

# Ministerie van Financiën

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

Aan de Koningin

**Directie Algemene Fiscale  
Politiek**

Korte Voorhout 7  
2511 CW Den Haag  
Postbus 20201  
2500 EE Den Haag  
www.minfin.nl

**Ons kenmerk**  
AFP/2010/520

**Uw brief (kenmerk)**

Datum 29 oktober 2010

Betreft Nader rapport betreffende het ontwerp voor een tweede nota van wijziging bij het voorstel van wet houdende wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2011)

**Bijlagen**

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 19 oktober 2010, no.10.002919, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het bovenvermelde ontwerp rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 20 oktober 2010, no. W06.10.0502/III, bied ik U hierbij aan.<sup>1</sup>

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

Naar aanleiding van het advies merk ik het volgende op.

## 1. Motivering

### *a. Motivering maatregelen*

De Afdeling adviseert om bij de motivering van de maatregelen niet uitsluitend te verwijzen naar de afspraken die zijn gemaakt in het Regeerakkoord Vrijheid en Verantwoordelijkheid (hierna: Regeerakkoord).

De genomen maatregelen staan primair in het teken van het weer gezond maken van de overheidsfinanciën. Door de vergrijzing, de kredietcrisis en de Europese schuldencrisis is het saneren van de overheidsfinanciën een harde noodzaak. Bij de keuze voor de maatregelen is allereerst gekeken naar de zogenoemde belastinguitgaven. Kort gezegd zijn dit voorzieningen in de wet die niet in overeenstemming zijn met de primaire heffingsstructuur van de diverse heffingswetten. Deze belastinguitgaven zijn in het verleden, op basis van de toen gemaakte politieke keuzes, ingevoerd. Het kabinet heeft op basis van de afspraken in het Regeerakkoord nieuwe politieke keuzes gemaakt die onder meer in deze nota van wijziging zijn opgenomen. De toelichting op de nota van wijziging is op dit punt aangevuld.

---

<sup>1</sup> De oorspronkelijke tekst van de nota van wijziging zoals voorgelegd aan de Afdeling advisering van de Raad van State is ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

1°. *Algemene btw-tarief podiumkunsten, kunstvoorwerpen en voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten*

Directie Algemene Fiscale  
Politiek

De Afdeling adviseert in de toelichting te motiveren waarom de argumenten die destijds zijn gehanteerd voor het onder het verlaagde btw-tarief brengen van de podiumkunsten en kunst en antiek geen opgeld meer doen.

Ons kenmerk  
AFP/2010/520

Het Regeerakkoord is een neerslag van een op zichzelf staande weging over het al dan niet continueren van fiscale faciliteiten en het inzetten van de daarmee gepaard gaande opbrengst voor andere doeleinden. De uitkomst van de hiervoor genoemde weging kan zijn dat sommige fiscale faciliteiten hun opportuniteit lijken te hebben verloren en andere niet. Dat eerste is het geval wat betreft het btw-tarief voor podiumkunsten, kunstvoorwerpen en voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten. Zo vermeldt het Regeerakkoord dat het huidige kabinet op het terrein van cultuur meer ruimte wil geven aan de samenleving en particulier initiatief en de overheidsbemoeienis wil beperken. Het kabinet wil meer aandacht schenken aan de verdien capaciteit van cultuur en culturele instellingen en kunstenaars stimuleren meer ondernemend te worden en een groter deel van hun inkomsten zelf te verwerven. Hierbij past het naar de mening van het kabinet niet meer om een uitzonderingspositie, die een verlaagd btw-tarief immers is, voor deze sector in stand te houden. Overigens merkt het kabinet op dat de verlaging van het btw-tarief op podiumkunsten bij invoering ervan niet specifiek beoogde een stimulans te vormen voor de culturele *voorzieningen* zelf. Blijkens de memorie van toelichting bij de invoering van dit verlaagde tarief in 1998 beoogde de toenmalige tariefsverlaging orkesten en gezelschappen te compenseren voor de verhoogde kosten van de Arbeidstijdenwet (1996) en de kosten van de vergrijzing van het personeel.<sup>2</sup> Zoals hiervoor aangegeven maakt het kabinet nu een andere afweging waarvan de uitkomst leidt tot het onderbrengen van voornoemde prestaties en goederen in het algemene btw-tarief.

Specifiek met betrekking tot het toepasselijke btw-tarief voor kunstvoorwerpen en voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten merkt het kabinet daarnaast het volgende op. De achterliggende reden van het van toepassing verklaren van het verlaagde btw-tarief op kunst en verzamelvoorwerpen was het voorkomen of het verzachten van cumulatie van belasting. Kunst en verzamelvoorwerpen zijn namelijk goederen die gedurende hun doorgaans lange bestaan meer dan eens opnieuw in het handelsverkeer kunnen opduiken. Juist bij deze goederen kan zich dan ook cumulatie voordoen. De invoering van de zogenoemde marge-regeling waarbij uitsluitend omzetbelasting verschuldigd is over de winstmarge van de handelaar, voorkomt deze dubbele heffing. Daarmee is het verlaagde btw-tarief niet meer nodig ter voorkoming van cumulatie.

In reactie op het advies van de Afdeling om de overbrenging van de podiumkunsten naar het algemene btw-tarief te plaatsen in het bredere perspectief van de plaats van de btw, al dan niet met een uniform btw-tarief, in de huidige belastingmix merkt het kabinet het volgende op. Het kabinet heeft ervoor gekozen enkele kleinere tariefsmaatregelen, waaronder de hiervoor genoemde, via een nota van wijziging op te nemen in het Belastingplan 2011 teneinde de beoogde inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2011 te halen en de daarmee

---

<sup>2</sup> Kamerstukken II 1997/98, 25 688, nr. 3.

samenhangende belastingopbrengst vanaf die datum te realiseren. Het gaat daarbij om een tariefsmaatregel met een - gelet op het totaal van de btw - relatief klein budgettair effect. Voor een meer uitvoerige beschouwing van de samenstelling van de huidige belastingmix zijn zowel het instrument van de nota van wijziging als de impact van voornoemde maatregel te beperkt.

Directie Algemene Fiscale  
Politiek

Ons kenmerk  
AFP/2010/520

Naar aanleiding van het advies van de Afdeling is in de toelichting een nadere motivering voor de verhoging van het btw-tarief voor podiumkunsten, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten opgenomen.

*2°. Afschaffen heffingskortingen maatschappelijke beleggingen en directe beleggingen in durfkapitaal en culturele beleggingen; afschaffen persoonsgebonden aftrek verliezen op directe beleggingen in durfkapitaal*

De Afdeling adviseert om nader te motiveren waarom de argumenten voor de invoering van de heffingskortingen voor bepaalde beleggingen in box 3 en de persoonsgebonden aftrek voor verliezen op directe beleggingen in durfkapitaal niet meer gelden.

Het kabinet stelt voor de stimulering van maatschappelijke beleggingen en van directe beleggingen in durfkapitaal en culturele beleggingen te versoberen door een deel van de stimuleringsregeling, namelijk de heffingskorting van 1,3% van het vrijgestelde vermogen, af te schaffen. Ook wordt de persoonsgebonden aftrek voor verliezen op directe beleggingen in durfkapitaal afgeschaft. De vrijstelling in box 3 wordt echter gehandhaafd. Door deze vrijstelling in box 3 blijft sprake van een voordeel van 30% van 4% van de waarde van de desbetreffende beleggingen. Dit voordeel kan oplopen tot ruim € 1300 per belastingplichtige. Maatschappelijke beleggingen en directe beleggingen in durfkapitaal en culturele beleggingen worden om die reden nog steeds bevoordeeld ten opzichte van overige beleggingen. De essentie van de stimuleringsregelingen wordt derhalve niet aangetast. Verwacht wordt dat, mede ook als gevolg van de versterkte marktwerking door de afschaffing van de heffingskortingen, er meer gelet zal worden op het rendement en de efficiëntie van projecten. Daarnaast past de afschaffing van deze heffingskortingen in het streven van het kabinet naar een meer eenvoudige belastingheffing. Het aangiftebiljet inkomstenbelasting kan worden vereenvoudigd en ook de Belastingdienst heeft baat bij minder heffingskortingen. Verder heeft ook de Studiecommissie Belastingstelsel in haar rapport Continuïteit en vernieuwing geconcludeerd dat zoveel mogelijk heffingskortingen zouden moeten worden geschrapt tenzij er goede redenen zijn voor overheidsingrijpen en het gewenste overheidsingrijpen op een effectieve en efficiënte wijze wordt gerealiseerd.

In de toelichting op de nota van wijziging is een nadere motivering opgenomen voor de afschaffing van de genoemde faciliteiten.

*3°. Verhoging assurantebelasting*

Naar aanleiding van het advies van de Afdeling wordt opgemerkt dat voor de verhoging van de assurantebelasting verschillende redenen aanwezig zijn.<sup>3</sup> In de eerste plaats is de hoogte van het tarief beperkt in vergelijking met het algemene

<sup>3</sup> Zie Studiecommissie Belastingstelsel, Continuïteit en vernieuwing. Een visie op het belastingstelsel. Kamerstukken II, 32 140, nr. 4., blz. 129-130.

tarief in de qua karakter vergelijkbare omzetbelasting. Omdat verzekeringsdiensten hierdoor bevoordeeld worden ten opzichte van andere diensten, komt een verhoging van het tarief van de assurantiebelaasting de economische efficiëntie van het belastingstelsel ten goede. Een ander aspect is dat zo'n verhoging niet tot grenseffecten zal leiden. Het hogere tarief geldt voor alle risico's die in Nederland gelegen zijn, ongeacht of de verzekeringsmaatschappij in Nederland of in het buitenland gevestigd is. Ten slotte is de assurantiebelaasting te kenschetsen als een solide en eenvoudig uit te voeren belasting, waardoor een groter aandeel van deze belasting in de totale belastingopbrengst voor de hand ligt.

Directie Algemene Fiscale  
Politiek

Ons kenmerk  
AFP/2010/520

Naar aanleiding van het advies van de Raad is de bovenstaande motivering voor het verhogen van het tarief voor de assurantiebelaasting opgenomen in het algemeen deel van de toelichting.

*b. Motivering ontbreken overgangsrecht*

De Afdeling adviseert te motiveren waarom er geen overgangsrecht wordt toegepast voor de onder 2° opgenomen maatregelen voor de bedoelde heffingskortingen en persoonsgebonden aftrek.

Het niet opnemen van het door de Afdeling bedoelde overgangsrecht is ingegeven vanuit de budgettaire consequenties van dergelijk overgangsrecht. Door de versoering van de bestaande regelingen wordt budgettaire ruimte gevonden om de budgettaire afspraken uit het Regeerakkoord in het kader van de benodigde sanering van de overheidsfinanciën na te kunnen komen. Door het door de Afdeling bedoelde overgangsrecht zouden die budgettaire baten gedurende de termijn van het overgangsrecht lager zijn dan beoogd.

De Afdeling merkt op dat de fiscale tegemoetkomingen van belang zijn geweest bij de beslissing om tot investering in deze vorm van beleggingen over te gaan. Ook de verwachting dat de overheid deze faciliteiten zou continueren, althans niet zonder overgangsrecht zou afschaffen, zal bij de investeringsbeslissing een rol hebben gespeeld, zo meent de Afdeling. Ik kan mij voor een deel vinden in de stelling dat de fiscale tegemoetkomingen een rol hebben gespeeld bij de investeringsbeslissing. Om die reden wordt dan ook een deel van die tegemoetkomingen, namelijk de vrijstelling in box 3, gehandhaafd. Daarnaast ga ik ervan uit dat bij de investeringsbeslissing ook ideële motieven een belangrijke rol spelen of hebben gespeeld. Deze ideële motieven hebben een zelfstandige betekenis en kunnen los van de fiscale tegemoetkomingen doorslaggevend zijn bij de beslissing om juist in dit soort beleggingen te investeren.

Bij directe beleggingen in durfkapitaal ligt het voorgaande genuanceerder. Het risico bij directe beleggingen in durfkapitaal is veelal groter dan bij de andere vrijgestelde beleggingen in box 3 omdat het gaat om een achtergestelde lening aan een startende onderneming. Voorts is het risico per lening geconcentreerd in één onderneming. In dat geval ontbreekt de risicospreiding die wel geldt indien wordt belegd in een fonds. Daarom is voor verliezen op directe beleggingen in durfkapitaal een persoonsgebonden aftrek in het leven geroepen. Dit risico blijft gelden voor de reeds versterkte leningen. Tegen deze achtergrond heeft het kabinet besloten om overgangsrecht te treffen voor deze persoonsgebonden aftrek. De nota van wijziging is op dit punt aangepast. Op grond van de gewijzigde

nota van wijziging kunnen verliezen nog als persoonsgebonden aftrek in aanmerking komen voor zover het verliezen zijn op als directe beleggingen in durfkapitaal kwalificerende geldleningen die vóór 1 januari 2011 zijn verstrekt.

Directie Algemene Fiscale  
Politiek

Ons kenmerk  
AFP/2010/520

## 2. Effecten voorstel podiumkunsten en kunst en antiek

De Afdeling adviseert in de toelichting in te gaan op de mogelijke effecten van de maatregel en aan te geven of overwogen is de voorgestelde maatregel op een later moment in te laten gaan. De Afdeling verwijst daarbij naar mogelijke financiële problemen voor theaters die kunnen ontstaan als gevolg van vraaguitval indien de maatregel per 1 januari 2011 in werking treedt.

Uit het evaluatierapport van het verlaagde btw-tarief voor cultuur en media<sup>4</sup> kunnen de gevolgen voor de vraag worden afgeleid. Een btw-stijging van 6% naar 19% (een prijsverhoging van 12,3%) leidt op lange termijn tot een vraaguitval van 4,3% bij gesubsidieerde podiumkunsten. Uit hetzelfde rapport is overigens af te leiden dat bij bioscopen bij eenzelfde btw-verhoging de vraaguitval 65% hoger uitvalt (7,1%). Deze lagere prijselasticiteit voor gesubsidieerde podiumkunsten zal mede veroorzaakt worden doordat relatief veel hoge inkomens gebruik maken van de podiumkunsten. Uit de SCP publicatie Publieke productie en persoonlijk profijt uit 2006 blijkt dat gezinnen met de hoogste inkomens tot bijna zesmaal meer profiteren van subsidies voor de podiumkunsten dan de laagste inkomens.

Bij het voorgaande wordt nog opgemerkt dat tegenover een dergelijke mogelijke vraaguitval het gegeven staat dat veelal kaartjes voor het lopende theaterseizoen 2010-2011 reeds verkocht zijn, al dan niet in de vorm van abonnementen. Zoals blijkt uit de toelichting op de tweede nota van wijziging heeft het kabinet ervoor gekozen af te zien van de verhoging van het btw-tarief op de in 2010 reeds verkochte kaartjes en abonnementen voor voorstellingen die plaatsvinden in 2011. De tariefsmaatregel is als onderdeel van het Regeerakkoord ruim voor de inwerkingtredingsdatum bij een breder publiek bekend geworden, getuige ook diverse publicaties in de media. Met het genoemde overgangsrecht is naar de mening van het kabinet dan ook een balans gevonden tussen de effecten tijdens het lopende theaterseizoen en de gewenste inwerkingtredingsdatum.

De gevolgen voor de verkopen van kunst en antiek zullen eveneens afhankelijk zijn van de mate van vraaguitval zoals ook hiervoor beschreven. Kwantitatieve gegevens hierover zijn niet voorhanden, maar verwacht mag worden dat ook hier vooral gezinnen met hogere inkomens de doelgroep vormen.

## 3. Overgangsrecht kunst en antiek

De Afdeling heeft het kabinet geadviseerd om de van artikel XXIXB en de toelichting met elkaar in overeenstemming te brengen. Aangezien het kabinet het advies van de Afdeling in de eerste redactionele kanttekening opvolgt, is de noodzaak tot het treffen van een overgangsbepaling komen te vervallen.

---

<sup>4</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 700 VIII, nr. 147.

#### 4. Redactionele kanttekeningen

Directie Algemene Fiscale  
Politiek

Ons kenmerk  
AFP/2010/520

In de eerste redactionele kanttekening geeft de Afdeling in overweging om de toelichting op het vervallen van het keuzerecht (onderdeel 5, artikel XIX, onderdeel A) te verduidelijken. In dat kader verwijst de Afdeling naar artikel 316 van de BTW-richtlijn 2006/112/EG dat het desbetreffende keuzerecht verplicht voorschrijft. Het kabinet wilde artikel 28c van de Wet op de omzetbelasting 1968 laten vervallen, omdat het kabinet de mening is toegedaan dat deze bepaling als gevolg van de verhoging van het btw-tarief voor kunstvoorwerpen e.d. de facto geen materiële werking meer heeft. De Afdeling merkt echter terecht op dat artikel 316 van de hiervoor genoemde richtlijn verplicht een keuzerecht voorschrijft voor bepaalde leveringen van belastingplichtige wederverkopers. Het kabinet hecht eraan dat de Wet op de omzetbelasting 1968 strookt met de BTW-richtlijn 2006/112/EG. Derhalve neemt het kabinet het advies van de Afdeling met een aanpassing over.

De tweede redactionele kanttekening houdt verband met de eerste redactionele kanttekening. Zoals hiervoor is aangegeven neemt het kabinet de eerste redactionele kanttekening van de Afdeling over. De tweede redactionele kanttekening heeft daardoor haar materiële betekenis verloren.

In de derde redactionele kanttekening geeft de Afdeling in overweging het in onderdeel 8 opgenomen artikel XXIXB, tweede lid, te schrappen, omdat dit al moet voortvloeien uit de tekst van de Wet OB 1968 of uit de daarin besloten systematiek. Vanuit de systematiek van de Wet OB 1968 zou kunnen worden gesteld dat voor het btw-tarief dat van toepassing is het tijdstip van de prestatie beslissend is. Om voor de burgers en het bedrijfsleven echter volstrekte duidelijkheid te verschaffen over de juiste toepassing van het btw-tarief heeft het kabinet overeenkomstig artikel 95 van de BTW-richtlijn 2006/112/EG een passende overgangsregeling getroffen. Gezien het belang dat het kabinet hecht aan deze overgangsregeling neemt het kabinet het advies van de Afdeling thans niet over. Overigens wordt opgemerkt dat bij dergelijke tariefwijzigingen veelal overgangsmaatregelen zijn getroffen.

Ten slotte is van de gelegenheid gebruik gemaakt om een aantal redactionele en technische verbeteringen in de nota van wijziging aan te brengen.

Ik moge U verzoeken in te stemmen met toezending van de gewijzigde nota van wijziging aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal.

De Staatssecretaris van Financiën,

mr. drs. F.H.H. Weekers