een aanslagbelasting moet de Belastingdienst, als de belastingplichtige niet te kwader trouw was, een nieuw feit hebben om na te vorderen of er moet sprake zijn van een redelijkerwijs kenbare fout.

genoemd, zijn aanvullende wettelijke bepalingen noodzakelijk om het voorstel goed te laten aansluiten op de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) en de Invorderingswet 1990.²³ Dit maakt het belastingstelsel complexer. De Afdeling adviseert om toe te lichten wat de overwegingen zijn om voor deze afwijkende terminologie te kiezen.

De verschuldigde belastingrente wordt vastgesteld bij algemene maatregel van bestuur en niet in het voorstel zelf.²⁴ De Afdeling merkt op dat voor de thans bestaande belastingen waarbij belastingrente in rekening kan worden gebracht bij algemene maatregel van bestuur onderscheid wordt gemaakt tussen twee categorieën.²⁵ Uit de toelichting blijkt niet in welke categorie de solidariteitsbijdrage zal vallen, of dat hier een afzonderlijk tarief voor zal worden vastgesteld. Gezien de bedragen die met deze belasting zijn gemoeid adviseert de Afdeling om in de toelichting hierop nader in te gaan.

Gelet op het voorgaande adviseert de Afdeling de toelichting aan te vullen met een motivering van de afwijkingen ten opzichte van de reguliere fiscale systematiek.

3. Inpassing solidariteitsbijdrage in de bestaande fiscale systematiek

De keuze om de solidariteitsbijdrage vorm te geven als aangiftebelasting heeft een aantal redenen. Allereerst hebben de bijdrageplichtigen het beste toegang tot de informatie die nodig is om de solidariteitsbijdrage te berekenen. Daarnaast wordt de uitvoering door de Belastingdienst vergemakkelijkt als deze solidariteitsbijdrage als een aangiftebelasting wordt vormgegeven. Tot slot heeft deze solidariteitsbijdrage slechts een tijdelijk karakter. Op basis van deze overwegingen acht het kabinet de keuze voor een aangiftebelasting gerechtvaardigd. De memorie van toelichting is op dit onderdeel aangepast.

Verder wijst de Afdeling op de voorgestelde rechtsbescherming bij de solidariteitsbijdrage als aangiftebelasting die beperkter kan zijn dan bij de vennootschapsbelasting als aanslagbelasting. Voor de berekening van de solidariteitsbijdrage wordt aangesloten bij de belastbare winst zoals die voor de vennootschapsbelasting wordt bepaald. De vaststelling van deze winst bij aanslag brengt reeds de rechtsbescherming met zich mee waar de Afdeling naar verwijst: de voor de navordering van de vennootschapsbelasting geldende vereisten werken automatisch door naar de solidariteitsbijdrage.

Bij de verruiming ten opzichte van de reguliere fiscale systematiek van de naheffings- en boetetermijnen voor de solidariteitsbijdrage is ervan uitgegaan dat de bijdrageplichtige gebruik maakt van de geboden zeventien maanden om de aangifte solidariteitsbijdrage te doen en de belastingschuld te betalen. Na afloop van het aangiftejaar (het tweede jaar na het belastingjaar) kan de inspecteur gedurende vijf jaren naheffen. De systematiek dat de inspecteur over vijf jaren beschikt om te kunnen naheffen na het aangiftejaar sluit aan bij de normale systematiek van aangiftebelastingen. Tevens biedt de voorgestelde verlengde wettelijke termijn van zeven jaren volledige duidelijkheid voor zowel de Belastingdienst als de bijdrageplichtigen. Dat is bijvoorbeeld niet het geval bij een verlenging van de naheffingstermijn die afhankelijk is van het indieningsmoment van de aangifte. De memorie van toelichting is op dit onderdeel aangepast.

²³ Voorgestelde artikelen 5.1, tweede lid, en 6.4, eerste lid.

²⁴ Voorgesteld artikel 6.2, vierde lid.

²⁵ Vennootschapsbelasting en bronbelastingen enerzijds en de andere belastingen anderzijds.

Het kabinet heeft ervoor gekozen om met de vormgeving van de tijdelijke solidariteitsbijdrage nauw aan te sluiten bij de verordening. In dat kader is ervoor gekozen om ook de terminologie die de verordening hanteert consequent vast te houden. In de memorie van toelichting is dit nader toegelicht.

Tot slot zal de belastingrente voor de solidariteitsbijdrage worden vastgesteld in het Besluit belasting- en invorderingsrente op hetzelfde percentage als het percentage dat geldt voor de vennootschapsbelasting. Dit betreft het ingevolge artikel 120, tweede lid, van Boek 6 van het Burgerlijke Wetboek geldende percentage van de wettelijke rente, met dien verstande dat dit percentage van de belastingrente ten minste 8 procent bedraagt. De aanpassing van het Besluit belasting- en invorderingsrente loopt mee met het Eindejaarsbesluit 2022.

4. Hoofdelijke aansprakelijkheid fiscale eenheid

Het voorstel bevat een hoofdelijke aansprakelijkheid voor de solidariteitsbijdrage voor elke dochtermaatschappij of ledenmaatschappij van de fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting (hierna: fiscale eenheid) waar de bijdrageplichtige deel van uitmaakt.²⁶ Deze ruime hoofdelijke aansprakelijkheid wordt slechts summier gemotiveerd. Genoemd wordt het mitigeren van het invorderingsrisico. De toelichting maakt hierbij echter geen afweging enerzijds tussen de belangen van de ontvanger en de hem reeds ter beschikking staande invorderingsmiddelen en anderzijds de belangen van entiteiten die hoofdelijk aansprakelijk gesteld kunnen worden.

Daarnaast merkt de Afdeling op dat er geen belasting bestaat waarbij het onderdeel uitmaken van een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting leidt tot een hoofdelijke aansprakelijkheid voor een belasting waarvoor dat onderdeel zelf niet belastingplichtig is.²⁷ Het voorstel introduceert aldus een hoofdelijke aansprakelijkheid voor de solidariteitsbijdrage waar die dochtermaatschappijen zelf niet belastingplichtig voor zijn. De voorgestelde hoofdelijke aansprakelijkheid gaat ook verder dan een verrekening met van andere onderdelen van de fiscale eenheid te innen bedragen, waar de toelichting naar verwijst.

Uit de toelichting blijkt niet waarom, in afwijking van andere belastingen, deze vergaande uitbreiding van de hoofdelijke aansprakelijkheid om het invorderingsrisico van de ontvanger te mitigeren noodzakelijk en proportioneel is naast de reguliere instrumenten die het civiele recht (daaronder begrepen de actio pauliana) en de Invorderingswet 1990 (daaronder begrepen de hoofdelijke aansprakelijkheid²⁸ voor begunstigden van onverplichte handelingen als gevolg waarvan de ontvanger is benadeeld in zijn verhaalsmogelijkheden) de ontvanger bieden.

Tevens merkt de Afdeling op dat de wettekst de hoofdelijke aansprakelijkheid beperkt tot elk van de dochtermaatschappijen van de fiscale eenheid en de moedermaatschappij niet noemt.²⁹ Waar bij de heffing van vennootschapsbelasting de moeder van de fiscale eenheid de belasting-

²⁶ Voorgesteld artikel 6.4, tweede lid.

²⁷ De hoofdelijke aansprakelijkheid voor de vennootschapsbelasting waar de toelichting naar verwijst, betreft een belasting waar het fiscale eenheidsonderdeel zelf belastingplichtig voor is.

²⁸ Artikel 33a Invorderingswet 1990.

²⁹ De artikelsgewijze toelichting spreekt over «elk van de maatschappijen», maar dat strookt niet met de wettekst die slechts de dochtermaatschappijen noemt.

plichtige is, hoeft de moedermaatschappij bij de solidariteitsbijdrage niet de bijdrageplichtige te zijn.

De Afdeling adviseert om bij de toelichting op de hoofdelijke aansprakelijkheid nader in te gaan op de benodigde belangenafweging en zo nodig het voorstel aan te passen.

4. Hoofdelijke aansprakelijkheid fiscale eenheid

De voorgestelde aansprakelijkheden sluiten aan bij bestaande aansprakelijkheden in de Invorderingswet 1990 (IW 1990) die ook gelden voor de vennootschapsbelasting. De voorgestelde aansprakelijkheden worden nodig geacht om het invorderingsrisico te mitigeren. Vanwege de voorgestelde verlengde betaaltermijn zal de verschuldigde solidariteitsbijdrage namelijk langer aanwezig zijn bij de bijdrageplichtige. De voorgestelde aansprakelijkheid voor alle maatschappijen die in het betreffende tijdvak deel uitmaakte of uitmaakten van de fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting waar de bijdrageplichtige onderdeel van is, vergt een aanvullende toelichting.

Deze voorgestelde aansprakelijkheid is binnen het systeem van de IW 1990 niet volledig nieuw. Het beperken van invorderingsrisico's via de rechtsfiguur van de fiscale eenheid komt vaker voor en is ook nodig naast de andere mogelijkheden die de ontvanger van de Belastingdienst (hierna: de ontvanger) heeft. Voor de vennootschapsbelasting geldt namelijk ook een hoofdelijke aansprakelijkheid voor elk van de dochtermaatschappijen, onderscheidenlijk elk van de ledenmaatschappijen, die in het tijdvak deel uitmaakt of uitmaakte van die fiscale eenheid. Ook bij deze bestaande aansprakelijkheid kan bijvoorbeeld een dochtermaatschappij aansprakelijk worden gesteld voor verschuldigde vennootschapsbelasting over een belastbare winst die eigenlijk toebehoort aan een andere dochtermaatschappij of de moedermaatschappij. Verder kan bijvoorbeeld worden gewezen op de verruimde verrekeningsbepaling van artikel 24, eerste lid, IW 1990 op grond waarvan aan de belastingplichtige uit te betalen bedragen kunnen worden verrekend met te innen bedragen van een andere maatschappij die in dat tijdvak deel uitmaakt of uitmaakte van een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting.

De voorgestelde aansprakelijkheid gaat op een punt verder dan de bestaande voornoemde hoofdelijke aansprakelijkheid. De dochter- of moedermaatschappij die mogelijk aansprakelijk wordt gesteld is namelijk niet zelf bijdrageplichtig voor de solidariteitsbijdrage. Echter, het kabinet acht de voorgestelde aansprakelijkheid om hierna genoemde redenen en omstandigheden gerechtvaardigd.

De opbrengst van de voorgestelde solidariteitsbijdrage vormt een noodzakelijke bijdrage aan de financiering van de koopkrachtmaatregelen. De betaling van deze opbrengst is dus van groot belang. Zoals is toegelicht kan de aangifte en de betaling van de solidariteitsbijdrage pas plaatsvinden wanneer de overwinst is berekend. Deze overwinst wordt vastgesteld aan de hand van de belastbare winst voor de vennootschapsbelasting. Als gevolg hiervan is een aangifte- en betalingstermijn voorgesteld die niet eerder verstrijkt dan zeventien maanden na het einde van het tijdvak (het bijdragejaar). Deze ruime termijnen zijn onder andere vastgesteld om tegemoet te komen aan de bijdrageplichtige. Daarentegen zorgen deze ruime termijnen ervoor dat de Staat een significant invorderingsrisico loopt. De ontvanger kan in de tussentijd geen invorderingsmaatregelen treffen omdat de bijdrageplichtige tijdens die zeventien maanden niet in gebreke is.

Uiteraard heeft de bijdrageplichtige de mogelijkheid om maatregelen te treffen om de financiële middelen om de (geschatte) solidariteitsbijdrage te betalen, opzij te zetten ten behoeve van de latere betaling.

Benadrukt wordt dat alleen in het geval dat de solidariteitsbijdrage niet wordt betaald, sprake kan zijn van een aansprakelijkstelling van een van de andere maatschappijen van de fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting. Hierbij is tevens van belang dat voor deelname aan een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting minimaal sprake moet zijn van een aandelenbelang van 95%. De voorgestelde aansprakelijkheid ziet derhalve op een groep van maatschappijen die zeer nauw met elkaar verbonden zijn.

Gezien het belang dat de Staat heeft bij de betaling van de solidariteitsbijdrage, en het invorderingsrisico dat de Staat loopt met de geboden ruime aangifte- en betalingstermijn, acht het kabinet de voorgestelde aansprakelijkheid voor alle andere maatschappijen van de fiscale eenheid noodzakelijk, proportioneel en gerechtvaardigd. De memorie van toelichting is op dit punt aangevuld.

De Afdeling merkt verder terecht op dat de wettekst de hoofdelijke aansprakelijkheid beperkt tot elk van de dochtermaatschappijen van de fiscale eenheid en de moedermaatschappij onterecht niet noemt. De wettekst is op dit onderdeel aangepast.

5. Overige punten

a. Advies en consultatie

Uit de toelichting volgt niet of externe partijen inbreng hebben geleverd bij de totstandkoming van de regeling. De Afdeling adviseert om in de toelichting hierop in te gaan en, indien van toepassing, te vermelden op welke wijze dat is gebeurd, wat de strekking van de inbreng was en wat er met de inbreng is gedaan.

b. Evaluatie

Uit de toelichting blijkt dat geen evaluatie is voorzien omdat de heffing alleen voor 2022 geldt.³⁰ Het kan echter dienstig zijn te weten of de solidariteitsbijdrage doelmatig en doeltreffend is geweest en een geschikt instrument kan zijn om specifieke beleidsdoelen te bereiken. Het valt immers niet uit te sluiten dat in de toekomst hetzij in Europees, hetzij in nationaal verband een vergelijkbare solidariteitsheffing (eventueel voor een andere sector) wordt overwogen.³¹ De Afdeling adviseert om in de toelichting hierop nader in te gaan.

c. Door andere landen getroffen maatregelen

Uit de toelichting blijkt niet in hoeverre de regering bij de vormgeving van de solidariteitsbijdrage de keuzes heeft betrokken die andere landen maken.³² De Afdeling adviseert om hierop in de toelichting nader in te gaan.

³⁰ Toelichting, paragraaf 8. Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie.

³¹ In dit verband valt bijvoorbeeld te wijzen op motie Dassen c.s. waarin wordt verzocht om een wettelijke basis voor het opleggen van heffingen bij bedrijven die onevenredig veel profiteren van een crisis. Kamerstukken II 2021/22, 36 120, nr. 24.

³² Zie bijvoorbeeld over Frankrijk <https://www.theguardian.com/world/2022/sep/26/france-budget-shield-energy-price-shocks> en over Tsjechië <https://www.bloomberg.com/news/articles/2022-10-05/czech-banks-face-60-windfall-tax-to-help-fund-state-energy-aid>.

De Afdeling advisering van de Raad van State heeft een aantal opmerkingen bij het voorstel en adviseert daarmee rekening te houden voordat het voorstel bij de Tweede Kamer der Staten-Generaal wordt ingediend.

5. Overige punten

De Afdeling adviseert om toe te lichten of externe partijen inbreng hebben geleverd bij de totstandkoming van de regeling. Naar aanleiding van de Kamerbrief Nota budgettaire verwerking APB³³, waarin is aangekondigd dat het kabinet de solidariteitsbijdrage conform de verordening zal invoeren, is met marktpartijen overlegd over het effect van de solidariteitsbijdrage. De memorie van toelichting is aangevuld met een consultatieparagraaf waarin dit nader is toegelicht.

De Afdeling adviseert voorts om een evaluatie te houden. De solidariteitsbijdrage heeft betrekking op een klein aantal bedrijven in een zeer specifieke sector in bijzondere omstandigheden. Daarbij zijn de bijdrageplichtige bedrijven veelal ook onderdelen van een groter concern. Dit maakt dat het complex is om met een evaluatie daadwerkelijk inzicht te krijgen in de doeltreffendheid en de doelmatigheid van de maatregel. Daarom bevat het wetsvoorstel geen evaluatiebepaling. Het kabinet zal wel de winsten in de sectoren monitoren in relatie tot de solidariteitsbijdrage.

Tot slot adviseert de Afdeling om in de toelichting in te gaan op de vormgeving van de solidariteitsbijdrage in andere landen. De verordening die verplicht tot implementatie van een solidariteitsbijdrage is gedateerd op 6 oktober 2022. Op basis van deze verordening moet uiterlijk 31 december 2022 duidelijk zijn op welke wijze hieraan door lidstaten invulling wordt gegeven. Aangezien de termijn tot implementatie van de verordening op het momenteel nog gaande is, is thans niet bekend op welke wijze andere lidstaten invulling geven aan de verordening.

6. Overige wijzigingen

Van de gelegenheid is gebruik gemaakt om een aantal redactionele wijzigingen in het wetsvoorstel en de memorie van toelichting aan te brengen. Daarbij zijn de omzet en de grondslag die gelden voor buitenslands belastingplichtigen verduidelijkt. Tevens is de tabel met budgettaire effecten van de maatregel die is opgenomen in het algemeen deel van de memorie van toelichting aangepast naar aanleiding van de laatste inzichten.

*De vice-president van de Raad van State,
Th.C. de Graaf*

Ik moge U verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,
M.L.A. van Rij

³³ Kamerbrief Nota budgettaire verwerking APB, 4 oktober 2022, 2022D39439.