

## Ministerie van Financiën

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

Aan de Koningin

Datum 1 juni 2012

Betreft Nader rapport voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten in verband met wijziging van de tarieven van de omzetbelasting, de inkomstenbelasting en de loonbelasting, voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten in verband met het structureel verlagen van de overdrachtsbelasting en de herziening van het fiscale regime voor kosten van vervoer en voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten (Wet uitwerking fiscale maatregelen stabiliteitsprogramma Nederland III), samengevoegd tot voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013)

### **Directie Algemene Fiscale Politiek**

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

### **Inlichtingen**

drs. J. van den Bout  
T 070-3428246  
j.bout@minfin.nl

drs. E.G. Vos  
T 070-342 7584  
e.g.vos@minfin.nl

J.W. Takens  
T 070-342 8284  
j.w.takens@minfin.nl

drs. A.P. Euser  
T 070-342 7890  
a.p.euser@minfin.nl

### **Ons kenmerk**

AFP 2012/319-320-365

Blijkens de mededelingen van de Directeur van Uw kabinet van 2 mei 2012, nr. 12.001058 en nr. 12.001059, respectievelijk van 22 mei 2012, nr. 12.001171, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar adviezen inzake de bovengenoemde voorstellen van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Deze adviezen, gedateerd 10 mei 2012, nr. W06.12.0146/III en nr. W06.12.0148/III, respectievelijk gedateerd 30 mei 2012, nr. W06.12.0169/III, bied ik U hierbij aan.

Het kabinet is de Afdeling zeer erkentelijk voor de grote voortvarendheid waarmee de adviezen inzake de bovengenoemde voorstellen zijn uitgebracht.

Voorafgaand aan de reactie van het kabinet op de adviezen, wordt het volgende opgemerkt.

Oorspronkelijk was het de bedoeling dat het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten in verband met wijziging van de tarieven van de omzetbelasting, de inkomstenbelasting en de loonbelasting en het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten in verband met het structureel verlagen van de overdrachtsbelasting en de herziening van het fiscale regime voor kosten van vervoer medio mei 2012 bij de Tweede Kamer zouden worden ingediend. Het

voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten (Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013) zou vervolgens begin juni 2012 worden ingediend. Het Begrotingakkoord 2013 is uiteindelijk op 25 mei 2012 naar de Tweede Kamer verzonden. Hierdoor heeft de voorziene indiening per medio mei 2012 van de twee eerstgenoemde voorstellen van wet niet plaatsgevonden. Inmiddels heeft de Afdeling ook een advies over het derde voorstel van wet uitgebracht. Hierdoor is de planning van de drie voorstellen parallel gaan lopen. Omdat sprake is van een totaalpakket fiscale maatregelen die uit het Begrotingsakkoord 2013 voortvloeien en om efficiencyredenen, is er, daartoe gemachtigd door de ministerraad, voor gekozen de drie voorstellen van wet samen te voegen tot één, namelijk het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013). Uit deze samenvoeging vloeien geen inhoudelijke wijzigingen voort.

**Directie Algemene Fiscale  
Politiek**

**Ons kenmerk**  
AFP 2012/319-320-365

Hierna wordt per oorspronkelijk voorstel van wet ingegaan op de adviezen van de Afdeling.

### **Advies oorspronkelijk voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten in verband met wijziging van de tarieven van de omzetbelasting, de inkomstenbelasting en de loonbelasting**

#### 1. Samenhang pakket maatregelen

Aan het advies van de Afdeling om zo spoedig mogelijk inzicht te verschaffen in de gevolgen van het pakket van maatregelen als geheel ben ik tegemoet gekomen door indiening van het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013). Daarin zijn de meeste maatregelen uit het Begrotingsakkoord 2013 opgenomen. Daarnaast heb ik met de visie over de toekomstbestendigheid van de hypotheekrenteaftrek (reactie motie Kuiper c.s.)<sup>1</sup> die de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties en ik, mede namens de Minister van Financiën, op 25 mei 2012 naar de Eerste en Tweede Kamer hebben gezonden<sup>2</sup>, reeds een overzicht gegeven van de voorziene maatregelen voor de woningmarkt. Deze maatregelen zullen worden opgenomen in het pakket Belastingplan 2013.

#### 2. Verhogen algemene btw-tarief

In de memorie van toelichting bij het onderhavige voorstel van wet stond reeds aangekondigd dat de hogere btw-ontvangsten na 2013 in toenemende mate zullen worden gecompenseerd via de tarieven in de inkomsten- en loonbelasting. Ter verduidelijking heb ik nu opgenomen dat in 2014 en 2015 het restant van de opbrengst uit de btw-verhoging in twee gelijke stappen van telkens € 1,28 miljard terugseluid zal worden via de tarieven in de inkomsten- en loonbelasting. Hierdoor zal vanaf 2015 de gehele opbrengst van de btw-verhoging terugseluid zijn. Het voornemen bestaat om de stappen voor 2014 en 2015 in het pakket Belastingplan 2014 te regelen. Dat de gehele opbrengst terugseluid zal worden, is in de memorie van toelichting overigens tevens af te leiden uit de budgettaire tabel.

<sup>1</sup> Kamerstukken I 2011/12, 33 000, S.

<sup>2</sup> Brief van 25 mei 2012, nr. AFP/2012/302U.

3. Podiumkunsten

Mede naar aanleiding van het advies van de Afdeling is inmiddels een beleidsbesluit uitgevaardigd waarin is geregeld dat vooruitbetalingen gedaan vanaf de datum van inwerkingtreding van dat beleidsbesluit voor podiumkunsten die op of na 1 juli 2012 zullen plaatsvinden, reeds onder het verlaagde tarief vallen. Dit beleidsbesluit is op 25 mei 2012 gepubliceerd. Hiermee wordt voorkomen dat de aankoop van kaarten voor podiumkunsten die op of na 1 juli 2012 plaatsvinden wordt uitgesteld tot na 30 juni 2012. Voor vooruitbetalingen gedaan voor de datum van inwerkingtreding van dat beleidsbesluit voor podiumkunsten die op of na 1 juli 2012 plaatsvinden, geldt het algemene tarief.

4. Aanpassen kantine-regeling

In de opmerkingen van de Afdeling over het artikel inzake de kantine-regeling is aanleiding gevonden dit artikel te schrappen.

5. Redactionele kanttekeningen

Aan de redactionele kanttekeningen die de Afdeling in overweging geeft in de bijlage bij haar advies is gevolg gegeven.

**Advies oorspronkelijk voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten in verband met wijziging van de tarieven van de omzetbelasting, de inkomstenbelasting en de loonbelasting**

1. Samenhang pakket maatregelen

Aan het advies van de Afdeling is tegemoetgekomen met de visie over de toekomstbestendigheid van de hypotheekrenteaftrek (reactie motie Kuiper c.s.<sup>3</sup>) die de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties en ik op 25 mei 2012, mede namens de Minister van Financiën, naar de Eerste en Tweede Kamer hebben gezonden.<sup>4</sup> Deze visie betreft een nadere uitwerking van de maatregelen op de woningmarkt die zijn vermeld in het Stabiliteitsprogramma Nederland en het Begrotingsakkoord 2013.<sup>5</sup> De aldaar genoemde fiscale maatregelen voor de huur- en koopmarkt die niet zijn vervat in dit voorstel van wet zullen worden opgenomen in een voorstel van wet dat onderdeel zal zijn van het pakket Belastingplan 2013.

2. Onbelaste reiskostenvergoeding

Er blijkt meer tijd nodig te zijn voor een nadere uitwerking van de maatregelen met betrekking tot woon-werkverkeer. Daarom worden deze maatregelen opgenomen in het pakket Belastingplan 2013. Daarmee zijn de opmerkingen van de Afdeling op dit punt achterhaald.

---

<sup>3</sup> Kamerstukken I 2011/12, 33 000, S.

<sup>4</sup> Brief van 25 mei 2012, nr. AFP/2012/302U.

<sup>5</sup> Kamerstukken II 2011/12, 21 501-07, nr. 915, blz. 8.

**Advies oorspronkelijk voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten (Wet uitwerking fiscale maatregelen Stabiliteitsprogramma Nederland III)**

Directie Algemene Fiscale Politiek

Ons kenmerk  
AFP 2012/319-320-365

1. Noodzakelijke hervorming

De maatregelen van het onderhavige voorstel van wet maken deel uit van het Begrotingsakkoord 2013. De vijf partijen die dit begrotingsakkoord hebben gesloten, hebben bij de onderhandelingen voorafgaand aan het begrotingsakkoord via een aantal aanvullende koopkrachtmaatregelen en gerichte terugsluis van de btw-verhoging de gevolgen van het akkoord voor lage inkomens zo veel mogelijk beperkt. Zie voor een eerste indicatieve doorrekening van het begrotingsakkoord de onderstaande tabel. Het geraamde standaardkoopkrachtbeeld voor 2013 laat een beeld zien waarin de meeste huishoudens er in koopkracht op achteruit gaan. De linkerkolom (raming 2013) toont de actuele inschatting van de koopkrachtontwikkeling voor 2013 (inclusief Begrotingsakkoord 2013). De rechterkolom ("w.v. Begrotingsakkoord 2013") laat zien wat het effect van het Begrotingsakkoord 2013 (inclusief de maatregelen die in het voorstel van wet zijn uitgewerkt) is binnen deze geraamde koopkrachtontwikkeling.

Het aanvankelijke koopkrachtbeeld voor het Begrotingsakkoord 2013 was al niet positief en liet een behoorlijke spreiding zien. Door de ongunstige economische omstandigheden ligt de verwachte loonstijging in 2013 onder de geraamde inflatie en worden de pensioenen niet geïndexeerd of zelfs gekort, waardoor de koopkracht van veel groepen daalt. De spreiding in het koopkrachtbeeld wordt voor een belangrijk deel veroorzaakt door de Wet uniformering loonbegrip (ULB). De uniformering van het loonbegrip (ULB) betekent een verschuiving van ca. € 7 miljard tussen verschillende vormen van belasting- en premieheffing en bijbehorende compenserende maatregelen. ULB is gefaseerd ingevoerd in 2012 en 2013 en heeft als geheel voor de meeste huishoudens beperkte inkomenseffecten. Ondanks de forse bezuinigingen in het Begrotingsakkoord 2013 zijn de standaardkoopkrachteffecten relatief beperkt. Zo wordt de zorgtoeslag verhoogd om lage inkomens te compenseren voor de verhoging van het eigen risico naar € 350. Daarnaast wordt de terugsluis van € 1,5 miljard btw-verhoging ingezet om vooral werkenden met lage inkomens zoveel mogelijk te ontzien. De arbeidskorting wordt (macro) met € 1,2 miljard verhoogd voor lage inkomens en middeninkomens. Daarnaast worden het kindgebonden budget, de alleenstaande ouderenkorting en de ouderenkorting verhoogd. Door dit pakket aan maatregelen is het geraamde standaardkoopkrachtbeeld 2013 ondanks de forse bezuinigingen evenwichtig te noemen. Belangrijke onzekerheid in dit standaardkoopkrachtbeeld betreft de geraamde loon- en inflatieontwikkeling. Daarnaast laat het standaardkoopkrachtbeeld de effecten van niet-standaardmaatregelen niet zien, zoals het effect van het aanpassen van de fiscale behandeling van reiskostenvergoedingen en de voorgenomen bezuiniging op de kinderopvangtoeslag.

**Tabel standaardkoopkracht (statisch)**

<b>Standaardpresentatie inkomenskengetallen</b>		
<b>Koopkrachtcijfers</b>		
	raming 2013 <sup>1</sup>	W.V. Begrotingsakkoord 2013 <sup>1</sup>
<i>Actieven:</i>		
<b>Alleenverdiener met kinderen</b>		
modaal	-1	- 1/2
2 x modaal	- 3/4	-1
<b>Tweeverdieners</b>		
modaal + 1/2 x modaal met kinderen	- 3/4	- 3/4
2 x modaal + 1/2 x modaal met kinderen	- 3/4	- 3/4
modaal + modaal zonder kinderen	1/2	- 3/4
2 x modaal + modaal zonder kinderen	0	- 3/4
<b>Alleenstaande</b>		
minimumloon	1/4	1 3/4
modaal	0	- 3/4
2 x modaal	- 1/4	- 3/4
<b>Alleenstaande ouder</b>		
minimumloon	3/4	1 1/4
modaal	- 1/2	- 3/4
<i>Inactieven:</i>		
<b>Sociale minima</b>		
paar met kinderen	-1 1/4	3/4
alleenstaande	-1 1/2	1/2
alleenstaande ouder	-1 1/2	1/4
<b>AOW (alleenstaand)</b>		
(alleen) AOW	3/4	1
AOW +10000	-3 1/4	- 3/4
<b>AOW (paar)</b>		
(alleen) AOW	1 1/4	1
AOW +10000	-3 1/4	-1 1/4

1) Werknemers met reiskostenvergoeding ondervinden een additioneel koopkrachteffect van gemiddeld -1 1/2%. Gemiddeld over alle werknemers is dit -3/4%.

Zoals de Afdeling terecht opmerkt, is de primaire doelstelling van de maatregelen in het voorstel van wet en het Begrotingsakkoord 2013 (in het oorspronkelijke voorstel van wet en het advies van de Afdeling Lenteakkoord genoemd) het terugdringen van het overheidstekort. Tegelijkertijd is het akkoord echter ook gericht op hervormingen. Op fiscaal terrein gaat het hierbij om de aanpassing van de hypotheekrenteaftrek in het kader van de hervorming van de woningmarkt. Voorts vindt stapsgewijs een verschuiving plaats van directe naar indirecte belastingen, door de btw te verhogen en de budgettaire opbrengst in te zetten voor een verlaging van de inkomsten- en loonbelasting. Tot slot wordt gewezen op

Directie Algemene Fiscale  
Politiek

Ons kenmerk  
AFP 2012/319-320-365

de verhoging van de AOW-leeftijd en de bijbehorende aanpassing van het Witteveenkader. Dit zijn belangrijke hervormingen, zeker gelet op het feit dat het kabinet een demissionaire status heeft. Verdergaande hervormingen zijn aan het volgende kabinet.

**Directie Algemene Fiscale  
Politiek**

**Ons kenmerk**  
AFP 2012/319-320-365

## 2. Samenstelling voorstel

In de door de Afdeling genoemde Notitie Verzamelwetgeving is het volgende vermeld over de voorwaarden voor een inhoudelijke verzamelwet:

“Tot een inhoudelijke verzamelwet wordt in principe slechts overgegaan indien:

- a. de verschillende onderdelen samenhang hebben;
- b. de verschillende onderdelen niet van een omvang en complexiteit zijn waardoor zij een afzonderlijk voorstel van wet rechtvaardigen; en
- c. het op voorhand niet de verwachting is dat een van de onderdelen dermate politiek omstreden is dat een goede parlementaire behandeling van andere onderdelen in het geding komt.”

Voorts is vermeld: “Van samenhang is naar mijn mening in ieder geval sprake bij:

1. inhoudelijke samenhang
2. budgettaire samenhang, zoals bij wetgeving waarbij de opbrengst van bepaalde maatregelen wordt gebruikt als dekking voor andere maatregelen
3. thematische samenhang waarbij de samenhang zijn grond vindt in de aard van de onderwerpen, en
4. uitvoeringstechnische samenhang, zoals bij wetgeving waarbij voor de doelgroep of de betrokken uitvoeringsinstantie gelijktijdige invoering gewenst is.”

Over de samenhang van de verschillende onderdelen van het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013) wordt het volgende opgemerkt. Allereerst is het vereiste van “inhoudelijke samenhang” waaraan de Afdeling refereert en waaraan het voorgelegde voorstel niet zou voldoen, geen vereiste in de Notitie Verzamelwetgeving. Inhoudelijke samenhang is een nadere duiding van het algemene begrip samenhang, dat daarnaast ook onder meer budgettair, thematisch of uitvoeringstechnisch kan worden geduid. De samenhang tussen de onderdelen van het nu voorliggende voorstel ziet het kabinet in de ontstaansgeschiedenis en de doelstelling van de verschillende maatregelen. Het voorstel bevat vrijwel alle fiscale maatregelen uit het Begrotingsakkoord 2013. Zoals hiervoor is vermeld, is de budgettaire opbrengst van het voorstel van wet bestemd voor het terugbrengen van het overheidstekort. Daarnaast worden enkele maatregelen gedekt met andere maatregelen uit het voorstel van wet. Zowel de beperking van de aftrek van deelnemingsrente als de wijziging van de btw-vrijstelling voor gezondheidskundige diensten hebben inderdaad een langere historie. Het uiteindelijke besluit tot deze wijzigingen en de vormgeving ervan vloeien echter rechtstreeks voort uit het Begrotingsakkoord 2013. Hiervoor wordt verwezen naar hetgeen in dat akkoord onder de kopjes “Bosal” respectievelijk “Btw heffing op niet-BIG (beroepen in de individuele gezondheidszorg) geregistreerden” is vermeld. Beide maatregelen zijn, net als de andere maatregelen in het voorstel van wet, nodig om het EMU-tekort terug te dringen tot 3%, hetgeen noodzakelijk is om te voldoen aan de aanbevelingen van de Europese

buitensporigtekortprocedure. Tegen deze achtergrond is naar de mening van het kabinet sprake van samenhang die niet op gespannen voet staat met de Notitie Verzamelwetgeving. Het tegendeel zou overigens betekenen dat voor alle maatregelen in het onderhavige voorstel van wet afzonderlijke voorstellen van wet nodig zouden zijn. Dit strookt niet met doel en strekking van de Notitie Verzamelwetgeving.

**Directie Algemene Fiscale  
Politiek**

**Ons kenmerk**  
AFP 2012/319-320-365

Met betrekking tot de door de Afdeling genoemde complexiteit van met name de aanpassing van de aftrek van deelnemingsrente, kan het volgende worden gezegd. Deze aanpassing leidt, net als andere maatregelen die onbedoeld gebruik voorkomen, inderdaad niet tot een vereenvoudiging van wetgeving. Juist in verband met de door de Afdeling genoemde lange historie hebben belanghebbenden zich echter kunnen voorbereiden op deze wetgeving. Daarbij verwijst het kabinet naar het consultatiedocument vennootschapsbelasting dat de basis vormt voor het onderhavige voorstel.<sup>6</sup> Hoewel de voorgestelde maatregel met name wat betreft het vijfde en zesde lid van artikel 13I van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) omvangrijk en complex oogt, zal slechts een vrij beperkte groep van grote ondernemingen met deelnemingen, veel schulden en weinig eigen vermogen hiermee te maken krijgen.

Het kabinet is gelet op het vorenstaande van oordeel dat wordt voldaan aan de voorwaarden in de Notitie Verzamelwetgeving. Daarom ziet het kabinet geen aanleiding om onderdelen als de beperking van de aftrek van deelnemingsrente of de aanpassing van de btw-vrijstelling voor medische diensten in één of meer afzonderlijke voorstellen van wet op te nemen.

### 3. Beperking aftrek deelnemingsrente

De Afdeling plaatst enkele kanttekeningen bij de beperking van de aftrek van deelnemingsrente.

#### *a. Algemeen*

In navolging van het advies van de Afdeling is bijlage II bij de memorie van toelichting op dit punt aangepast.

#### *b. Delegatiebepalingen*

In navolging van het advies van de Afdeling is het voorstel van wet en bijbehorende memorie van toelichting op dit punt aangepast.

#### *c. Afschaffen artikel 10d van de Wet Vpb 1969*

De Afdeling en het kabinet onderschrijven beide dat de generieke bepaling van artikel 10d van de Wet Vpb 1969 niet strookt met het geheel van specifieke renteaftrekbeperkingen in de Wet Vpb 1969 en daarom zou moeten worden afgeschaft. Naar de mening van het kabinet is dit in de toelichting voldoende tot uitdrukking gebracht.

De voorgestelde beperking van de deelnemingsrente maakt deel uit van het voorstel van wet dat uitvoering geeft aan de begrotingsafspraken uit het

---

<sup>6</sup> Brief van 14 juni 2009 (Kamerstukken II 2008/09, 31 369, nr. 6).

Begrotingsakkoord 2013. Op basis van dit akkoord moet de beperking van de deelnemingsrenteaftrek leiden tot een budgettaire opbrengst van € 150 miljoen. Indien artikel 10d van de Wet Vpb 1969 zou worden afgeschaft levert dit een budgettaire derving op. Als de benodigde dekking niet is gevonden, zou de budgettaire doelstelling van € 150 miljoen niet worden gehaald. Dat zou negatieve gevolgen hebben voor het EMU-saldo. Daarom heeft het kabinet het voornemen om artikel 10d van de Wet Vpb 1969 af te schaffen nog niet geconcretiseerd in dit voorstel van wet.

**Directie Algemene Fiscale  
Politiek**

**Ons kenmerk**  
AFP 2012/319-320-365

*d. Ontbreken tegenbewijsregeling*

Een algemene tegenbewijsregeling past met name bij een maatregel die uitsluitend is gericht op het bestrijden van bepaalde fiscaal gedreven constructies, zoals de renteaftrekbeperking van artikel 10a van de Wet Vpb 1969. De opzet van de voorgestelde aftrekbeperking voor deelnemingsrente is evenwel anders. Aan de hand van een aantal voorwaarden wordt bepaald of sprake is van een excessieve financiering van deelnemingen met geldleningen.

De proportionaliteit van de maatregel wordt gewaarborgd door de drempel van € 1 miljoen, de rekenregel en het uitzonderen van uitbreidingsinvesteringen, mits deze uitbreidingsinvesteringen niet gepaard gaan met bijvoorbeeld deelnemingsrente die ook nog elders in het concern in aftrek kan worden gebracht. Alleen een vrij beperkte groep van grote ondernemingen met deelnemingen, veel schulden en weinig eigen vermogen zal te maken krijgen met de toetsen inzake uitbreidingsinvesteringen en de financiering daarvan. Opgemerkt wordt dat deze toetsen op onderdelen wel in een tegenbewijsmogelijkheid voorzien. Ten slotte moet worden bedacht dat een algemene tegenbewijsregeling ten koste zou gaan van de effectiviteit van de maatregel en daarmee van de budgettaire opbrengst. Tegen deze achtergrond wordt geen algemene tegenbewijsregeling opgenomen.

*e. Reële uitbreiding van de operationele activiteiten*

In navolging van het advies van de Afdeling is de memorie van toelichting op dit punt aangevuld. Overigens wordt opgemerkt dat de Afdeling lijkt te veronderstellen dat het onderscheid tussen operationele en niet-operationele activiteiten gelijk is aan het bestaande onderscheid tussen ondernemen en beleggen. Dat is niet het geval.

*f. Tijdelijke mutaties rond die tijdstippen*

In navolging van het advies van de Afdeling is de memorie van toelichting op dit punt aangevuld.

4. Werkgeversheffingen

*a. Tijdelijke werkgeversheffing hoge looninkomens*

Volgens het Begrotingsakkoord 2013 is de bedoeling van de maatregel, zoals de Afdeling aangeeft, inderdaad hogere inkomens een extra bijdrage te laten leveren aan het oplossen van de begrotingsproblematiek. Hieraan is in het Begrotingsakkoord 2013 reeds een nadere invulling gegeven, waarbij met name de hoogte van de grens (€ 150.000), de gekozen systematiek (pseudo-eindheffing bij

werkgevers) en de hoogte van het tarief (16%) expliciet zijn bepaald. De voorgestelde pseudo-eindheffing is geheel in overeenstemming met deze nadere invulling.

**Directie Algemene Fiscale  
Politiek**

**Ons kenmerk**  
AFP 2012/319-320-365

Het is inderdaad zo dat deze werkgeversheffing zich richt op werkgevers en niet op werknemers en IB-ondernemers, anders dan IB-ondernemers die in 2012 werkgever waren van een of meer werknemers met een dergelijk hoog loon. Een heffing die zich richt op werknemers en andere belastingplichtigen met een inkomen boven € 150.000 kan alleen via de invoering van een nieuwe vijfde schijf (vanaf € 150.000) geëffectueerd worden met een hoger tarief dan het huidige toptarief van 52%. Vanwege de consequenties voor het vestigingsklimaat in Nederland van een dergelijk hoog tarief in de inkomstenbelasting is hiervoor niet gekozen. De memorie van toelichting is conform het advies van de Afdeling op deze punten aangevuld.

*b. Werkgeversheffing op excessieve vertrekvergoedingen*

Met de verhoging van het tarief van 30% naar 75% wordt beoogd de effectiviteit van de pseudo-eindheffing voor excessieve vertrekvergoedingen verder te versterken. Doel van die pseudo-eindheffing is het voorkomen van dergelijke excessen in het beloningsbeleid. Het effect van de maatregel kan enerzijds zijn dat een gewenste aanpassing van het gedrag wordt bewerkstelligd en kan anderzijds zijn dat door de pseudo-eindheffing evenwichtiger belastingheffing wordt bewerkstelligd, waarbij deze excessieve beloningsbestanddelen zwaarder worden belast.

Inderdaad is het zo dat de pseudo-eindheffing ook geldt voor reeds overeengekomen excessieve vertrekvergoedingen. Net als bij de invoering van de pseudo-eindheffing van 30% is op dat punt geen overgangsrecht getroffen. Net als toen het geval was, kunnen werkgever en werknemer uiteraard in gezamenlijk overleg afzien van het excessieve gedeelte van de eerder overeengekomen vertrekvergoeding. Ook in dat geval draagt de maatregel bij aan het beoogde doel, namelijk het voorkomen van excessen in het beloningsbeleid door een aanpassing van het gedrag.

5. Vergroening

*a. Beoogde milieudoelstelling en alternatieven*

De Afdeling constateert terecht dat in de memorie van toelichting het accent vooral ligt op de budgettaire gevolgen van de verschillende maatregelen. Wat betreft de verwachte milieueffecten kan het volgende worden opgemerkt. De kolenbelasting zal de koleninzet duurder maken. Daar zal een positief effect van uitgaan op de CO<sub>2</sub>-emissies van deze centrales omdat de inzet van kolen door de belastingheffing naar verwachting zal verminderen. Op de totale CO<sub>2</sub>-uitstoot op Europese schaal heeft dit geen invloed omdat centrales onder het Europese emissieplafond (ETS) vallen. De vermindering zal wel leiden tot minder uitstoot van zwavel- en stikstofoxiden en fijn stof, alle met consequenties voor de luchtkwaliteit. Tevens versterkt het belasten van dergelijk kolengebruik de bij- en meestook van biomassa. In de memorie van toelichting zijn de milieueffecten kwalitatief beschreven, een betrouwbare kwantificering valt niet te geven. Aangezien de

maatregel primair is gericht op het creëren van budgettaire opbrengsten in de sfeer van de milieubelastingen zijn geen andere niet-fiscale alternatieven overwogen.

**Directie Algemene Fiscale  
Politiek**

**Ons kenmerk**  
AFP 2012/319-320-365

De milieueffecten van het afschaffen van de rode dieselregeling, het niet afschaffen van de leidingwaterbelasting en het verhogen van de aardgastarieven zijn beperkt. De memorie van toelichting is op dit punt aangevuld.

*b. EU-aspecten*

Het kabinet is van mening dat het laten vervallen van de vrijstelling voor kolen die worden gebruikt als brandstof voor elektriciteitsopwekking geen staatssteunaspecten bevat en derhalve niet hoeft te worden voorgelegd aan de Europese Commissie. Het vervallen van bovengenoemde vrijstelling zal wel worden gemeld aan de Europese Commissie vanwege de meldingsverplichtingen die voortvloeien uit de Richtlijn energiebelastingen<sup>7</sup>. De memorie van toelichting is aangepast om dit aan te geven.

*c. Terugsluis*

In het Begrotingsakkoord 2013 is opgenomen dat de vormgeving van de terugsluis bij de begrotingsvoorbereiding 2014 zal plaatsvinden. Vooralsnog wordt technisch voorgesteld de compensatie voor het bedrijfsleven vorm te geven door verlaging van de AOF-premie met € 640 miljoen en de compensatie voor burgers vorm te geven door verlaging van het tarief eerste en tweede schijf van de inkomsten- en loonbelasting met € 250 miljoen.

*d. Aanpassing tariefschijven energiebelasting aardgas*

Aan het advies om het voorstel van wet inzake de Wet opslag duurzame energie<sup>8</sup>, dat thans bij de Tweede Kamer in behandeling is, in overeenstemming te brengen met het onderhavige voorstel van wet wordt gevolg gegeven. In een nota van wijziging bij het voorstel van de Wet opslag duurzame energie zullen de tariefschijven worden aangepast. In de memorie van toelichting bij het onderhavige voorstel van wet wordt aandacht besteed aan de gevolgen van de aanpassing in de tariefschijven in de Wet belastingen op milieugrondslag voor het voorstel van de Wet opslag duurzame energie.

**6. Alcohol en tabak**

Naar aanleiding van het advies van de Afdeling is de memorie van toelichting van het voorstel van wet aangepast en is een passage opgenomen over de mogelijke grenseffecten van de verhoging van de alcohol- en tabaksaccijns.

**7. Verlaagd btw-tarief kunstvoorwerpen**

Naar aanleiding van het advies van de Afdeling is in de memorie van toelichting opgenomen dat het toe te passen tarief op leveringen van kunst het tarief is dat van kracht is op het tijdstip waarop het belastbare feit zich voordoet. Uitzondering is de situatie waarbij de verschuldigdheid al voor 1 juli ontstaat als gevolg van een

<sup>7</sup> Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van de Europese Unie van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (PbEU 2003, L 283).

<sup>8</sup> Kamerstukken II 2011/12, 33 115.

vooruitbetaling voor kunst waarvan de levering pas plaatsvindt na 1 juli. In deze situatie geldt het tarief dat van toepassing is op het moment van verschuldigdheid.

**Directie Algemene Fiscale  
Politiek**

#### 8. Btw-vrijstelling medische diensten

Bij de parlementaire behandeling van Overige fiscale maatregelen 2008 en het Belastingplan 2009 zijn er voor de aanpassing van de btw-vrijstelling voor medische diensten twee mogelijke varianten aan de orde geweest om invulling te geven aan het communautaire kader. Binnen dat kader kan de medische vrijstelling alleen betrekking hebben op gezondheidskundige verzorging die, gelet op de beroepsopleiding van de zorgverleners, voldoende kwaliteitsniveau heeft en waarbij het beginsel van de fiscale neutraliteit in acht dient te worden genomen. Deze twee mogelijke varianten waren:

1. een afbakening die de Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg (Wet BIG) volgt en
2. een eventuele aanvulling van deze afbakening met een register voor niet-BIG geregistreerden.

De afweging tussen deze varianten was niet primair een btw-vraagstuk, maar ging vooral om de vraag of zo'n register zich wel kon verhouden met het uitgangspunt dat het hier niet om een erkenning van overheidswege kon gaan. In beide genoemde voorstellen werd - evenals thans - ervoor gekozen de medische btw-vrijstelling terug te brengen tot die medische diensten van BIG-opgeleiden, die ook daadwerkelijk behoren tot de uitoefening van dat BIG-beroep. Een belangrijk argument in de parlementaire behandeling was dat burgers moesten kunnen vertrouwen op de kwaliteit van de alternatieve behandelaars. Het stellen van nadere regels voor beroepen die buiten het kader van de Wet BIG vallen, gaat echter in tegen het feit dat van overheidswege het vereiste kwaliteitsniveau van deze gezondheidskundige verzorging niet kan worden gewaarborgd. Daarnaast is wat onder complementaire/alternatieve geneeskunst valt vrijwel onbegrensd en wordt deze geneeskunst door allerlei disciplines uitgevoerd. Met een tweede BIG-register is het dus niet mogelijk om een goed onderscheid te kunnen maken naar de kwaliteit van de alternatieve behandelaars. Het bovenstaande is verduidelijkt in de memorie van toelichting. Tevens zijn in de memorie van toelichting nog enkele andere punten verduidelijkt. Zo is een aanvullend argument opgenomen voor de keuze niet verder te gaan met de weg van een dergelijk register. Aangegeven is dat ook vanwege de hoge uitvoeringslasten die gepaard zouden gaan met een "tweede BIG-register", een btw-vrijstelling niet in de rede ligt. Met het voorstel wordt teruggevallen op de BIG-afbakening. Dit levert een duidelijk btw-regime op dat van het begin af aan duidelijk is geweest in zijn betekenis. Nu terugvallen op het oude uitgangspunt is daarom geen kwestie van onzorgvuldigheid. Het kabinet ziet daarom geen reden om, nu de keuze hiervoor is gemaakt in het Begrotingsakkoord 2013, de maatregel niet op te nemen in dit voorstel van wet.

#### 9. Uitvoeringskosten Belastingdienst

Het is gebruikelijk bij fiscale wetgeving om de gevolgen voor de uitvoering en de daarmee gemoeide kosten afzonderlijk te inventariseren, ongeacht een eventuele taakstelling. In verband met de korte doorlooptijd van het voorstel van wet waren op het moment van de aanvraag van het advies de uitvoeringskosten van de Belastingdienst nog niet volledig geïnventariseerd. Dit is inmiddels wel het geval. De memorie van toelichting is op dit punt aangepast.

**Ons kenmerk**  
AFP 2012/319-320-365

10. Redactionele kanttekeningen

**Directie Algemene Fiscale  
Politiek**

Aan beide redactionele kanttekeningen is gevolg gegeven.

**Ons kenmerk**  
AFP 2012/319-320-365

Ten slotte is van de gelegenheid gebruikgemaakt om naar aanleiding van het Begrotingsakkoord 2013 de terugsluis van de opbrengst van de verhoging van het algemene btw-tarief anders vorm te geven. In paragraaf 2 van het algemeen deel van de memorie van toelichting zijn deze maatregelen toegelicht. Daarnaast is een aantal redactionele en technische verbeteringen in het voorstel van wet en de memorie van toelichting aangebracht.

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,

mr. drs. F.H.H. Weekers