

No.W06.10.0423/III

's-Gravenhage, 13 september 2010

Bij Kabinetsmissive van 2 september 2010, no.10.002395, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet houdende wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2011), met memorie van toelichting.

Het wetsvoorstel omvat het Belastingplan 2011 dat, samen met het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2011, het fiscale pakket Belastingplan 2011 vormt. De Afdeling advisering van de Raad van State onderschrijft de strekking van het wetsvoorstel, maar maakt daarbij de volgende kanttekeningen.

1. Structurele maatregelen

Door de demissionaire status van het kabinet is het fiscale pakket Belastingplan 2011 dit jaar beleidsarm. Toch is in het Belastingplan 2011 een aantal structurele lastenverlichtende maatregelen opgenomen waarmee aanzienlijke bedragen zijn gemoeid. Het betreft met name de intensivering van de Wet bevordering speur- en ontwikkelingswerk (WBSO; € 233 mln), het structureel maken van de verlengde schijf van het MKB-tarief in de vennootschapsbelasting (€ 270 mln), het verlagen van het algemene tarief in de vennootschapsbelasting (€ 210 mln) en de verruiming van de werkkostenregeling (€ 186 mln). Deze maatregelen worden slechts summier toegelicht. De Afdeling adviseert in de toelichting uitgebreider in te gaan op de afwegingen die tot deze structurele maatregelen hebben geleid en daarbij ook in te gaan op noodzaak en omvang van deze maatregelen in het licht van de huidige budgettaire en economische situatie.

2. Maatregelen ter tijdelijke ondersteuning van de woningmarkt

In het Belastingplan 2011 is een viertal tijdelijke maatregelen opgenomen die onderdeel zijn van het pakket maatregelen dat de woningmarkt een impuls moet geven. Het gaat daarbij om een verlenging van de termijn voor het behoud van hypotheekrenteaftrek bij verkoop van de voormalige eigen woning (verlenging met een jaar), om een verlenging van de regeling voor herleving van de hypotheekrenteaftrek na tijdelijke verhuur (verlenging met een jaar), om een verlenging van de zesmaandstermijn in de overdrachtsbelasting voor de doorverkoop van woningen (een verruiming naar twaalf maanden) en om een toepassing (in de periode 1 oktober 2010 tot 1 juli 2011) van het verlaagde btw-tarief van 6% voor renovatie en herstel van woningen ouder dan twee jaar. De toelichting op deze maatregelen behoeft op de volgende punten nadere onderbouwing of aanvulling.

a. De Afdeling meent dat terughoudend moet worden omgegaan met het inzetten van het fiscale instrumentarium voor niet fiscale doeleinden. De praktijk leert dat fiscale subsidies zelden het beoogde effect hebben.¹ Indien desondanks wordt overgegaan tot fiscale subsidiëring dient de afweging ten opzichte van andere beleidsinstrumenten

¹ Zie bijvoorbeeld het rapport van de Europese Commissie over de toepassing van het verlaagde btw-tarief op arbeidsintensieve diensten, REPORT FROM THE COMMISSION TO THE COUNCIL AND THE EUROPEAN PARLIAMENT, Experimental application of a reduced rate of VAT to certain labour-intensive services, COM(2003) 309 final.

inzichtelijk te zijn. Tevens dient een onderbouwing van de verwachte effectiviteit te worden vastgelegd en dienen de doeleinden van de regeling toetsbaar te worden geformuleerd.

Uit de toelichting op de voorgestelde maatregelen blijkt niet welke afwegingen er uiteindelijk toe hebben geleid te kiezen voor het fiscale instrumentarium en juist voor deze maatregelen. Uit de toelichting blijkt bovendien niet waarop de verwachting is gebaseerd dat dit onderdeel van het pakket de woningmarkt daadwerkelijk een impuls geeft.

De Afdeling adviseert de inzet en de beoogde effectiviteit van juist deze tijdelijke fiscale maatregelen nader te onderbouwen.

b. Daarnaast rijst bij de Afdeling de vraag of de handhaafbaarheid van de btw-maatregel voldoende is gewaarborgd.

Het verlaagde btw-tarief is van toepassing indien de werkzaamheden zijn afgerond op of na 1 oktober 2010 en voor 1 juli 2011. Het zal in de praktijk niet altijd even gemakkelijk zijn te controleren of de werkzaamheden daadwerkelijk in die periode hebben plaatsgevonden en zijn afgerond.

Handhavingsproblemen zijn ook te verwachten indien voor het geheel van werkzaamheden één vergoeding in rekening wordt gebracht en er op de factuur geen splitsing is aangebracht tussen de materialen en de arbeid. In dat geval dient de factuur te worden gesplitst tussen gebruikte materialen en arbeid. Volgens het beleidsbesluit van 30 augustus 2010² dient voor deze splitsing de zogenoemde marktwaardemethode te worden gehanteerd. Dit betekent dat er een splitsing moet worden gemaakt op basis van een vergelijking met soortgelijke prestaties op de markt. Indien die soortgelijke prestaties ontbreken, dient te worden gesplitst op basis van de kostprijs. Daarbij vallen de kosten van in eigen productie vervaardigde materialen (ook de factor arbeid) onder materiaalkosten. Overheadkosten mogen naar evenredigheid over de arbeid en de materialen worden verrekend. Ook hier rijst de vraag of dit in de praktijk voldoende kan worden gecontroleerd.

De Afdeling adviseert in de toelichting aandacht te besteden aan het aspect van de handhaafbaarheid.

3. Werkkostenregeling

De werkkostenregeling is een forfaitaire regeling die kortweg inhoudt dat voor vergoedingen en verstrekkingen een vrijstelling geldt van 1,4% van de fiscale loonsom (exclusief eindheffingsbestanddelen), ongeacht de vraag in welke mate in die vergoedingen en verstrekkingen een beloningselement valt te onderkennen.

Aanvullend is er een beperkt aantal gerichte vrijstellingen voor zakelijke kosten. De regeling wordt op 1 januari 2011 van kracht, zij het dat voor de jaren 2011, 2012 en 2013 nog kan worden gekozen voor het thans bestaande regime. De werkkostenregeling wordt ingevoerd om, in het kader van administratieve lastenverlichting, de systematiek van vrije vergoedingen en verstrekkingen in de loonsfeer sterk te vereenvoudigen.³

Gelet op een brede roep uit de praktijk wordt de werkkostenregeling verruimd. Voorgesteld wordt werkkleding met een bedrijfslogo, vakliteratuur en kosten van inschrijving in een beroepsregister buiten de forfaitaire werkkostenregeling te plaatsen. Vergoedingen en verstrekkingen in de vorm van vakliteratuur en kosten van

² Nr. DV-10-339M, Staatscourant 2010, 13270.

³ Kamerstukken II 2009/10, 32 130, nr. 3, blz. 7 (Fiscale vereenvoudigingswet 2010).

inschrijving in een beroepsregister komen onder een gerichte vrijstelling te vallen. Voor ter beschikking gestelde werkkleding gaat een nihilwaardering gelden.

Eigen aan een forfaitaire regeling is dat deze een zekere ruwheid in zich heeft. Daar staat echter een belangrijke vereenvoudigingswinst tegenover. Het invoeren van een tweetal gerichte vrijstellingen staat evenwel op gespannen voet met het streven naar vereenvoudiging.

De Afdeling adviseert hier in de toelichting nader aandacht aan te besteden.

4. Voor redactionele kanttekeningen verwijst de Afdeling naar de bij het advies behorende bijlage.

De Afdeling advisering van de Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat aan het vorenstaande aandacht zal zijn geschonken.

De waarnemend vice-president van de Raad van State,

Bijlage bij het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State betreffende no.W06.10.0423/III met redactionele kanttekeningen die de Afdeling in overweging geeft.

- In artikel I, onderdeel G, "**artikel 8.15**, derde lid, eerste volzin" vervangen door "**artikel 8.15**, tweede lid".
- De tijdelijke verlenging van de zesmaandstermijn, bedoeld in artikel 13, eerste lid, Wet op belastingen van rechtsverkeer (WBR) is opgenomen als zelfstandig artikel XXV en kent geen vervaldatum. De tijdelijke verlenging opnemen in een apart lid van artikel 13 WBR alsmede voorzien in het vervallen van dit lid na afloop van die tijdelijke periode, teneinde de regelgeving niet te zeer te verbrokkelen en daarnaast buiten twijfel te stellen dat het begrippenkader van de WBR ook geldt voor de regeling van de tijdelijke verlenging.
- In artikel XXVIII, onderdeel B, "In **artikel IV**" vervangen door "In **artikel IX**".