

**Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Wet  
uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013)****Nota naar aanleiding van het verslag****Inhoudsopgave**

1. Algemeen .....	2
2. Inleiding .....	2
3. Btw-schuif .....	4
4. Structurele verlaging tarief overdrachtsbelasting .....	10
5. Vergroening .....	13
5.1. Afschaffing vrijstelling kolenbelasting elektriciteitsopwekking .....	13
5.2. Aanpassing tarief energiebelasting aardgas .....	15
5.3. Afschaffing rode diesel.....	16
5.4. Niet afschaffen Eurovignet .....	17
5.5. Pakket heffingskorting groene beleggingen .....	18
6. Overige maatregelen.....	19
6.1. Geen inflatiecorrectie IB/LB in 2013 .....	19
6.2. Werkgeversheffingen hoge lonen en excessieve vertrekvergoedingen .....	19
6.3. Aanpassing aftrek deelnemingsrente .....	23
6.4. Verlaagd btw-tarief podiumkunsten en kunstvoorwerpen .....	38
6.5. Aanpassing btw-vrijstelling medische diensten.....	40
6.6. Aanpassing alcoholaccijns .....	41
6.7. Aanpassing tabaksaccijns.....	44
7. Overig .....	45
8. Commentaar NOB.....	47

## *1. Algemeen*

Het kabinet heeft met belangstelling kennis genomen van de vragen en opmerkingen van de leden van de fracties van de VVD, de PvdA, de PVV, het CDA, de SP, D66 en de ChristenUnie over het onderhavige wetsvoorstel. Vooraf merkt het kabinet op dat dit wetsvoorstel een bijzonder wetsvoorstel is. Het is de uitwerking van fiscale maatregelen in het Begrotingsakkoord 2013, dat tot stand is gebracht door de vijf partijen die een meerderheid in de Tweede Kamer vertegenwoordigen. Daarmee is het wetsvoorstel feitelijk een "fiscaal crisispakket". Hierna worden de vragen in het verslag beantwoord. Bij deze beantwoording is zo veel mogelijk de volgorde van het verslag aangehouden. Voor zover de vraag in een andere paragraaf is beantwoord, is op de oorspronkelijke plaats van de vraag in het verslag een verwijzing opgenomen naar de paragraaf waar die vraag is beantwoord.

De door de leden van de fractie van het CDA gevraagde reactie op het commentaar van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) is in paragraaf 8 opgenomen. De vraag van de leden van de fractie van de SP naar de achtergrond van de wens om dit wetsvoorstel vóór het zomerreces te behandelen, wordt in paragraaf 2 beantwoord.

## *2. Inleiding*

De leden van de fractie van de PvdA bepleiten om de fiscale maatregelen, behoudens de maatregelen die vóór 1 januari 2013 in werking moeten treden, als totaalpakket na de verkiezingen op te nemen in het Belastingplan 2013. In dat kader vragen zij waarom de maatregelen inzake de woningmarkt en de onbelaste reiskostenvergoeding na Prinsjesdag worden behandeld en de overige maatregelen voor het zomerreces in behandeling moeten worden genomen. Ook de leden van de fractie van de SP vragen waarom het wetsvoorstel nog voor de verkiezingen moet worden behandeld. De leden van de fracties van het CDA en de SP vragen waarom de aanpassing van de onbelaste reiskostenvergoeding, die is bedoeld als dekking voor de verlaging van de overdrachtsbelasting, niet is opgenomen in dit wetsvoorstel.

Voor het vertrouwen van de financiële markten en de geloofwaardigheid van Nederland binnen de EU is het van belang dat op korte termijn uitvoering wordt gegeven aan het Begrotingsakkoord 2013. Daarnaast is het voor bedrijven en burgers belangrijk op korte termijn zo veel mogelijk zekerheid te krijgen over de fiscale maatregelen uit het Begrotingsakkoord 2013. Dit is in de eerste plaats van belang voor de maatregelen die vóór 1 januari 2013 in werking treden, namelijk de btw-verhoging per 1 oktober 2012, de structurele verlaging van de overdrachtsbelasting en de verlaging van het btw-tarief op podiumkunsten en

kunstvoorwerpen per 1 juli 2012. Ook met betrekking tot de andere fiscale maatregelen in het wetsvoorstel, zoals de werkgeversheffingen, het pakket groene beleggingen, de aanpassing van de aftrek van deelnemingsrente en de verhoging van de alcohol- en tabaksaccijns, acht het kabinet het wenselijk dat bedrijven en burgers zich daarop tijdig kunnen voorbereiden. Daarom bevat dit wetsvoorstel zo veel mogelijk fiscale maatregelen uit het Begrotingsakkoord 2013.

Voor de maatregelen met betrekking tot de woningmarkt en het woon-werkverkeer is echter meer tijd nodig voor een deugdelijke, verantwoorde en goed werkbare uitwerking in wetgeving. Daarom worden deze maatregelen opgenomen in het pakket Belastingplan 2013. Het totaalpakket van maatregelen met betrekking tot de eigen woning is al beschreven in de reactie van het kabinet op de motie Kuiper van 25 mei 2012.<sup>1</sup> Het afgesproken tijdpad voor deze maatregelen, de leden van de fractie van het CDA vragen hiernaar, kan worden gehaald. De wetsvoorstellen die deel uit gaan maken van het pakket Belastingplan 2013 treden op 1 januari 2013 in werking.

De door de leden van de fractie van de PvdA genoemde opmerking van de Afdeling advisering van de Raad van State over de beoordeling van de samenhang van de maatregelen uit het Begrotingsakkoord 2013 is gemaakt bij de eerste twee oorspronkelijke wetsvoorstellen. Deze bevatten slechts een beperkt deel van de fiscale maatregelen uit het Begrotingsakkoord 2013. Daarna is een derde wetsvoorstel aan de Raad van State voorgelegd en zijn de drie oorspronkelijke wetsvoorstellen geïntegreerd tot één wetsvoorstel waarin de meeste fiscale maatregelen uit het Begrotingsakkoord 2013 zijn opgenomen. De Raad van State heeft bij het oorspronkelijke derde wetsvoorstel alleen nog geadviseerd om inzicht te geven in de koopkrachteffecten van het totaalpakket van maatregelen in het Begrotingsakkoord 2013. Zoals in het nader rapport toegelicht, bevat het Begrotingsakkoord 2013 een eerste indicatieve doorrekening van het standaardkoopkrachtbeeld in 2013. In de Juniraming 2012 van het CPB is hierover nadere informatie opgenomen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de gevolgen als de voorliggende voorstellen, tegelijk met de maatregelen inzake de woningmarkt en woon-werkverkeer, bij het pakket Belastingplan 2013 zouden worden behandeld. De leden van de fractie van de PvdA vragen voorts of het klopt dat de verhoging van het btw-tarief met 2%-punt zelfs na de verkiezingen van 12 september 2012 via een spoedprocedure per 1 oktober 2012 in werking zou kunnen treden. De leden van de fractie van de SP vragen waarom de btw-verhoging niet kan wachten tot na de Tweede Kamerverkiezingen. Zoals hiervoor is vermeld, is het voor bedrijven en burgers van belang dat zij op korte termijn zekerheid krijgen over de fiscale maatregelen die in dit wetsvoorstel zijn opgenomen. Daarnaast zouden er bij een

---

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

dergelijk uitstel, met name voor de btw-verhoging, uitvoeringsproblemen ontstaan. De suggestie van de leden van de fracties van de PvdA en de SP zou immers betekenen dat pas na 12 september 2012 een voornemen tot wijziging van het btw-tarief in de Tweede Kamer wordt behandeld, terwijl de wijziging dan al per 1 oktober moet ingaan. De uitvoeringspraktijk, zo blijkt ook uit het commentaar van VNO-NCW en MKB Nederland<sup>2</sup>, heeft echter een ruime termijn nodig om tot adequate invoering over te gaan. Ook de Belastingdienst heeft enkele maanden nodig om de ondersteunende systemen aan te passen. Voorts moet de Belastingdienst de softwareontwikkelaars tijdig kunnen informeren, zodat zij voldoende tijd hebben om hun producten aan te passen. Uitstel tot na 12 september betekent echter dat de gewenste aanpassingen nog niet kunnen worden ingezet. Kortom, een dergelijke spoedprocedure is geen reëel scenario.

### *3. Btw-schuif*

De leden van de fracties van de VVD, de PvdA, de PVV en het CDA vragen waarom de verlaging van de inkomsten- en loonbelasting niet al in het Belastingplan 2013, of dit wetsvoorstel wordt geregeld. In dit wetsvoorstel is de terugsluis van de opbrengst van de verhoging van het algemene btw-tarief naar de inkomsten- en loonbelasting voor 2013 geregeld. Er is voor gekozen om de terugsluis voor 2014 en 2015 in het pakket Belastingplan 2014 te regelen. Naast het feit dat het niet noodzakelijk is om het nu reeds te regelen, is in het Begrotingsakkoord 2013, behalve dat het gaat om tariefverlaging, geen afspraak gemaakt over de exacte invulling. De keuze voor het pakket Belastingplan 2014 biedt de ruimte aan een volgend kabinet om te bepalen in welke mate de verschillende tarieven exact worden verlaagd. Deze overwegingen hebben geleid tot het besluit om de terugsluis per 2014 en 2015 in het pakket Belastingplan 2014 te regelen.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom is gekozen voor verhoging van het algemene btw-tarief. Een btw-verhoging is een generieke maatregel die zo veel mogelijk gespreid is over alle belastingbetalers. Het verbetert op korte termijn het EMU-saldo en heeft uit dien hoofde een positief vertrouwenseffect op de financiële markten. Voor dit vertrouwen is het van belang dat de btw-verhoging zo snel mogelijk wordt ingevoerd. Het eerstvolgende moment waarop dit uitvoerbaar is, is 1 oktober 2012. Vervolgens wordt de opbrengst in 2013 al deels teruggesluisd en in 2014 en 2015 wordt de resterende opbrengst van de btw-verhoging teruggesluisd. Voorts betekent een verschuiving van de directe naar de indirecte belastingen een verbetering van de structuur van de belastingheffing. Bij een verhoging van de btw in combinatie met aanwending van de opbrengst voor een verlaging van de inkomsten- en loonbelasting, domineren op langere termijn de positieve effecten op de werkgelegenheid en groei. In reactie op de vraag van de leden van de fractie van de PvdA over de tarieven van de winstbelasting, de inkomstenbelasting en de

---

<sup>2</sup> Brief van 11 juni 2012, Commentaar VNO-NCW en MKB-Nederland bij het wetsvoorstel Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013 (33 287), briefnummer: 12/10.927J1a.

vermogensbelasting kan dan ook worden meegegeven dat de reden voor het verhogen van de btw-tarieven niet ligt in het feit dat de tarieven in onze buurlanden hoger liggen. De vergelijking met de buurlanden is opgenomen in de memorie van toelichting om aan te geven dat er, met het oog op het beperken van grenseffecten, ruimte is om de verhoging van het btw-tarief door te voeren.

De leden van de fractie van de SP vragen of het verstandig is om de btw-verhoging kort voor de verkiezingen door te voeren en wat de onzekerheid doet met de ondernemers. In de vorige alinea zijn de redenen voor de btw-verhoging per 1 oktober 2012 uiteengezet. Zoals in paragraaf 2 is toegelicht, is het voor de btw-verhoging per die datum noodzakelijk dat het betreffende wetsvoorstel zo spoedig mogelijk door het parlement wordt aanvaard. Uitstel tot na de Tweede Kamerverkiezingen is niet mogelijk. Juist door de btw-verhoging op zo kort mogelijke termijn vast te leggen in wetgeving, wordt duidelijkheid geboden aan de ondernemers. Het kabinet is dan ook van mening dat de btw-verhoging in dit wetsvoorstel thuishoort.

De leden van de fracties van het CDA en D66 vragen hoe de terugsluis precies wordt vormgegeven. In 2013 wordt € 1,5 miljard van de opbrengst teruggesluisd via maatregelen in de inkomsten- en loonbelasting, het kindgebonden budget en de zorgtoeslag. In de inkomsten- en loonbelasting betreft het een aanpassing van de arbeidskorting en de ouderenkorting. Deze aanpassingen zijn opgenomen in dit wetsvoorstel. Het tijdsevenredig herleiden van het premiedeel heffingskortingen wordt opgenomen in het pakket Belastingplan 2013. Daarnaast gaat de zorgtoeslag omhoog door verlaging van de normpercentages en wordt deze steiler met het inkomen afgebouwd. Ook het kindgebonden budget gaat omhoog. De aanpassingen in de zorgtoeslag en het kindgebonden budget zullen worden opgenomen in een algemene maatregel van bestuur (AMvB) van de Minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (zorgtoeslag) en in een wetsvoorstel van de Minister van Sociale Zekerheid en Werkgelegenheid (kindgebonden budget). De verwachting is dat de AmvB en het wetsvoorstel na de zomer naar de Tweede Kamer gestuurd zullen worden. Aangezien dit regelgeving is op het terrein van de Minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport en de Minister van Sociale Zekerheid en Werkgelegenheid is het niet in dit fiscale wetsvoorstel opgenomen. Dit in antwoord op de vragen hierover van de leden van de fractie van de PvdA en het CDA. In 2014 en 2015 zal het restant van de opbrengst uit de btw-verhoging in twee gelijke stappen van telkens € 1,28 miljard teruggesluisd worden via de tarieven in de inkomsten- en loonbelasting. De precieze invulling wordt, zoals eerder aangegeven, geregeld in het pakket Belastingplan 2014.

De leden van de fracties van de VVD, de PvdA, het CDA, de ChristenUnie en D66 stellen diverse vragen over de toepassing van het overgangsrecht en de uitwerking daarvan. Het gaat daarbij met name om de in rekening gebrachte termijnen bij de

(op)levering van onroerende zaken en ook meer algemeen om de toepassing van het tarief indien verplichtingen vóór 1 oktober 2012 worden aangegaan. Deze vragen worden hieronder in hun samenhang beantwoord.

Bij wijzigingen van het Nederlandse btw-tarief worden steeds overgangsregelingen als de onderhavige getroffen zodat vaststaat welk tarief van toepassing is in situaties waarin het moment van de levering of de dienst afwijkt van het moment waarop de btw verschuldigd wordt. Uitgangspunt bij de overgangsregelingen is altijd geweest dat het tijdstip waarop de levering of de dienst plaatsvindt bepalend is voor de hoogte van de te betalen belasting. Voor de levering van onroerende zaken is het tijdstip van levering in principe het tijdstip van oplevering van de onroerende zaak. Echter voor de levering van onroerende zaken wordt als de vergoeding in termijnen vervalt, steeds een afwijkende overgangsregeling getroffen. Achtergrond hiervan is dat er bij de bouw van onroerende zaken vaak sprake is van langlopende projecten, waarbij veel belanghebbenden betrokken zijn. Bovendien wordt in bouwovereenkomsten vaak afgesproken dat voor bepaalde bouwfases termijnen vervallen en deelvergoedingen dienen te worden betaald. Met het oog op langlopende projecten en vanwege het maatschappelijke belang dat met de bouw van onroerende zaken gemoeid is, wordt het passend gevonden om zowel bij tariefverhogingen als bij tariefverlagingen niet terug te komen op de btw die over de reeds vervallen termijnen verschuldigd is. Dat betekent dat bij koop/aannemingsovereenkomsten die vóór 1 oktober 2012 zijn gesloten, voor bouwwerken die pas na 30 september 2012 geleverd respectievelijk opgeleverd worden, de termijnen die voor 1 oktober verschuldigd zijn nog tegen 19% worden belast. Indien in dezelfde bouwovereenkomst wordt afgesproken een keuken, badkamer of vloer te plaatsen en de termijnbetalingen voor de onroerende zaak zien ook op de plaatsing daarvan, dan geldt daarvoor eveneens dat de termijnen die voor 1 oktober verschuldigd zijn nog tegen 19% worden belast. Bij leveringen van roerende zaken of bij diensten gelden bovenstaande argumenten in zijn algemeenheid niet. In de sfeer van roerende zaken kan ook sprake zijn van termijnbetalingen als het gaat om kostbare goederen die gedurende een langlopend project gemaakt worden. Daar waar in de sfeer van de woningbouwsector de afnemer meestal een particulier is, die de btw ook werkelijk moet dragen, gaat het bij de aanschaf van kostbare goederen die in termijnen worden betaald, veelal om ondernemers als afnemer. Een specifieke sector waarbij particulieren meestal afnemer zijn van kostbare roerende goederen waarbij termijnbetalingen voorkomen is de jachtbouwsector. Als de levering van roerende zaken of diensten na 30 september 2013 plaatsvindt geldt het nieuwe tarief, ook al zou de verplichting daarvoor reeds vóór 1 oktober 2012 zijn aangegaan en zijn er daarvoor al betalingen gedaan voor 1 oktober.

Het voorgestelde overgangsrecht ziet in principe niet op de termijnen die na 30 september 2012 vervallen en die zijn verschuldigd op grond van

koop/aannemingsovereenkomsten van onroerende zaken/nieuwbouwwoningen die zijn afgesloten voor 1 oktober 2012. Indien het overgangsrecht zou worden uitgebreid tot ook deze termijnen zou dit gepaard gaan met een budgettaire derving. Hierdoor zou de tekortreductiedoelstelling van dit voorstel niet worden behaald. Een verdere uitbreiding van het overgangsrecht waarbij voor alle leveringen en diensten die plaatsvinden vanaf 1 oktober 2012 en waarvoor al voor 1 oktober 2012 verplichtingen zijn aangegaan nog een 19% tarief zou gelden, zou leiden tot nog veel verder gaande budgettaire gevolgen. Bij grote voorgenomen bestedingen zou dit bovendien tot mogelijke gekunstelde situaties kunnen leiden, waarop toezicht nodig is.

Met betrekking tot een aantal meer algemene punten kan evenals bij eerdere tariefwijzigingen als volgt worden gehandeld. Om te voorkomen dat ondernemers op grond van het tweede lid van de overgangsregeling aanvullende facturen voor het verschil tussen 19% en 21% moeten uitreiken mogen ondernemers voor prestaties die zij verrichten vanaf 1 oktober 2012 reeds voor 1 oktober 2012 belasting factureren naar het tarief van 21%. De afnemer mag die 21% in aftrek brengen. Als de afrekening voor doorlopende prestaties betrekking heeft op een periode die eindigt na 30 september 2012 kan de afrekenperiode wordt gesplitst. Voor de periode voor 1 oktober kan dan het oude tarief van 19% worden toegepast.

Tot slot wordt opgemerkt dat ondernemers waar nodig met de Belastingdienst praktische afspraken kunnen maken over de uitvoering van het overgangsrecht.

De leden van de fractie van de SP vragen naar de effecten van de btw-verhoging op de vraag naar goederen en diensten waarop dit tarief betrekking heeft en voor het MKB in het bijzonder. Tevens vragen zij naar de effecten hiervan op de werkgelegenheid. Deze maatregel is in het Begrotingsakkoord 2013 opgenomen om het EMU-saldo op korte termijn te verbeteren en heeft uit dien hoofde een positief vertrouwenseffect op de financiële markten. De opbrengst van de btw- verhoging wordt in drie tranches volledig terugseluid. De koopkracht wordt dan ook uiteindelijk niet beperkt zodat in principe hetzelfde pakket goederen en diensten kan worden gekocht. Bovendien wordt de terugsluis zodanig vormgegeven dat het gunstig is voor de arbeidsparticipatie en de werkgelegenheid. Het uiteindelijke effect van de maatregel is derhalve gunstig voor de hele economie, waar ook het MKB onderdeel van uitmaakt.

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet de conclusie deelt van Q&A Research & Consultancy dat de bestedingen in de non food detailhandel met 7,5% zullen afnemen in het vierde kwartaal. In dit verband vragen deze leden ook of rekening wordt gehouden met het feit dat consumenten minder zullen besteden wanneer de prijzen stijgen. Het kabinet deelt deze conclusie niet. Het onderzoek is

gebaseerd op een enquête onder 2600 Nederlanders. Een vraaguitval van 7,5% bij een btw-verhoging van 2%-punt zou een ongekennde prijselasticiteit betekenen. In dit verband wordt verwezen naar de door het CPB uitgevoerde doorrekening van het Begrotingsakkoord 2013. Daarbij is rekening gehouden met uitwerking van het pakket van maatregelen op de particuliere consumptie.

De leden van de fractie van de SP vragen of wordt verwacht dat winkeliers hun prijzen zullen verhogen na de btw-verhoging. Het kabinet verwacht dat winkeliers de btw-verhoging zullen doorberekenen, maar de verwachting is dat dit niet 1 op 1 zal zijn. Als de raming van het CPB voor de consumentprijsindex van het CEP wordt vergeleken met juniraming, waarin het Begrotingsakkoord 2013 is verwerkt, dan blijkt dat voor 2012 en 2013 per saldo de inflatie in beide jaren ¼% hoger is. Dat is minder dan op grond van de verhoging van de btw en accijnzen mag worden verwacht. Hierin speelt volgens het CPB ook het compenserend effect van lagere invoerprijzen en energieprijzen. Het effect van het Begrotingsakkoord 2013 op de inflatie bedraagt volgens het CPB voor de periode 2013-2017 gemiddeld 0,2% per jaar. Hieruit blijkt dat het effect op de inflatie relatief beperkt is.

De leden van de fractie van de SP vragen naar de grenseffecten van de btw-verhoging en zijn met name benieuwd in hoeverre consumenten producten gaan aanschaffen in landen als Duitsland waar het btw-tarief 19% is. Het kabinet verwacht niet dat het verschil in btw-tarief met Duitsland tot merkbare grenseffecten zal leiden. In de periode 2001-2007 was het tariefsverschil met Duitsland 3%-punten. Toen verhoogde Duitsland het tarief naar 19% zodat het tariefsverschil verdween. In feite wordt dus de situatie weer gelijk aan de periode 2001-2007. In België is het algemene tarief al sinds 1996 21%.

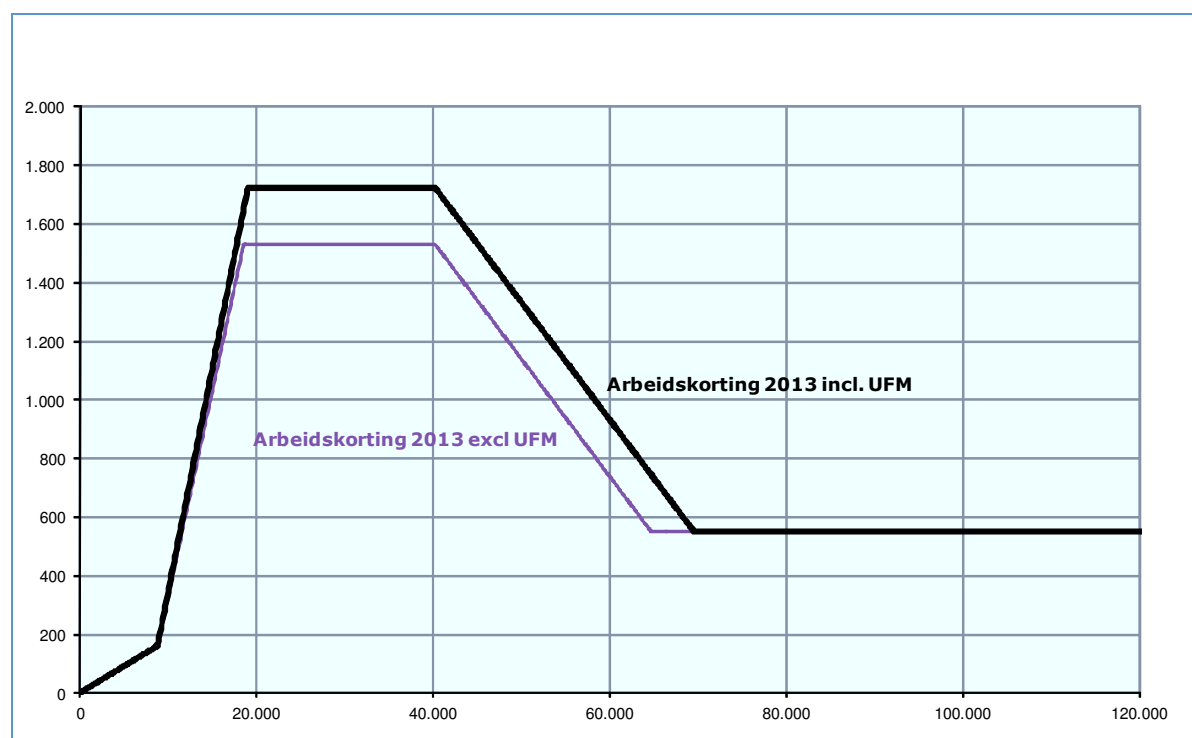
De leden van de fractie van de SP vragen of de lagere inkomensgroepen de btw-verhoging harder gaan voelen dan hogere inkomensgroepen en of het gerechtvaardigd is dat de maatregel vooral gevoeld wordt door de lagere inkomens. In dit verband verwijzen deze leden ook naar een artikel van prof. Mr. Flip de Kam waarin wordt gesteld dat het stelsel van collectieve lasten niet progressief uitpakt. Het kabinet heeft kennis van dat artikel genomen. De btw-verhoging wordt betaald door alle inkomensgroepen naar rato van hun bestedingen. De hoge inkomens besteden meer en betalen dus ook het meest aan extra btw-lasten. Voorts is het zo dat de opbrengst in drie tranches uiteindelijk volledig wordt teruggesluisd. De eerste tranche van € 1,5 miljard in 2013 wordt juist in het bijzonder gericht op huishoudens met een lager inkomen via een hogere arbeidskorting (maar niet voor de hoogste inkomens), de zorgtoeslag, het kindgebonden budget en de heffingskorting voor alleenstaande ouderen en ouderen tot de inkomensgrens. Er treedt derhalve ook geen herverdeling van de collectieve lasten op ten gunste van de hogere inkomens. Integendeel, de terugsluis komt bij de lage inkomens terecht. Dit blijkt ook uit de koopkrachtberekeningen van het Begrotingsakkoord 2013. De



minima en de sociale minima gaan er door het Begrotingsakkoord 2013 op vooruit, terwijl de hogere inkomens er in koopkracht op achteruit gaan.

De leden van de fractie van de SP vragen vanaf welk inkomen het maximum van de arbeidskorting niet verder wordt verhoogd. Het maximum van de arbeidskorting wordt via dit wetsvoorstel met ingang van 1 januari 2013 verhoogd met € 195. Het totale maximum van € 1723 wordt bereikt bij een inkomen van 100% van het wettelijk minimumloon (inclusief vakantiegeld). Dit maximum loopt door tot een inkomen van 225% van het wettelijk minimumloon. Vanaf dat inkomensniveau wordt het maximum van de arbeidskorting afgebouwd tot € 550 bij een arbeidsinkomen van € 69.573, waarna het verder constant blijft. In onderstaande grafiek is dit weergegeven.

### Grafiek arbeidskorting 2013



De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet een indicatie kan geven van de gevolgen die de verschuiving van directe naar indirecte belastingen heeft voor de stimulering van arbeid en ondernemerschap. Om hier een indicatie van te kunnen geven is een verdere concretisering nodig van de terugsluis van de tweede en derde tranche in 2014 en 2015. Zoals eerder is aangegeven, is ervoor gekozen om deze terugsluis in het pakket Belastingplan 2014 te regelen. Meer in het algemeen kan gesteld worden dat naarmate een schuif van de btw naar de loon- en inkomstenbelasting meer gericht is op werkenden, de effecten voor de werkgelegenheid gunstiger zijn.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de doorwerking en de mogelijke effecten op andere maatregelen van het tijdsevenredig herleiden van de heffingskortingen voor de volksverzekeringen. Deze maatregel zal in het Belastingplan 2013 worden meegenomen en heeft naar verwachting geen doorwerking en effecten op andere maatregelen, met dien verstande dat ook de voorgestelde verhoging van de arbeidskorting in voorkomende gevallen uiteraard naar tijdsevenredigheid wordt toegepast.

De vraag van de leden van de fractie van de PVV over de grenseffecten bij de verkopen van benzinepomphouders is beantwoord in de paragraaf "aanpassing alcoholaccijns". De vraag van deze leden of de btw-verhoging kan worden uitgesteld tot na de verkiezingen is in paragraaf 2 beantwoord.

#### *4. Structurele verlaging tarief overdrachtsbelasting*

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom in de brief aan de Kamer wordt gesproken over een "versoering" van het fiscale regime voor de kosten van woon-werkverkeer terwijl in het Begrotingsakkoord 2013 wordt gesproken over "afschaffing". Eén van de in het Begrotingsakkoord 2013 genoemde maatregelen is inderdaad de "afschaffing van de onbelaste reiskostenvergoeding woon-werkverkeer". In de memorie van toelichting bij dit wetsvoorstel is aangegeven dat de dekking voor de verlaging van de overdrachtsbelasting wordt gevonden in de "versoering van het fiscale regime voor de kosten van het woon-werkverkeer". Hoewel niet letterlijk dezelfde bewoordingen zijn gebruikt, wordt hier op inhoudelijk dezelfde maatregel bedoeld. Het gaat om een versoering van het fiscale regime in de zin dat door deze maatregel vergoedingen ter zake van woon-werkverkeer en verstrekkingen in de vorm van woon-werkverkeer vanaf 1 januari 2013 in beginsel belast zijn op grond van het Begrotingsakkoord 2013. Het gaat dus niet alleen om vergoedingen maar ook om verstrekkingen. Verder geldt dat omwille van consistentie en gelijkheid een en ander ook wordt doorgetrokken naar de fiscale behandeling van de auto van de zaak. In die zin dekt de "versoering van het fiscale regime voor de kosten van woon-werkverkeer" beter de lading. Verder wordt nog opgemerkt dat niet in alle gevallen vergoedingen ter zake van en verstrekkingen in de vorm van woon-werkverkeer daadwerkelijk hoeven te leiden tot belastingheffing. Onder de werkkostenregeling kunnen dergelijke vergoedingen en verstrekkingen onbelast geschieden indien deze vergoedingen en verstrekkingen onder de vrije ruimte, voor zover nog niet benut, worden gebracht.

De leden van de fractie van de PVV vragen naar een reactie op hun visie ten aanzien van de versoering van het fiscale regime voor de kosten van woon-werkverkeer. Doel van de maatregel uit het Begrotingsakkoord 2013 om vergoedingen en verstrekkingen voor woon-werkverkeer te belasten, is om een budgettaire dekking te vinden voor het structureel verlagen van de overdrachtsbelasting. Deze maatregel kan tevens een prikkel met zich brengen om

minder kilometers voor woon-werkverkeer af te leggen, bijvoorbeeld doordat mensen meer gaan carpoolen of dichterbij het werk gaan wonen.

De leden van de fractie van de SP hebben gevraagd naar het effect van de verlaging van het overdrachtsbelastingtarief voor woningen. Net na de invoering van de verlaging van de overdrachtsbelasting is tijdelijk een beperkte stijging van het aantal transacties, bezichtigingen en hypotheekaanvragen waargenomen en een minder sterke daling in de huizenprijzen van maand op maand. Hoe de ontwikkeling zou zijn geweest zonder de tariefsverlaging is niet vast te stellen, te meer nu vrijwel gelijktijdig (1 augustus 2011) met de tijdelijke verlaging van het tarief van de overdrachtsbelasting voor woningen de voorwaarden voor hypothecaire financiering zijn aanscherpt. Er zijn meerdere factoren die de woningmarkt negatief beïnvloeden. Vanwege de voortdurende stagnatie op de woningmarkt is in het Begrotingsakkoord 2013 afgesproken om het overdrachtsbelastingtarief voor woningen van 6% structureel te verlagen naar 2%. Hiermee wordt een nog verdere verdieping van de malaise op de woningmarkt voorkomen. Met een lager tarief kunnen starters tegen gunstigere voorwaarden en lagere financiële risico's instappen. De overdrachtsbelasting wordt namelijk vaak meegefinancierd. Ook voor doorstromers gaat er een positief effect uit van een lagere overdrachtsbelasting.

De leden van de fractie van de SP hebben gevraagd in hoeverre verhuizen wordt vergemakkelijkt door het verlagen van de overdrachtsbelasting en of het gezien de huidige situatie op de woningmarkt aannemelijk is dat eenieder die graag dichterbij het werk wil wonen dat ook zal doen en of dat ook geldt voor mensen wier woning al lange tijd te koop staat. Voorts vragen de leden van de fractie van de SP zich af of het ook voor huishoudens met twee kostwinners makkelijker is om te verhuizen. Ook vragen zij in het antwoord op die vraag de situatie te betrekken waarin beide kostwinners in andere plaatsen werk hebben of vinden. Volgens het CPB leidt een verlaging van de verhuiskosten met 1%-punt, onder normale omstandigheden, tot 3%-10% meer verhuizingen, waarmee een welvaartswinst van circa € 0,1 miljard wordt geboekt. Voorts blijkt uit een analyse van het CPB dat een verlaging van de overdrachtsbelasting met 1%-punt, wederom onder normale omstandigheden, leidt tot 8% meer mobiliteit in de koopsector. Transactiekosten op de woningmarkt zijn mede een oorzaak voor lagere baanmobiliteit. Indien de woningmarkt is genormaliseerd zullen deze effecten dus optreden, maar van een normale woningmarkt is op dit moment geen sprake. Zowel het aantal transacties van bestaande koopwoningen als de prijs ervan zijn de afgelopen jaren gedaald. Onder normale omstandigheden zouden lagere prijzen woningen aantrekkelijker moeten maken voor potentiële kopers. Volgens de voorspellingen van het CPB blijft de komende tijd economisch gezien onzeker. De werkloosheid loopt op en de koopkracht neemt de komende jaren af. Voorts is het consumentenvertrouwen de afgelopen maanden fors gedaald. Vanwege de voortdurende stagnatie op de

woningmarkt is in het Begrotingsakkoord 2013 afgesproken om het tarief van de overdrachtsbelasting voor woningen structureel naar 2% te verlagen. Naast de overdrachtsbelasting zijn er vanzelfsprekend ook niet-fiscale variabelen die een rol spelen bij een verhuisbeslissing zoals individuele motieven, mogelijkheden en voorkeuren, welke van geval tot geval verschillen. Garanties van overheidswege, waarnaar deze leden lijken te vragen, kunnen dan ook niet worden gegeven. Desalniettemin is het laag houden van het overdrachtsbelastingtarief voor woningen een positief element met het oog op de verhuismobiliteit. Het CPB heeft dit nogmaals bevestigd in de op 14 juni 2012 gepubliceerde doorrekening van het Begrotingsakkoord 2013.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom de verlaging van de overdrachtsbelasting niet is aangegrepen om ook de hypotheekrenteaftrek af te toppen. Uit de vraagstelling zou kunnen worden opgemaakt dat deze leden de verlaging van het overdrachtsbelastingtarief voor woningen naar 2% zien als een op zichzelf staande maatregel. In het Begrotingsakkoord 2013 is echter aangegeven dat die verlaging een onderdeel is van een meeromvattend pakket gericht op de woningmarkt. Dat pakket omvat maatregelen gericht op de koop- en huurmarkt. De fiscale uitwerking van die maatregelen wordt, zoals vermeld in het Begrotingsakkoord 2013, opgenomen in wetsvoorstellen die gelijktijdig met het Belastingplan 2013 zullen worden ingediend. In het Begrotingsakkoord 2013 is verwoord dat de fiscale behandeling van de eigen woning wordt gewijzigd. Echter, niet op de manier waarop deze leden voorstellen, maar door het meer direct stellen van aflossingseisen aan de lening waarvoor hypotheekrenteaftrek geldt. Hierdoor wordt schuldbevordering tegengegaan en wordt bezitsvorming gestimuleerd. Nieuwe gevallen kunnen na 1 januari 2013 hun rente over de eigenwoningschuld enkel nog in aftrek brengen als ten minste annuïtair en volledig in maximaal 30 jaar wordt afgelost. Bestaande gevallen komen met deze voorwaarde niet in aanraking, tenzij zij hun eigenwoningschuld na 31 december 2012 om wat voor reden dan ook ophogen. Bestaande gevallen worden enkel voor het opgehoogde bedrag gezien als een nieuw geval.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen hoeveel het zou kosten om starters helemaal vrij te stellen van de overdrachtsbelasting. Een vrijstelling van overdrachtsbelasting voor starters zal naar verwachting leiden tot een extra budgettaire derving van circa € 200 miljoen per jaar (bovenop de derving als gevolg van het permanent verlagen van het overdrachtsbelastingtarief voor woningen naar 2%). Een specifieke vrijstelling voor starters is vanwege afbakeningsproblemen uitvoeringstechnisch zeer complex. Starters zijn voor de Belastingdienst en notarissen met de huidige systemen en processen voor de heffing van overdrachtsbelasting niet te onderscheiden. Voorts kan een dergelijke vrijstelling lastige situaties opleveren bij bijvoorbeeld partners waarvan de één wel en de ander geen starter is. Situaties als scheiding, overlijden, samenwonen en

trouwen kunnen ook tot onduidelijkheden of ongewenste gedragseffecten leiden. In algemene zin kan het invoeren van extra voorwaarden/uitzonderingen in een regeling, de deur open zetten voor nog meer voorwaarden/uitzonderingen. Voor de uitvoering kan dit het nog lastiger maken.

De vraag van de leden van de fractie van de PvdA over de dekking van de overdrachtsbelasting via de versobering van de onbelaste reiskostenvergoeding is in paragraaf 2 beantwoord.

### *5. Vergroening*

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet met het terugdraaien van de afschaffing van de frisdrankbelasting, de leidingwaterbelasting en de belasting op zware vrachtwagens nu alsnog erkent dat dit belastingen zijn die zich onderscheiden door lage uitvoeringskosten en gunstige gedragseffecten en dat de redenen voor afschaffing ondeugdelijk waren. Het kabinet is nog steeds van mening dat het in het kader van vereenvoudiging van het fiscale stelsel en gezien de huidige veelheid aan belastingen de voorkeur verdient de genoemde kleine belastingen af te schaffen. In het kader van het Begrotingsakkoord 2013 is er echter om budgettaire redenen voor gekozen deze twee in 2012 nog gehandhaafde kleine belastingen ook in 2013 nog niet af te schaffen. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven, is daarnaast de afschaffing van het Eurovignet vanwege verschillende redenen, zoals verdragsrechtelijke aspecten, overleg met de vervoerssector en het vervallen van de mogelijkheid van een gezamenlijke uitstap met Denemarken of België, uitgesteld.

#### *5.1. Afschaffing vrijstelling kolenbelasting elektriciteitsopwekking*

De leden van de fractie van de VVD vragen aandacht voor artikel 63 van het Verdrag betreffende de werking van de EU. Zij vragen of de dubbele belasting die voor buitenlandse investeerders het gevolg kan zijn van het afschaffen van de vrijstelling van de kolenbelasting geen beperking is voor buitenlandse investeerders. Ook vragen zij meer in het algemeen of het afschaffen van de vrijstelling geen inbreuk is op artikel 63 van het Verdrag betreffende de werking van de EU inzake kapitaalverkeer. Het is vaste jurisprudentie van het Hof van Justitie van de EU dat dubbele belasting geen door het Verdrag verboden beperking is van het vrij verkeer van kapitaal, zie onder andere de arresten van 14 november 2006, nr. C-513/04 (Kerckhaert en Morres), 12 februari 2009, nr. C-67/98 (Margarete Block), 16 juli 2009, nr. C-128/08 (Damseaux) en recentelijk nog het arrest van 8 december 2011, nr. C-157/10 (Banco Bilbao Vizcaya Argentaria S.A.). Ook meer algemeen is het afschaffen van de vrijstelling van de kolenbelasting geen inbreuk op het vrij verkeer van kapitaal aangezien er in de wet geen onderscheid wordt aangebracht tussen buitenlandse en binnenlandse investeerders. Overigens

kan nog worden opgemerkt dat het vervallen van de inputvrijstelling van kolenbelasting voor elektriciteitscentrales volgens onderzoekers niet leidt tot een substantiële verslechtering van de businesscase van deze centrales, gegeven het tariefniveau van de kolenbelasting. De zogenoemde marginaal aanbod curve van kolencentrales ten opzichte van alternatieven blijft positief. Wel zal de winstmarge wellicht iets verslechteren maar Nederland blijft vanwege de gunstige locaties aan open water een aantrekkelijk land om te investeren.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het onderscheid tussen het heffen van een belasting op de input van kolencentrales en op de input van andere conventionele centrales gerechtvaardigd is en derhalve niet onder het begrip staatssteun valt. Voorts vragen zij of het kabinet voornemens is de maatregelen bij de Europese Commissie te melden, zodat de Commissie een oordeel kan uitspreken over de vraag of staatssteun aan de orde is. Het kabinet is van mening dat het onderscheid tussen kolencentrales en andere conventionele centrales gerechtvaardigd is vanwege verschillen in de belasting van het milieu. Aan de huidige vrijstelling van kolenbelasting voor elektriciteitsopwekking waren staatssteunaspecten verbonden omdat er mogelijk sprake was van selectieve begunstiging van de kolencentrales. De selectiviteit van de vrijstelling werd echter gerechtvaardigd door de aard en opzet van het stelsel in verband met het voorkomen van dubbele belasting en derhalve is geen sprake van staatssteun in de zin van artikel 107, eerste lid van het VWEU.

Aan het afschaffen van de vrijstelling kolenbelasting voor elektriciteitsopwekking zijn geen staatssteunaspecten verbonden: er is geen sprake een selectief voordeel dat met staatsmiddelen bekostigd wordt. De maatregel voldoet daarom niet aan de voorwaarden voor staatssteun en is geen steunmaatregel in de zin van artikel 107, eerste lid, van het VWEU. Het kabinet is daarom niet voornemens de afschaffing bij de Europese Commissie aan te melden.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet het advies van de Raad van State heeft overgenomen om de afschaffing te laten ingaan op een nader bij koninklijk besluit te bepalen moment, gelet op de onzekerheid over de staatssteunaspecten. Het advies van Raad van State is niet overgenomen, vanwege het ontbreken van staatssteunaspecten aan deze maatregel.

De leden van de fractie van de VVD vragen om in te gaan op de mogelijke grenseffecten van de belastingverhoging en op de economische gevolgen hiervan voor Nederland. Bij een verhoging van de energiebelastingtarieven voor aardgas spelen grenseffecten in de zin van aankoop van aardgas over de grens geen rol. Ook wordt niet verwacht dat de kolenbelasting zal leiden tot een wezenlijke verslechtering van de concurrentiepositie van Nederlandse kolencentrales. Volgens prognoses van het ECN wordt Nederland vanaf 2015 een netto-exporteur van

elektriciteit. Het afschaffen van de vrijstelling in de kolenbelasting voor elektriciteitscentrales verandert dit niet.

De leden van de fractie van het CDA vragen of en hoe bedrijven die kolen gebruiken voor hun proces, zoals hoogovens, maar niet direct energie opwekken, geraakt worden door het afschaffen van de vrijstelling voor elektriciteitsopwekking in de kolenbelasting. De vrijstelling van de kolenbelasting voor duaal gebruik blijft bestaan. De bedrijven die kolen niet alleen als verwarmingsbrandstof gebruiken, zoals hoogovens, worden niet geraakt door de afschaffing van de vrijstelling voor elektriciteitsopwekking.

De leden van de fractie van D66 vragen hoe het afschaffen van de vrijstelling kolenbelasting bij elektriciteitsopwekking zich verhoudt met het alternatief om een CO<sub>2</sub>-belasting in te voeren. Tevens informeren zij naar de belangrijkste verschillen in budgettaire opbrengst en milieueffecten. Anders dan de voorgestelde kolenbelasting bij elektriciteitsopwekking is een CO<sub>2</sub>-belasting niet beperkt tot kolen, maar heeft die betrekking op alle conventionele brandstoffen. Het invoeren van een CO<sub>2</sub>-belasting was geen alternatief omdat uit milieuoverwegingen in het Begrotingsakkoord 2013 is afgesproken de belasting wilde beperken tot kolen en omdat de invoering van een CO<sub>2</sub>-belasting niet op korte termijn was te realiseren. Bovendien lopen op dit moment de onderhandelingen over het voorstel van de Europese Commissie ter herziening van de Energiebelastingrichtlijn<sup>3</sup>. Het voorstel gaat uit van een dubbele grondslag van de energiebelastingen op basis van de energie-inhoud en op basis van de CO<sub>2</sub>-uitstoot van energieproducten. De uitkomst van de onderhandelingen is nog niet duidelijk. Over de budgettaire opbrengst en milieueffecten van een CO<sub>2</sub>-belasting kunnen geen uitspraken worden gedaan zolang de grondslag, het tarief en de vrijstellingen niet ingevuld zijn.

### *5.2. Aanpassing tarief energiebelasting aardgas*

De leden van de fractie van PVV vragen om een reactie op de lastenverzwaring voor burgers als gevolg van de verhoging van de tarieven van de energiebelasting op aardgas en de btw. Door de voorgestelde maatregelen treedt inderdaad een lastenverzwaring op. In het onderliggende wetsvoorstel wordt in overeenstemming met het Begrotingsakkoord 2013 een deel van de btw-verhoging voor 2013 teruggesluisd. In 2014 en 2015 wordt het restant teruggesluisd, dit wordt vormgegeven in het pakket Belastingplan 2014. De verhoging van de energiebelasting is onderdeel van het vergroeningspakket. Deze verhoging wordt eveneens via het Belastingplan 2014 geheel teruggesluisd vanaf 2014. Zodoende zal de optredende lastenverzwaring van deze maatregelen vanaf 2015 geheel teruggesluisd zijn via lastenverlichting.

---

<sup>3</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).

De leden van de fractie van D66 informeren naar de verwachte gevolgen van de verhoging van de energiebelastingtarieven voor de aardgasvraag en de daaraan gerelateerde CO<sub>2</sub>-uitstoot in de non-ETS sector. De voorgestelde belastingtariefverhoging leidt tot een gematigde prijsstijging van aardgas voor huishoudens en bedrijven. Gegeven de door onderzoeksinstituten aanwezig geachte prijselasticiteit bij huishoudens en bedrijven resulteert daardoor een gering positief effect op energiebesparing en op de CO<sub>2</sub>-uitstoot. De tariefverhoging zal daarnaast leiden tot een gunstiger positie van installaties voor WKK ten opzichte van ketelstook, omdat er geen energiebelasting hoeft te worden betaald over de aardgasinzet in grotere WKK-installaties.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen welke mogelijkheden er zijn voor energieleverende glastuinbouwbedrijven om gebruik te maken van de regeling voor groene beleggingen als compensatie voor de hogere energiebelasting. Niet de gehele glastuinbouwsector heeft te maken met de hogere energiebelasting op aardgas. Als gebruik wordt gemaakt van een warmtekrachtkoppeling-installatie die aan bepaalde voorwaarden voldoet, is de input (aardgas) vrijgesteld van energiebelasting. Juist de energieleverende glastuinbouwbedrijven maken doorgaans gebruik van een WKK-installatie. De regeling voor groene beleggingen is bedoeld ter stimulering van specifieke groeninvesteringen. Bij de financiering van investeringen in kwalitatief hoogwaardige groen label kassen kan de glastuinbouw van de regeling voor groene beleggingen gebruik maken. De regeling is overigens niet bedoeld om lastenverzwaringen in bepaalde sectoren te compenseren.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet in relatie tot de verhoging van de energiebelasting ook maatregelen neemt om energiebesparing te bevorderen. In het Begrotingsakkoord 2013 zijn intensiveringsmaatregelen opgenomen ter bevordering van een duurzamere economie. Hieronder vallen ook maatregelen die energiebesparing bevorderen, zoals een revolving fund voor energiebesparing in de gebouwde omgeving, het handhaven van de heffingskorting voor groen beleggen en het ondersteunen van groene investeringen op het gebied van energiebesparing en duurzame energie. Ook is geld gereserveerd voor het matchen van Europese middelen voor kennis en innovatie, waarmee energie-efficiëntie op de middellange termijn wordt gestimuleerd.

### *5.3. Afschaffing rode diesel*

De leden van de fractie van D66 vragen welke stappen het kabinet zet om ook rode diesel voor de binnenvaart af te schaffen en wat de budgettaire derving is van behoud van deze vrijstelling. Voorts vragen zij of het kabinet kan toezeggen in overleg met buurlanden en in EU verband in te zetten op het afschaffen van vergelijkbare belastingvoordelen en of een eerder Duits voorstel om de binnenvaart te laten betalen voor gebruik van vaarwegen is voorgelegd aan de andere landen van het Rijnverdrag. De accijnsvrijstelling voor rode diesel voor de binnenvaart is



gebaseerd op de Akte van Mannheim<sup>4</sup> en op de Richtlijn energiebelasting.<sup>5</sup> In het Gasolieprotocol<sup>6</sup> uit 1952 is de accijnsvrijstelling voor de binnenvaart op de Aktewateren (voor Nederland: het stroomgebied van de Rijn) nog eens herbevestigd. Vanwege uitvoeringstechnische redenen is deze vrijstelling uitgebreid tot de overige Nederlandse binnenwateren. De vrijstelling beoogt verstoring van internationale concurrentieverhoudingen te voorkomen. De Duitse regering beziet momenteel voor haar vaarwegennet de mogelijkheid voor invoering van een gebruikersheffing, waarvan de opbrengsten weer terugvloeien als investeringen in het vaarwegennet. Om dit ook voor de Rijn mogelijk te maken is een wijziging van de Akte van Mannheim nodig. Aanpassing van de Akte van Mannheim vergt de unanieme instemming van alle CCR-lidstaten. De Duitse regering heeft dit plan op hoofdlijnen gepresenteerd, maar nog niet op de agenda van de CCR (Centrale Commissie voor de Rijnvaart) geplaatst. Vooralnog heeft het kabinet geen standpunt over dit plan ingenomen. Wat betreft het afschaffen van vergelijkbare belastingvoordelen gaat het met name om de accijnsvrijstelling voor kerosine ten behoeve van de luchtvaart. Deze is gebaseerd op internationale verdragen. Wijziging hiervan is een kwestie van lange adem. Eventuele voorstellen tot wijziging van deze verdragen zullen te zijner tijd worden gezien. Alsdan zal ook een standpunt hierover worden ingenomen.

De budgettaire derving die is gemoeid met de accijnsvrijstelling voor de scheepvaart op communautaire wateren (binnenvaart en zeescheepvaart) bedraagt in 2013 € 827 miljoen op basis van in Nederland gebunkerde brandstof. Overigens is de budgettaire derving aan belastinginkomsten ten gevolge van de vrijstelling communautaire wateren niet gelijk aan de opbrengst indien deze vrijstelling zou worden afgeschaft. Accijns drukt dan niet op alle in Nederland gebunkerde brandstof, maar alleen voor zover de brandstof wordt gebruikt voor vervoer over de binnenwateren.

#### *5.4. Niet afschaffen Eurovignet*

De leden van de fractie van D66 vragen wat het niet afschaffen van het Eurovignet oplevert qua milieueffecten onder andere luchtvervuiling en brandstoffenverbruik/CO<sub>2</sub>-uitstoot. Het Eurovignet wordt geheven van houders van zware vrachtauto's ter zake van het gebruik van de snelweg. De heffing is niet gerelateerd aan de gereden afstanden en kent naast een tariefindeling naar aantal assen slechts een beperkte differentiatie naar milieukeurmerken. Op zichzelf heeft de handhaving van de Nederlandse deelname aan de heffing van het Eurovignet dan ook slechts beperkte milieueffecten. Wel heeft het tot gevolg dat buitenlandse vervoerders in Nederland blijven meebetalen ter zake van het gebruik van de

---

<sup>4</sup> Voor de Nederlandse tekst zie Tractatenblad 1964, nr. 83.

<sup>5</sup> Richtlijn nr. 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 (PbEU 2003, L 283).

<sup>6</sup> Overeenkomst betreffende het douane- en belastingregime voor gasolie, die in de Rijnvaart als boordvoorraad wordt verbruikt. Voor de Nederlandse tekst zie Tractatenblad 1954, nr. 57.

snelweg. In zoverre wordt met de handhaving mede invulling gegeven aan het principe dat de vervuiler betaalt.

#### *5.5. Pakket heffingskorting groene beleggingen*

De leden van de fractie van het CDA vragen nader toe te lichten waarom ervoor gekozen is om de vrijstelling voor groene beleggingen in box 3 te behouden, maar de vrijstellingen voor sociaal-ethische beleggingen, beleggingen in durfkapitaal en culturele beleggingen geheel te schrappen. Voorts vragen zij in welke mate momenteel gebruik wordt gemaakt van de faciliteiten voor sociaal-ethische beleggingen, beleggingen in durfkapitaal en culturele beleggingen. In het Begrotingsakkoord 2013 wordt ingezet op meer nadruk op duurzame groene economische groei. In dat kader is afgesproken de regeling voor groene beleggingen niet verder te versoberen maar groen beleggen en groen financieren blijvend fiscaal te stimuleren met een heffingskorting van 0,7%, naast de bestaande vrijstelling ter waarde van 1,2% in box 3. De regeling voor groene beleggingen stimuleert private investeringen ten bate van "groene" economische groei. Doordat de overheid een belastingvoordeel geeft aan "groene" spaarders en beleggers kan de bank een lening aan een investeerder met een lager rentetarief verstrekken voor een gecertificeerd groenproject. Deze groenprojecten lopen uiteen van behoud van natuur, bos en landschap, tot duurzame landbouwbedrijven, duurzame energieopwekking, duurzame binnenvaart, ruimtelijke herstructurering van bijvoorbeeld bedrijventerreinen en duurzame utiliteit- en woningbouw. Deze regeling groen beleggen is gedurende vele jaren gegroeid naar een veelgebruikte regeling. Dit is minder of niet het geval bij sociaal-ethische beleggingen, beleggingen in durfkapitaal en culturele beleggingen. De omvang van die regelingen is gedurende vele jaren, zeker in vergelijking met groen beleggen, nauwelijks ontwikkeld. Het huidige budgettaire beslag van deze regelingen is dan ook een fractie van de regeling groen beleggen. Uit de huidige beperkte budgettaire omvang van deze regelingen is af te leiden dat er te weinig gebruik van wordt gemaakt om het intact laten van de regeling te rechtvaardigen. De budgettaire derving van de heffingskortingen en de daaraan gerelateerde vrijstellingen bedragen dit jaar € 4 miljoen (sociaal-ethische beleggingen), € 2 miljoen (culturele beleggingen) en € 8 miljoen (durfkapitaal). Gelet op het geringe gebruik, alsmede ter vereenvoudiging en vanwege een budgettaire sluitende plaat is in het Begrotingsakkoord 2013 afgesproken deze regelingen af te schaffen.

De leden van de fractie van het CDA vragen voorts naar de effectiviteit van de huidige vrijstelling voor sociaal-ethische beleggingen, die beperkt is tot projecten in ontwikkelingslanden. Deze regeling is niet geëvalueerd, maar uit het feit dat de deelname aan sociaal-ethische beleggingen gering is, kan worden geconcludeerd dat de effectiviteit van de regeling beperkt is.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen hoe de afbouw van de overige drie heffingskortingen (voor sociaal-ethisch beleggen, cultureel beleggen en durfkapitaal) zal plaatsvinden. Om de hiervoor beschreven redenen worden de andere drie heffingskortingen en de daaraan gerelateerde vrijstellingen in box 3 met ingang van 1 januari 2013 geschrapt.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom het kabinet er niet voor heeft gekozen om in het wetsvoorstel te voorzien in overgangsrecht, zoals dat wel het geval was bij het Belastingplan 2011. In genoemd belastingplan heeft het kabinet niet gekozen voor overgangsrecht, maar voor stopzetting per 1 januari 2011. Het amendement Slob heeft evenwel voorzien in een gefaseerde afbouw van de heffingskortingen. Dit amendement is gefinancierd door tijdelijke reductie van de energie- en milieuregelingen EIA, MIA en Vamil.

De leden van de fractie van D66 vragen wat voor volgend jaar het verwachte effect van het handhaven van de heffingskorting voor groen beleggen is voor directe en indirecte investeringen in groen beleggen. Uit de evaluatie blijkt dat de doelstellingen van de faciliteiten voor groen beleggen inzake betrokkenheid van de bancaire sector, beschikbaarheid van kapitaal en de betrokkenheid van de burger, worden gerealiseerd. Op grond van deze evaluatie wordt verwacht dat de regeling een blijvend positief effect zal hebben op de markt van groen beleggen en investeren. Het exacte effect, de duur of de mate daarvan valt echter niet te voorspellen. Hoe deze financiële markten zich in de toekomst ontwikkelen valt evenmin te voorspellen.

Deze leden van de fractie ChristenUnie vragen voorts naar de mogelijkheden om beleggingen in deze drie categorieën over te zetten naar groen beleggen. Het is voor spaarders en beleggers doorgaans mogelijk om binnen een redelijke termijn over te stappen naar een ander spaar- of beleggingsproduct. Dit geldt ook voor spaarders en beleggers in de categorie sociaal-ethisch, cultureel en durfkapitaal.

## *6. Overige maatregelen*

### *6.1. Geen inflatiecorrectie IB/LB in 2013*

De leden van de fractie van de PVV vragen om een reactie op de stelling dat het niet toepassen van de inflatiecorrectie zorgt voor een structureel hogere belastingopbrengst, maar eveneens leidt tot een koopkrachtdaling die niet tot economisch herstel leidt. Met het Begrotingsakkoord 2013 wordt koers gezet richting gezonde overheidsfinanciën. Dit leidt op termijn tot economisch herstel.

### *6.2. Werkgeversheffingen hoge lonen en excessieve vertrekvergoedingen*

De leden van de fracties van de PvdA en het CDA vragen naar de overwegingen om te kiezen voor een werkgeversheffing en waarom het invoeren van een vijfde schijf

een probleem zou zijn. In dat laatste geval zou de heffing ook gelden voor hoge inkomens van winstgenieters en van belastingplichtigen die resultaat uit overige werkzaamheden genieten. In het nader rapport is aangegeven dat een nieuwe vijfde schijf (vanaf € 150.000) met een hoger tarief dan het huidige toptarief van 52% ertoe leidt dat Nederland in internationale vergelijkingen met andere (Europese) landen minder positief naar voren komt dan zonder een dergelijk toptarief boven de 52%. Vanwege de consequenties voor het vestigingsklimaat in Nederland van een dergelijk hoog tarief in de inkomstenbelasting is hiervoor niet gekozen en is gekozen voor een methode van heffing waarbij dat algemeen geldende toptarief in de inkomstenbelasting niet behoeft te worden ingevoerd en toch de voor de begrotingproblematiek noodzakelijke opbrengst wordt gegenereerd als een eenmalige crisisbijdrage in het jaar 2013.

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom de opbrengst van het tegengaan van excessieve vergoedingen per 2014 op nihil wordt geschat. Voor wat betreft de pseudo-eindheffing voor hoog loon is er in 2014 geen budgettaire opbrengst omdat de maatregel slechts in 2013 van toepassing is. Voor wat betreft de verhoging van de pseudo-eindheffing voor excessieve vertrekvergoedingen van 30 naar 75% is er ook geen budgettaire opbrengst, dus ook niet in 2014, omdat ervan wordt uitgegaan dat werkgevers, ter voorkoming van een dergelijke hoge heffing, de vertrekvergoedingen zodanig lager zullen vaststellen dat die vergoedingen niet getroffen worden met de pseudo-eindheffing voor excessieve vertrekvergoedingen.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat deze maatregel betekent voor de verhouding tussen een werknemer en een zzp'er. De pseudo-eindheffing voor hoog loon wordt in het jaar 2013 geheven bij de werkgever die in het jaar 2012 een werknemer met een loon hoger dan € 150.000 in dienst heeft. Voor zzp'ers geldt deze pseudo-eindheffing voor hoog loon niet aangezien zij winstgenieter zijn. Werkgevers die in het jaar 2012 werknemers in dienst hebben met een loon van bijvoorbeeld € 200.000 zullen in het jaar 2013 een pseudo-eindheffing voor hoog loon van € 8000 moeten betalen. Hierdoor stijgen de loonkosten voor deze werknemer in het jaar 2013 eenmalig met circa 4%. Voor een zzp'er geldt dit niet.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet de vrees van die leden deelt dat werknemers en werkgevers de heffing zullen ontlopen door de werknemer als zzp'ers in dienst te nemen. Ook de leden van de fracties van de SP en de ChristenUnie vragen naar de mogelijkheden om deze maatregel te ontwijken. De pseudo-eindheffing voor hoog loon is een maatregel voor werkgevers met een of meer werknemers met een hoog loon die slechts voor één jaar geldt. Door het eenmalige karakter, de hoogte van het tarief en het feit dat het loon over het jaar 2012 tot uitgangspunt wordt genomen, zal het ontwijkingsgedrag naar alle waarschijnlijkheid beperkt blijven. Wat verder meespeelt is dat voor

ontwikkingmogelijkheden vaak de medewerking van de werknemer noodzakelijk is. Dit is wel een beperkende factor. Immers, werknemers zullen bij afwezigheid van eigen voordeel niet eenvoudig door de werkgever te overtuigen zijn dat zij bijvoorbeeld uit dienst moeten treden en zullen dus niet snel ingaan op dergelijke verzoeken van de werkgever.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de werkgeversheffing ook verschuldigd is als een werknemer in een jaar meerdere banen heeft gehad waarvan het gezamenlijke salaris meer dan € 150.000 bedraagt en zo ja, door welke werkgever die heffing dan verschuldigd is. De pseudo-eindheffing voor hoog loon is, net als de heffing van reguliere loonbelasting en de overige pseudo-eindheffingen, een heffing per inhoudingsplichtige. In het geval zoals door de leden van de fractie van het CDA geschetst is geen werkgeversheffing verschuldigd, zolang geen van de werkgevers van die werknemer in het jaar 2012 een loon hoger dan € 150.000 heeft betaald. Een uitzondering hierop wordt gevormd in het geval een werknemer binnen één concern meerdere dienstbetrekkingen vervult. In dat geval moet het totaalbedrag aan loon bijeengenomen worden. Deze uitzondering is opgenomen om te voorkomen dat binnen concernverhoudingen loon "opgeknipt" kan worden. In het licht van het eenmalige karakter van de maatregel en het feit dat wordt aangesloten bij het loon over het jaar 2012 is ervoor gekozen voor het overige geen specifieke regeling voor niet verbonden vennootschappen op te nemen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of incidentele loonbestanddelen meetellen bij het berekenen van de pseudo-eindheffing voor hoog loon. Voor de berekening van de pseudo-eindheffing voor hoog loon wordt uitgegaan van het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking voor het gehele jaar 2012. In dat jaarloon zijn alle structurele en incidentele beloningen van dat jaar opgenomen.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de gevolgen van de pseudo-eindheffing voor hoog loon zijn voor de publieke sector. Ook de leden van de fractie van de SP vragen hiernaar. De gevolgen van de pseudo-eindheffing voor hoog loon zijn voor de publieke sector gelijk aan de gevolgen voor de private sector. De regels van de loonheffing en dus ook van de pseudo-eindheffing gelden voor alle werkgevers, dus inclusief de werkgevers in de publieke sector.

De leden van de fractie van het CDA vragen een reactie op de mening van het Register Belastingadviseurs dat een enigszins rommelig systeem ontstaat, doordat wordt afgeweken van de systematiek dat een loonbestanddeel ofwel loon van de werknemer is ofwel een eindheffingsbestanddeel. De systematiek van de pseudo-eindheffing is al ingevoerd met de invoering van de Wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling met ingang van 1 januari 2005. De pseudo-eindheffing voor VUT-regelingen is per die datum

ingevoerd. Met de Wet belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen zijn daaraan de pseudo-eindheffing voor excessieve vertrekvergoedingen en de pseudo-eindheffing voor backservice voor hoge inkomens toegevoegd. Met het onderhavige wetsvoorstel wordt een vierde pseudo-eindheffing toegevoegd die inderdaad geen schoonheidsprijs verdient, maar slechts eenmalig geldt als crisisbijdrage in het jaar 2013.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de samenloop van de pseudo-eindheffing voor hoog loon en de gebruikelijkloonregeling. De gebruikelijk loonregeling beoogt te regelen dat een aanmerkelijkbelanghouder een gebruikelijk bedrag aan loon geniet uit de bv waarin hij dat belang heeft en waarvoor hij arbeid verricht. Indien een dergelijk gebruikelijk loon hoger ligt dan € 150.000 dan is er samenloop met de pseudo-eindheffing voor hoog loon.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom er, in het licht van het doel van de pseudo-eindheffing voor hoog loon, niet voor is gekozen deze pseudo-eindheffing structureel te maken. Het doel van deze maatregel is het leveren van een bijdrage aan het oplossen van de begrotingsproblematiek. In het Begrotingsakkoord 2013 is ervoor gekozen werkgevers van mensen met een hoger inkomen in het jaar 2013 te laten bijdragen aan de oplossing van de begrotingsproblematiek. Daartoe is de pseudo-eindheffing voor hoog loon voor de termijn van één jaar in het leven geroepen, die vanwege het eenmalige karakter verdedigbaar is.

De leden van de fractie van de SP vragen wat voor soort heffing de pseudo-eindheffing nu eigenlijk is en vragen om een uitgewerkt voorbeeld hoe die heffing werkt. De pseudo-eindheffing is een bijzondere vorm van eindheffing. Binnen de heffing van loonbelasting is de eindheffing een vorm van heffen waarbij voor een beperkt aantal specifieke vormen van loon (de eindheffingsbestanddelen) de werkgever (de inhoudingsplichtige) de heffing over dat loon van de werknemer voor zijn rekening neemt. De werknemer krijgt dan (als het ware) netto uitbetaald en de werkgever draagt de (eigenlijk door de werknemer) verschuldigde belasting af. De eindheffing (en ook de pseudo-eindheffing) is dus een heffing van de werkgever. Deze vorm van heffing is ingevoerd ter vereenvoudiging van het heffingsproces voor de werkgever. Het bijzondere aan de pseudo-eindheffing is dat deze niet in plaats van (zoals bij de eindheffing) maar naast (of aanvullend op) de heffing (door inhouding) bij de werknemer komt.

Het is juist, zoals de leden van de fractie van de SP opmerken, dat indien het jaarloon van een werknemer over het jaar 2012 meer bedraagt dan € 150.000 over het meerdere boven die € 150.000 16% pseudo-eindheffing voor hoog loon door de werkgever dient te worden afgedragen in het jaar 2013. Een getallenvoorbeeld kan wellicht verhelderend werken. Een werknemer heeft in het jaar 2012 een jaarloon

verdiend van € 170.000. Het meerdere boven € 150.000 wordt belast met 16% pseudo-eindheffing. Het verschil tussen € 170.000 en € 150.000 bedraagt € 20.000. Over die € 20.000 wordt de pseudo-eindheffing berekend, die dus (16% van € 20.000=) € 3200 bedraagt. De werkgever dient dit bedrag in het jaar 2013 af te dragen aan de Belastingdienst. De werknemer betaalt in 2012 over het loon van € 170.000 het gebruikelijke progressieve tabeltarief tot maximaal 52%.

De leden van de fractie van de SP vragen of door de werkgever verstrekte vergoedingen ook tot het loon behoren waarover de pseudo-eindheffing voor hoog loon wordt berekend. Bij toepassing van de werkkostenregeling worden alle als zodanig door de werkgever aangewezen vergoedingen als eindheffingsbestanddelen aangemerkt en behoren deze niet tot het loon waarover de pseudo-eindheffing wordt berekend. Het is daarbij niet van belang of de vergoeding onder een gerichte vrijstelling of in de vrije ruimte valt, dan wel de werkgever hierover eindheffing is verschuldigd. In de situatie dat de werkgever het oude regime van vrije vergoedingen en verstrekkingen toepast, vallen alle vergoedingen die belastingvrij kunnen worden verstrekt buiten de grondslag.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat leidend is bij de grondslag voor de pseudo-eindheffing voor hoog loon en of een werknemer een minimaal aantal maanden in dienst moet zijn geweest. Leidend voor de grondslag van de pseudo-eindheffing voor hoog loon is het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking van een werknemer voor het jaar 2012. Daarbij worden geen regels gesteld voor het aantal maanden dat hij in dat jaar in dienst moet zijn geweest. Dus het loon van iemand die in 2012 drie maanden in dienst is en in die periode meer dan € 150.000 verdient, valt onder de regeling. Het loon van de werknemer die doordat hij slechts een deel van het jaar werkt in het jaar 2012 minder dan € 150.000 verdient maar op jaarbasis meer verdient, valt niet onder de maatregel. Vanwege het tijdelijk karakter is bewust gekozen voor een ruwe, maar goed uitvoerbare maatregel.

De leden van de fractie van de SP vragen wat de opbrengst jaarlijks en structureel zou zijn, wanneer de werkgeversheffing voor hoog loon structureel zou worden ingevoerd. De jaarlijkse en structurele opbrengst van een dergelijke maatregel wordt geraamd op € 500 miljoen.

### *6.3. Aanpassing aftrek deelnemingsrente*

De leden van de fractie van de PvdA vragen om de afschaffing van de thincapregeling in het onderhavige wetsvoorstel op te nemen en zo dit niet geval is, dit nader te onderbouwen. Op dit moment is er voor de afschaffing van de thincapregeling geen budgettaire dekking. Bij afschaffing zou de budgettaire doelstelling van € 150 miljoen dus niet worden gehaald. Deze opbrengst is, net als die van de andere maatregelen uit het Begrotingsakkoord 2013, nodig om het EMU-

tekort terug te dringen tot 3%. Dit is noodzakelijk om te voldoen aan de aanbevelingen van de Europese buitensporigtekortprocedure. Indien deze zomer alsnog de benodigde dekking kan worden gevonden, zal in het Belastingplan 2013 worden voorgesteld de thincapregeling af te schaffen.

De leden van de fractie van de VVD vragen om nader toe te lichten waarom is gekozen voor de term "operationele activiteiten" en bijvoorbeeld niet voor de term "ondernemingsactiviteiten" waarmee mogelijk beter wordt aangesloten bij zowel in de rechtspraak als in de literatuur reeds nader ingevulde begrippen. Voor de toepassing van het voorgestelde artikel 13I, vijfde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) gaat het niet zozeer om het onderscheid tussen ondernemen en (passief) vermogensbeheer, maar om de vraag of de operationele activiteiten van het concern zijn uitgebreid. Dit is bijvoorbeeld niet het geval bij een kapitaalstorting in een actief concernfinancieringslichaam in de zin van artikel 2a van de Uitvoeringsbeschikking vennootschapsbelasting 1971. Wellicht ten overvloede kan worden opgemerkt dat er wel sprake is van een uitbreiding van operationele activiteiten als bijvoorbeeld de ene verzekeraar een andere verzekeraar overneemt. De beleggingen van de overgenomen verzekeraar voor zover deze dienen ter dekking van de verzekeringsverplichtingen zijn redelijkerwijs noodzakelijk in het kader van de ondernemingsactiviteiten van die overgenomen verzekeraar.

De leden van de fractie van de VVD vragen nader toe te lichten waarom de 12-maandsperiode in de uitbreidingstoets voldoende wordt geacht. Doorgaans zal een concern een uitbreidingsinvestering bijvoorbeeld door een externe overname binnen twaalf maanden inbedden in de bestaande organisatiestructuur. De toets aan de voorafgaande periode van een jaar ziet op dergelijke situaties. Bij de toets aan de periode van twaalf maanden na verwerving, uitbreiding of inbreng van eigen vermogen kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een kapitaalstorting in een dochtervennootschap die dit kapitaal vervolgens binnen een periode van twaalf maanden aanwendt voor de uitbreiding van haar operationele activiteiten.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de voorgestelde regeling tot overkill kan leiden indien het eigen vermogen is afgenomen als gevolg van een waardedaling van andere activa dan de deelnemingen. Deze leden vragen tevens of deze gevolgen in het huidige economische klimaat wenselijk zijn. De leden van de fractie van het CDA vragen waarom geen rekening wordt gehouden met het goodwillgat. Die leden vragen voorts wat de gevolgen zijn voor groepsfinancieringsmaatschappijen die geld inlenen en vervolgens weer doorlenen aan dochtermaatschappijen en waarom in dat geval geen saldering van rente-inkomsten en rente-uitgaven is toegestaan. Ook vragen de leden van de fractie van het CDA of rekening is gehouden met de vermindering van het eigen vermogen door conjuncturele verliezen en of het kabinet dit gevolg rechtvaardig acht. Daarbij



vragen die leden hoe het kabinet de onzekerheid over de aftrekbaarheid als gevolg van de afhankelijkheid van de latere winst, beoordeelt. Vanwege de praktische toepasbaarheid van de regeling wordt het bedrag aan niet-aftrekbare deelnemingsrente berekend door middel van een rekenregel. Deze rekenregel, waarbij de deelnemingen primair worden toegerekend aan het eigen vermogen, is gunstig voor belastingplichtigen. Vooropgesteld moet worden dat naar verwachting elke gesuggereerde versoepeling van de voorgestelde regeling zal leiden tot een budgettaire derving. Gezien de budgettaire kaders van het Begrotingsakkoord 2013 ligt een versoepeling dan niet voor de hand. Een keuze voor een rekenregel leidt enerzijds tot een eenvoudige regeling maar kan anderzijds niet altijd recht doen aan de historische financieringsverhoudingen, zoals bij iedere forfaitaire benadering. Mogelijke uitzonderingen om daar wel recht aan te doen, passen slecht bij deze opzet. Dergelijke uitzonderingen maken de toepassing van de rekenregel ingewikkelder en kunnen weer leiden tot andere onevenwichtigheden. Zo geldt voor de saldering dat die een preferentiële toerekening van geldleningen aan vorderingen zou inhouden. Voor de berekening van deelnemingsrente geldt al een preferentiële toerekening van deelnemingen aan het eigen vermogen. Een preferentiële toerekening van vorderingen aan geldleningen zou een dubbele toerekening van vermogensbestanddelen ten gunste van belastingplichtigen inhouden.

De leden van de fractie van de VVD vragen nader toe te lichten wat de reden is dat artikel 13I van de Wet Vpb 1969 ook in geval van een externe overname, aanvullende voorwaarden stelt, onder meer met betrekking tot het ergens in de target groep aanwezig zijn van beleggingen. De voorgestelde aftrekbeperking van deelnemingsrente ziet niet op het met leningen financieren van de uitbreiding van operationele activiteiten. Als de uitbreiding bestaat uit het verwerven van een deelneming in een lichaam waarvan de beleggingen niet redelijkerwijs noodzakelijk zijn in het kader van de ondernemingsactiviteiten van dat lichaam, is er geen reden om een renteaftrek toe te staan. In dat geval is er geen sprake van een uitbreiding van operationele activiteiten. In feite wordt er immers met geleend geld belegd.

Voorts vragen de leden van de fractie van de VVD nader toe te lichten waarom aanzuivering van verliezen niet als uitbreiding van operationele activiteiten wordt aangemerkt. Ook in dit geval zal er geen sprake zijn van een uitbreiding van operationele activiteiten. In een dergelijk geval wordt er door de belastingplichtige geleend om het eigen vermogen van een dochtervennootschap dat door verliezen is verminderd, te versterken zonder dat de vermogenspositie van het concern verbetert.

De leden van de fractie van de VVD vragen of er een vermindering van het fiscale vermogen optreedt als een binnenlandse deelneming na aanschaf in de fiscale eenheid wordt opgenomen. In een dergelijke situatie zal er een vermindering van het eigen vermogen van de fiscale eenheid optreden. Voor de bepaling van de

deelnemingsschuld wordt dan de verkrijgingprijs van de deelnemingen die door de gevoegde dochtermaatschappij worden gehouden relevant.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom er geen overgangstermijn is opgenomen. Voorts vragen deze leden of het kabinet bereid is een voorziening op te nemen indien de maatregel negatief uitwerkt voor langdurig aangegane externe financieringsverplichtingen. De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom bestaande gevallen ook onder de aftrekbeperking vallen. Ook de leden van de fractie van het CDA vragen waarom het voorstel geen eerbiedigende werking kent en waarom materieel terugwerkende kracht in deze situatie wel gerechtvaardigd zou zijn. De leden van de fractie van D66 vragen in hoeverre bij de uitbreiding van operationele activiteiten eerbiedigende werking kan worden gegeven en wat daarvan de consequenties zijn. Indien de maatregel gepaard zou gaan met een eerbiedigende werking zou de gestelde opbrengst uiteindelijk pas op zeer lange termijn kunnen worden behaald en de eerste paar jaar zeer gering zijn. Daarmee zou niet worden voldaan aan de budgettaire doelstelling van het Begrotingsakkoord 2013 en voor het EMU-saldo. Het kabinet onderkent dat het niet altijd eenvoudig zal zijn om een verband aannemelijk te maken tussen bijvoorbeeld verwervingen of kapitaalstortingen gedaan in een ver verleden en uitbreiding van operationele activiteiten toentertijd. Desgewenst kan overleg over de bepaling van de verkrijgingprijs en de andere voor artikel 13I van de Wet Vpb 1969 relevante begrippen tussen inspecteur en belastingplichtige plaatsvinden.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de mogelijkheden zijn voor het opnemen van een regeling op grond waarvan de belastingplichtige door middel van een voor bezwaar vatbare beschikking zekerheid vooraf kan krijgen over het bedrag van de verkrijgingprijs van een deelneming, welk bedrag buiten aanmerking blijft op grond van artikel 13I, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969. De belastingplichtige kan, zoals gebruikelijk, zich tot de inspecteur wenden om vooraf zekerheid te krijgen of een deelneming als een uitbreiding van de operationele activiteiten kan worden aangemerkt en of in een bepaalde situatie artikel 13I, zesde lid, van de Wet Vpb 1969 al dan niet van toepassing is. Echter, de verkrijgingprijs van een deelneming blijft alleen dan buiten aanmerking voor zover er sprake is van een uitbreiding van de operationele activiteiten. Het bedrag dat hieraan kan worden gekoppeld kan van jaar tot jaar verschillen. Niet alleen doordat de verkrijgingprijs wijzigt, maar bijvoorbeeld ook doordat het genoemde zesde lid, waaraan eveneens moet worden voldaan wil de verkrijgingprijs buiten aanmerking blijven, een continue toets is. Het is dan ook niet mogelijk, de leden van de fractie van D66 vragen hiernaar, om dit vast te stellen bij voor bezwaar vatbare beschikking.

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom de aftrek van deelnemingsrente voor buitenlandse deelnemingen niet wordt beperkt. De leden van de fractie van de SP vragen waarom de motie Bashir/Van Vliet niet geheel

wordt uitgevoerd. In deze motie wordt verzocht met maatregelen te komen om het zogenoemde Bosal-gat in de vennootschapsbelasting te dichten. De motie wordt niet onverkort uitgevoerd aangezien in de motie wordt verzocht om de aftrek van rente te beperken voor zover sprake is van een deelneming in een buitenlandse dochtermaatschappij. Een dergelijke maatregel zou in strijd zijn met het zogenoemde Bosal-arrest waarin het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft geoordeeld dat geen onderscheid mag worden gemaakt in de fiscale behandeling van deelnemingen in binnenlandse en buitenlandse dochtermaatschappijen.<sup>7</sup>

De ingevolge artikel 13l van de Wet Vpb 1969 berekende aftrekbeperking van bovenmatige deelnemingsrente is van toepassing voor zover deze hoger is dan € 1 miljoen. De leden van de fracties van de PvdA, de SP en de ChristenUnie vragen waarom is gekozen voor het hanteren van een drempel, en waarom de drempel is bepaald op een bedrag van € 1 miljoen. De drempel wordt voorgesteld om de administratieve lasten te beperken. Mede door de drempel blijft het overgrote deel van de belastingplichtigen namelijk buiten schot waardoor de maatregel goed uitvoerbaar is. Het bedrag van € 1 miljoen sluit aan bij de gehanteerde drempel in artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 betreffende de renteaftrekbeperking voor overnameholdings. Bij een drempel van deze omvang krijgen circa 300 belastingplichtigen te maken met de toetsen op grond waarvan wordt vastgesteld of sprake is van bovenmatige aftrek van deelnemingsrente, dit in reactie op een vraag van de leden van de fractie van de ChristenUnie.

De leden van de fracties van de PvdA, de SP en de ChristenUnie vragen naar de budgettaire en niet-budgettaire gevolgen indien de drempel wordt verlaagd naar € 500.000. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen tevens naar de gevolgen van een verlaging van de drempel naar € 750.000. Bij een verlaging van de drempel naar € 500.000 brengt de maatregel € 5 miljoen structureel meer op en krijgen circa 400 belastingplichtigen te maken met de toetsen op grond waarvan wordt vastgesteld of sprake is van bovenmatige aftrek van deelnemingsrente. Bij een verlaging van de drempel naar € 750.000 betreft dit € 3 miljoen aan structurele meeropbrengst en circa 350 belastingplichtigen.

Ook de leden van de fracties van de VVD en het CDA informeren naar de budgettaire gevolgen van een verlaging van de drempel, dit om de afschaffing van artikel 10d van de Wet Vpb 1969 te kunnen bekostigen. De benodigde budgettaire dekking voor afschaffing van artikel 10d van de Wet Vpb 1969 bedraagt € 30 miljoen. Met het volledig afschaffen van de drempel brengt de maatregel betreffende aftrekbeperking van bovenmatige deelnemingsrente € 16 miljoen structureel meer op. Dit is dus niet voldoende om de afschaffing van artikel 10d van de Wet Vpb 1969 te kunnen dekken. Voorts leidt afschaffing van de drempel tot een verhoging van de administratieve lasten.

---

<sup>7</sup> HvJ EU 18 september 2003, C-168/01, BNB 2003/344.

In reactie op de vraag van de leden van de fractie van de VVD hiernaar wordt opgemerkt dat het bedrag van de drempel niet jaarlijks zal worden geïndexeerd.

De leden van de fractie van de SP vragen hoeveel het dichten van het gehele Bosalgat zou opleveren. Het Bosalgat vat ik in dit verband op als de derving die is ontstaan na het arrest van het Europese Hof van Justitie in de zaak Bosal. Dit betreft dus de aftrek van kosten voor alleen buitenlandse deelnemingen, zoals na het arrest in Nederland is toegestaan. Destijds werd de structurele derving tegen de toen geldende Vpb-tarieven geraamd op ca. € 950 miljoen. Een herrekening van deze raming tegen de huidige tarieven komt uit op een bedrag van ca. € 700 miljoen. Mede omdat het sindsdien niet langer van belang is of sprake is van een binnenlandse of buitenlandse deelneming, ontbreken nu goede gegevens op grond waarvan kan worden bepaald wat de budgettaire gevolgen van het Bosalarrest thans zijn. Wellicht ten overvloede kan nog worden opgemerkt dat de toentertijd geraamde derving is beperkt door het invoeren van de zogenoemde thincapregeling (€ 200 miljoen) en de zogenoemde houdsterverliesregeling (eveneens € 200 miljoen). Naar huidige inzichten is met de thincapregeling een budgettaire belang van € 30 miljoen gemeoid.

#### **Tabel Structurele budgettaire effecten Bosalarrest**

<b>Structurele budgettaire effecten geraamd in 2003</b>	
aftrek buitenlandse deelnemingen	- 950 miljoen
thincapregeling	200 miljoen
houdsterverliesregeling	200 miljoen
saldo	- 550 miljoen

De leden van de fractie van de PvdA geven aan dat in het openbare stuk Opties Budgettaire Consolidatie dat een overzicht van opties voor het Catshuisoverleg geeft, wordt gesteld dat een generieke aanpak € 700 miljoen zou kunnen opleveren (rekening houdend met dubbelingen in bestaande wetgeving). Deze leden vragen wat deze generieke aanpak inhoudt en wat de dubbelingen met bestaande wetgeving zijn. De meest recente raming gaat ervan uit dat een generieke aanpak, waarbij financieringskosten voor binnenlandse en buitenlandse deelnemingen in aftrek zouden worden beperkt, maximaal € 800 miljoen kan opleveren (rekening houdend met dubbelingen in bestaande wetgeving). Dit betreft een maatregel die eigenlijk alleen voorziet in een rekenregel met drempel om de deelnemingsschuld te bepalen. Het effect hiervan zou zijn dat financieringskosten van deelnemingen niet aftrekbaar zijn. Wat de niet-aftrekbare kosten zijn wordt bepaald aan de hand van een rekenregel waarbij de deelnemingen primair aan het eigen vermogen worden toegerekend. De dubbelingen met bestaande wetgeving zien op de budgettaire overlap met vooral de per 1 januari 2012 ingevoerde renteaftrekbepanking voor overnameholdings.

De leden van de fractie van de PvdA vragen wat de budgettaire consequenties zijn van het tegengaan van onbedoeld respectievelijk oneigenlijk gebruik, waarover in het Catshuisstuk werd gesproken. Met onbedoeld respectievelijk oneigenlijk gebruik is hetzelfde bedoeld. De voorgestelde maatregel die dit gebruik moet tegengaan, heeft een budgettaire opbrengst van € 150 miljoen.

De leden van de fractie van het CDA vragen in welke mate het wetsvoorstel meer doet dan alleen misbruik en onbedoeld gebruik aanpakken en in hoeverre het de bedoeling is hierbij in te grijpen in de financieringswijze van bedrijven. Indachtig het advies van het Topteam hoofdkantoren is de voorgestelde maatregel gericht op de beperking van de aftrek van deelnemingsrente in situaties waarin sprake is van onbedoeld gebruik dat de proporties van misbruik heeft aangenomen. Daarbij is de wijze van financiering van groot belang. De doelstelling van het voorstel is niet zozeer de wijze van financiering door belastingplichtigen te beïnvloeden maar om de negatieve gevolgen van excessieve financiering met vreemd vermogen voor de schatkist weg te nemen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom de deelnemingsrente niet generiek wordt beperkt. De leden van de fractie van D66 vragen waarom er niet voor is gekozen de huidige wetgeving scherper te handhaven en waarom gekozen is voor nieuwe, aanvullende wetgeving. De voorgestelde maatregel maakt deel uit van de uitwerking van het Begrotingsakkoord 2013 waarin is afgesproken dat de excessieve aftrek van deelnemingsrente wordt beperkt. Dat kan niet door middel van scherpere handhaving van de huidige wetgeving.

De leden van de fractie van de PvdA vragen om de aftrekbeperking in een apart wetsvoorstel op te nemen en op hetzelfde moment in te dienen als de maatregelen met betrekking tot de hypotheekrenteaftrek en de reiskostenvergoeding. Zoals in paragraaf 2 is vermeld, is ervoor gekozen zo veel mogelijk maatregelen uit het Begrotingsakkoord 2013 in dit wetsvoorstel op te nemen. Hiermee krijgen bedrijven en burgers op korte tijd zekerheid over de uitwerking van de maatregelen. Dit is ook van belang voor de beperking van de aftrek van deelnemingsrente. Hiermee worden bedrijven in staat gesteld zich tijdig voor te bereiden op deze wijzigingen. Daar komt bij dat, anders dan de in het Begrotingsakkoord 2013 opgenomen maatregelen rond de onbelaste reiskostenvergoeding en de hypotheekrenteaftrek, de discussie rond het beperken van de aftrek van deelnemingsrente al enkele jaren speelt. Zo is het voorgestelde artikel 13I ontleend aan de aftrekbeperking voor deelnemingsrente zoals opgenomen in het consultatiedocument dat bij brief van 14 juni 2009 naar de Tweede Kamer is gezonden.<sup>8</sup> Verder heeft de Tweede Kamer door middel van de zogenoemde motie Bashir/Van Vliet het kabinet opgeroepen de aftrek van deelnemingsrente te beperken. In het kader van het de parlementaire behandeling van het Belastingpakket 2012 afgelopen najaar heb ik daarom

---

<sup>8</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 369, nr. 6.

toegezegd voor de zomer van 2012 met een wetsvoorstel te komen met een maatregel gericht op beperking van de aftrek van deelnemingsrente. De afgelopen maanden heb ik daarom twee varianten voor een aftrekbeperking voor deelnemingsrente op hoofdlijnen verkend. Het gaat om een gerichte aftrekbeperking in lijn met het advies van de Topteams met een opbrengst van € 150 miljoen en een minder gerichte maar eenvoudigere aftrekbeperking die afhankelijk van de uiteindelijke vormgeving tot een hogere opbrengst leidt. In het Begrotingsakkoord 2013 is gekozen voor de Topteamvariant.

De leden van de fractie van de PvdA vragen om een reactie op het alternatieve voorstel van de NOB. Het door de NOB geschetste alternatieve voorstel is nog niet concreet uitgewerkt waardoor het moeilijk is dit te beoordelen. Bij eerste beschouwing lijkt het uitgangspunt van de NOB anders te zijn dan in de voorgestelde maatregel. In het voorgestelde artikel 13I van de Wet Vpb 1969 worden deelnemingen die verband houden met een uitbreiding van de operationele activiteiten niet meegenomen in de rekenregel tenzij sprake is van één van de in het zesde lid beschreven situaties. De NOB lijkt ervan uit te gaan dat alle deelnemingen in beginsel niet worden meegenomen in de rekenregel behalve wanneer de belastingplichtige niet aannemelijk kan maken dat zij verband houden met de door de NOB zogenoemde 'foute' transacties. Met deze 'foute' transacties lijkt de NOB hetzelfde te bedoelen als de in het zesde lid beschreven situaties. Hierdoor zou waarschijnlijk de reikwijdte van de maatregel aanzienlijk worden beperkt waardoor de budgettaire doelstelling van het Begrotingsakkoord 2013 naar verwachting niet zou worden gehaald.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het kabinet aankijkt tegen de opmerking van de Afdeling advisering van de Raad van State dat een meer gelijke behandeling van eigen en vreemd vermogen de enige structurele oplossing van het probleem van de deelnemingsrente is. Een meer gelijke behandeling van eigen en vreemd vermogen kan worden bereikt door een defiscalisering van rente of een vermogensaftrek en -bijtelling. Zoals in bijlage II bij de memorie van toelichting is toegelicht, brengen deze oplossingsrichtingen nadelen met zich. Evenals bij de andere renteaftrekbeperkingen in de vennootschapsbelasting is ervoor gekozen om een bepaalde onwenselijke situatie gericht aan te pakken. Daarmee wordt beoogd slechts een relatief beperkte groep belastingplichtigen die de grenzen van de mogelijkheden voor renteaftrek hebben overschreden, te treffen. Dit is in lijn met het advies van het Topteam hoofdkantoren die vreest dat een verdergaande aanpak, zoals de Afdeling advisering van de Raad van State is suggereert, het fiscaal vestigingsklimaat voor (Europese) hoofdkantoren schade toebrengt.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het kabinet de stelling van onder andere de redactie van VakstudieNieuws en J.W. Bellingwout beoordeelt dat er geen Bosal-gat is omdat dit een bewuste keuze is geweest van de toenmalige

wetgever en dat als er een Bosal-gat is, dit niet komt door het arrest maar door de wetgeving uit 2004. Nadat het zogenoemde Bosalarrest is geweest in het najaar van 2003 heeft het toenmalige kabinet ervoor gekozen de toenmalige aftrekbeperking voor kosten ter zake van buitenlandse deelnemingen te schrappen en daardoor aftrek van deelnemingsrente volledig toe te staan. Hierdoor komt op grond van de huidige wetgeving bij de financiering van een deelneming met een geldlening de rente op die geldlening bij het bepalen van de winst in aftrek, terwijl de voordelen uit hoofde van die deelneming onder de deelnemingsvrijstelling vallen en daardoor niet in de belastingheffing worden betrokken. In het kader van de uitwerking van het Begrotingsakkoord 2013 heeft het kabinet voorgesteld deze aftrekmogelijkheid in te perken voor zover deze leidt tot onbedoelde bovenmatige en daardoor onwenselijke financiering van deelnemingen met geldleningen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet van mening is dat er geen efficiëntere manier is om misbruik van renteaftrek tegen te gaan. Waarom heeft het kabinet er niet voor gekozen om antimisbruikbepalingen samen te voegen tot een overzichtelijke bepaling, zo vragen deze leden. Gekozen is voor een gerichte aftrekbeperking van deelnemingsrente in lijn met het advies van het Topteam hoofdkantoren, waarvan de richting door het kabinet is overgenomen.<sup>9</sup> Dat wil zeggen dat de beperking van de aftrek van deelnemingsrente wordt toegespitst op situaties waarin sprake is van onbedoeld gebruik dat de proporties van misbruik heeft aangenomen. Dit past in de opzet van de huidige wettelijke renteaftrekbeperkingen om bepaalde onwenselijke situaties aan te pakken. Het gericht aanpakken van onwenselijke situaties vereist per definitie meer uitvoerige wetgeving dan een generieke renteaftrekbeperking. Een generieke renteaftrekbeperking zou weliswaar de eenvoud ten goede komen, maar zou tegelijkertijd leiden tot overkill en zou schade berokkenen aan het (fiscale) vestigingsklimaat. Bovendien zouden bepaalde onwenselijke situaties juist weer niet bestreden kunnen worden. Het samenvoegen van antimisbruikbepalingen leidt niet tot een vereenvoudiging indien de bedoeling is dat dezelfde onwenselijke situaties bestreden dienen te worden. Het kabinet heeft de doelstelling om te komen tot een gerichte aftrekbeperking van deelnemingsrente echter zo veel mogelijk gecombineerd met de wens van eenvoud door het hanteren van een toerekeningsregel in combinatie met een drempel van € 1 miljoen.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom er in het voorliggende wetsvoorstel geen aandacht is besteed aan de mogelijke samenloop tussen de artikelen 13l en 10d (de thincapregeling) van de Wet Vpb 1969. De reden hiervan is dat, zoals ook aangegeven in de toelichting bij het voorliggende wetsvoorstel, het kabinet in het pakket Belastingplan 2013 wil voorstellen om de thincapregeling af te schaffen mits de daarvoor benodigde budgettaire dekking van € 30 miljoen kan worden gevonden. Ingeval de thincapregeling niet kan worden afgeschaft, zal de

---

<sup>9</sup> Kamerstukken II 2010/11, 32 637, nr. 14, blz. 2.

mogelijke samenloop tussen de aftrekbeperking deelnemingsrente en de thincapregeling uiteraard alsnog worden geregeld.

De leden van fractie van het CDA vragen waarom de houdsterverliesregeling in stand blijft. De houdsterverliesregeling staat los van de voorgestelde beperking van de aftrek van deelnemingsrente. Er is dan ook geen reden om de houdsterverliesregeling af te schaffen. Bovendien zou de afschaffing van deze regeling leiden tot een budgettaire derving.

Op de vraag van de leden van de fractie van het CDA of het Nederlandse systeem van renteaftrek na de introductie van artikel 13I van de Wet Vpb 1969 nu definitief vaststaat en er rust komt op dit gebied, kan ik antwoorden dat dit wat het kabinet betreft het geval is.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de vormgeving van het voorgestelde artikel 13I van de Wet Vpb 1969 zich verhoudt met de eenvoudigere regeling uit het Consultatiedocument. Het voorgestelde artikel 13I is ontleend aan de aftrekbeperking voor deelnemingsrente zoals opgenomen in het consultatiedocument. Belangrijkste verschillen zijn dat de franchise is verhoogd van € 250.000 naar € 1 miljoen en de toevoeging van een regeling die bepaalt dat deelnemingen die een uitbreidingsinvestering vormen buiten de aftrekbeperking blijven. Ook was de aftrekbeperking voor deelnemingsrente zoals opgenomen in het consultatiedocument afgestemd op de verplichte groepsrentebox die ook in dat document stond. Dat plaatste de maatregel in een ander perspectief.

De leden van de fractie van het CDA vragen om een toelichting waarom niet is gekozen voor het begrip opgeofferd bedrag in plaats van het begrip verkrijgingsprijs. Aan deze leden kan worden toegegeven dat de begrippen opgeofferd bedrag en verkrijgingsprijs niet ver uit elkaar liggen. Het begrip opgeofferd bedrag komt slechts naar voren ingeval er sprake is van een liquidatieverlies in de zin van artikel 13d van de Wet Vpb 1969. Het opgeofferde bedrag wordt in dit kader vermeerderd, zoals kan plaatsvinden ingevolge artikel 13e, en verminderd met een aantal bedragen, zoals dividenduitdelingen. Deze vermeerderingen en verminderingen zijn niet relevant voor de bepaling van de verkrijgingsprijs. Om verwarring te voorkomen, is gekozen voor een ander begrip dan opgeofferd bedrag en is aangesloten bij de verkrijgingsprijs. Het begrip verkrijgingsprijs is ook bij de overnameholding van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 gebruikt.

De leden van de fractie van het CDA vragen een reactie op vijf suggesties van de redactie van VakstudieNieuws ter vereenvoudiging van de regeling van artikel 13I van de Wet Vpb 1969.



De eerste suggestie houdt in dat de deelnemingen voor de toepassing van artikel 13l van de Wet Vpb 1969 niet worden gewaardeerd op de verkrijgingsprijs, maar op de boekwaarde. Het hanteren van de boekwaarde voor de berekening van de deelnemingsschuld heeft als bezwaar dat het waarderingstelsel van de belastingplichtige invloed kan hebben op de omvang van de deelnemingsschuld. Dit acht het kabinet ongewenst.

De redactie van VakstudieNieuws stelt voor om schulden waarbij de verschuldigde rente op grond van de artikelen 10a of 10b van de Wet Vpb 1969 niet aftrekbaar is, voor de toepassing van het voorgestelde artikel 13l van de Wet Vpb 1969 aan te merken als eigen vermogen. Op basis van de rekenregel wordt de deelnemingsschuld vastgesteld op het bedrag van de verkrijgingsprijs van de deelnemingen verminderd met het eigen vermogen. Daarbij geldt dat de deelnemingsschuld nooit meer bedraagt dan het gezamenlijke bedrag van de geldleningen. Voorts bedraagt de deelnemingsschuld nooit meer dan het gezamenlijke bedrag van de verkrijgingsprijs van de deelnemingen. De tweede volzin van artikel 13l, derde lid, van de Wet Vpb 1969 regelt vervolgens dat de deelnemingsschuld wordt verminderd met eventuele schulden waarop artikel 10a, eerste lid, of artikel 10b van de Wet Vpb 1969 van toepassing is voor zover de rechtshandelingen waarmee die schulden rechtens dan wel in feite direct of indirect verband houden de deelnemingsschuld zoals berekend volgens genoemd derde lid, eerste volzin, vergroten. Of de samenloop met de artikelen 10a en 10b van de Wet Vpb 1969 wordt geregeld via de voorgestelde tweede volzin van artikel 13l, derde lid, van de Wet Vpb 1969, dan wel via een correctie op het eigen vermogen, zoals voorgesteld door de redactie van VakstudieNieuws, maakt dan wat betreft vereenvoudiging naar de inschatting van het kabinet weinig verschil. Bovendien kan het voorstel van de redactie van VakstudieNieuws voor belastingplichtigen nadeliger uitpakken ingeval het eigen vermogen negatief is. Daarnaast wordt in dat voorstel geen rekening gehouden met het feit dat de in artikel 10a, eerste lid, van de Wet Vpb 1969 bedoelde rechtshandeling niet altijd wordt verricht door de belastingplichtige zelf. De redactie van VakstudieNieuws doet ten slotte nog de suggestie om artikel 10b van de Wet Vpb 1969 in het geheel te schrappen. Naar aanleiding van deze suggestie wordt opgemerkt dat dit artikel nodig is om te voorkomen dat belastingplichtigen bij een renteloze of laagrentende lening in grensoverschrijdende situaties kunnen inspelen op een mismatch doordat de rente in Nederland aftrekbaar zou zijn terwijl er geen belasting in het buitenland wordt geheven. Dit artikel kan derhalve niet worden geschrapt.

De derde suggestie is dat het doorrekenen en uitsplitsen ingevolge artikel 13l, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969 achterwege zou mogen blijven indien de bezittingen van het lichaam waarin de deelneming wordt gehouden voldoen aan een bepaald percentage ten aanzien van de vrije beleggingen. In dat geval zou de volledige verkrijgingsprijs van de deelneming buiten aanmerking blijven voor de

vaststelling van de deelnemingsschuld. In andere gevallen zou de toets in hoeverre sprake is van een uitbreiding van operationele activiteiten moeten worden toegepast, zo begrijpt het kabinet deze suggestie. Afgezien van de vraag in hoeverre deze suggestie daadwerkelijk tot vereenvoudigingswinst zou leiden, zou dit een versoepeling betekenen ten opzichte van het huidige voorstel. Daardoor zou de ingeboekte budgettaire opbrengst van € 150 miljoen naar verwachting niet worden gehaald. Een dergelijke versoepeling ligt daarom niet voor de hand.

Als vierde wordt gesuggereerd dat er ook een toerekening zou kunnen plaatsvinden door de lening als het ware te koppelen aan de deelneming zoals ook plaatsvond bij het oude artikel 13, eerste lid, van de Wet Vpb 1969. Vanwege de praktische toepasbaarheid van de regeling wordt het bedrag aan niet-aftrekbare deelnemingsrente berekend door middel van een rekenregel. Deze rekenregel, waarbij de deelnemingen primair worden toegerekend aan het eigen vermogen, is gunstig voor belastingplichtigen. Een keuze voor een rekenregel leidt enerzijds tot een eenvoudige regeling maar kan anderzijds niet altijd recht doen aan de historische financieringsverhoudingen, zoals bij iedere forfaitaire benadering. Verder is er niet voor gekozen om de lening en de deelneming te koppelen, omdat een dergelijke koppeling niet alleen tot overkill maar ook tot manipulaties kan leiden. Immers, dan zou de belastingplichtige ertoe kunnen overgaan om een historisch verband te leggen tussen een deelneming die als uitbreiding wordt gezien en een lening, terwijl het eigen vermogen zou worden gekoppeld aan de deelnemingen die niet zijn aan te merken als een uitbreidingsinvestering. Dit zou per saldo ertoe kunnen leiden dat de voorgestelde beperking van de renteaftrek niet effectief zou zijn.

De redactie van VakstudieNieuws herhaalt haar pleidooi van vorig jaar om de, inmiddels per 1 januari 2012 ingevoerde, renteaftrekbeperking voor overnameholdings (artikel 15ad van de Wet Vpb 1969) af te schaffen en in plaats daarvan artikel 10a van de Wet Vpb 1969 aan te passen voor overnameschulden. Naar aanleiding hiervan wordt door het kabinet gewezen op het feit dat de verschillende renteaftrekbeperkende maatregelen in de Wet Vpb 1969 in beginsel elk hun eigen specifieke doel en daarbij passende maatvoering hebben. Zo bestrijdt artikel 10a van de Wet Vpb 1969 onder meer overnames waarbij sprake is van een kunstmatig gecreëerde renteaftrek zonder dat de rentebaten effectief worden belast. Artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 gaat daarentegen overnames tegen waarbij sprake is van bovenmatige financiering met vreemd vermogen, ongeacht of dit is ingeleend van een derde of een verbonden lichaam, zonder dat sprake hoeft te zijn van een kunstmatig gecreëerde renteaftrek. Beide bepalingen bestrijden derhalve verschillende situaties en dienen daarom naast elkaar te blijven bestaan.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom een opbrengst van € 150 miljoen is beoogd en of er mogelijkheden zijn om deze opbrengst te vergroten. De

afgelopen maanden heb ik twee varianten voor een aftrekbeperking voor deelnemingsrente op hoofdlijnen verkend. Het gaat om een gerichte aftrekbeperking in lijn met het advies van de Topteams met een opbrengst van € 150 miljoen en een minder gerichte maar eenvoudiger aftrekbeperking die afhankelijk van de uiteindelijke vormgeving tot een hogere opbrengst leidt. In het Begrotingsakkoord 2013 is gekozen voor de Topteamvariant.

De leden van de fractie van de SP vragen het voorstel van dr. J. Vleggeert in het Weekblad fiscaal recht<sup>10</sup> te onderzoeken. Het idee van dr. J. Vleggeert houdt in dat Nederlandse activiteiten met arm's length bedragen aan eigen en vreemd vermogen moeten worden gefinancierd. Bij het bepalen welke verhouding at arm's length is, neemt hij in beginsel de financieringsratio van het concern waartoe de belastingplichtige behoort, als referentiepunt. Wanneer de belastingplichtige te veel schuld heeft, is de rente in zoverre niet aftrekbaar. Heeft de belastingplichtige daarentegen naar verhouding minder schulden dan het concern, dan heeft de belastingplichtige recht op een extra aftrek. Het idee van dr. J. Vleggeert heeft op het eerste gezicht de charme van de eenvoud en behelst een brede aanpak van de renteproblematiek. Bij nadere beschouwing roept het echter wel een aantal vragen op. Zo zal het in de praktijk lastig kunnen zijn om tot een goede afbakening tussen het eigen en vreemd vermogen op concernniveau te komen. Het systeem van een beperkte aftrek bij onderkapitalisatie en een extra aftrek bij overkapitalisatie draagt het gevaar in zich dat geen recht wordt gedaan aan de functie(s) en de activiteiten van afzonderlijke belastingplichtigen. Daardoor zou het voorstel nogal rigide en grofmazig kunnen uitwerken waarbij het risico op dubbele belastingheffing reëel is. Dit zou negatieve gevolgen hebben voor het vestigingsklimaat. De budgettaire, Europeesrechtelijke en uitvoeringsaspecten van het voorstel zijn niet bekend, maar deze zouden uiteraard ook grondig in ogenschouw moeten worden genomen bij de beoordeling ervan. Gelet op het vorenstaande ligt het niet voor de hand om het voorstel van dr. J. Vleggeert in het kader van de uitwerking van het Begrotingsakkoord 2013 nader te onderzoeken.

Het kabinet deelt de mening van de leden van de fractie van de SP dat Nederland een gunstig vestigingsklimaat heeft. Deze leden vragen of het vestigingsklimaat dramatisch zou verslechteren wanneer de renteaftrek verder zou worden beperkt. Het vestigingsklimaat hangt af van verscheidene factoren waaronder de fiscaliteit. Met de voorgestelde maatregel wordt bovenmatige aftrek van deelnemingsrente aangepakt, waarbij tegelijkertijd het vestigingsklimaat zo veel mogelijk wordt ontzien. Een belangrijke overweging hierbij is dat in Nederland actieve internationaal opererende ondernemingen zich staande moeten houden in de concurrentieslag met internationale ondernemingen die in andere landen zijn gevestigd. Het kabinet is geen voorstander van een maatregel die ertoe zou leiden dat het internationaal opererende bedrijfsleven fiscaal beperkt zou kunnen worden

---

<sup>10</sup> WFR 2011/1222.

in het expanderen op buitenlandse markten. Dit zou ten koste gaan van de positie van de vanuit Nederland opererende multinationals en zou het Nederlandse vestigingsklimaat verslechteren.

De leden van de fractie van D66 vragen aan de hand van twee voorbeelden naar de gevolgen voor het vestigingsklimaat. In het eerste voorbeeld wordt de situatie gegeven waarin een buitenlandse multinational overweegt het hoofdkantoor van een van haar divisies in Nederland te vestigen. In dat kader wordt een groot aantal deelnemingen overgedragen aan een nieuw opgerichte Nederlandse vennootschap die de verwerving van deze deelnemingen deels middels een schuld financiert. De deelnemingen kwalificeren niet als uitbreidingsinvesteringen omdat zij langer dan twaalf maanden door de buitenlandse multinational worden gehouden.

De door deze leden beschreven situatie, waarbij wordt aangenomen dat de verhangen deelnemingen door het nieuwe hoofdkantoor worden gehouden, kan worden aangemerkt als een reorganisatie van de belastingplichtige. Ingevolge artikel 13I, negende lid, van de Wet Vpb 1969 kunnen bij algemene maatregel van bestuur regels worden gesteld in geval van een reorganisatie. Deze regels zullen mede betrekking hebben op de verkrijgingsprijs van deelnemingen. Hierdoor kan ingeval de verwerving door het concern van de te verhangen deelneming destijds als een uitbreiding van de operationele activiteiten zou kunnen worden aangemerkt, deze kwalificatie onder omstandigheden overgaan op de nieuwe tussenhoudster (hoofdkantoor). Dit brengt met zich mee dat bij een reorganisatie zoals door de leden van de fractie van D66 is beschreven een tegemoetkoming kan worden gegeven voor wat betreft de kwalificatie van de verkrijgingsprijs. Natuurlijk zullen daarbij ook regels worden gegeven met betrekking tot de financiering van deze deelnemingen.

In het tweede voorbeeld wordt een situatie beschreven waarin twee multinationals de activiteiten willen onderbrengen in een 50/50 joint venture. De joint venture overweegt om haar hoofdkantoor in Nederland te vestigen. De multinationals richten daartoe een gezamenlijke Nederlandse vennootschap op en dragen een groot aantal deelnemingen aan deze vennootschap over die de verwerving van deze deelnemingen middels een schuld financiert. Ook hier kunnen de deelnemingen niet als uitbreidingsinvestering worden gekwalificeerd omdat zij al langer dan twaalf maanden door de multinationals worden gehouden. Ook in deze situatie geldt dat er sprake kan zijn van een reorganisatie in de zin van het negende lid. Onder omstandigheden zal de deelneming in de joint venture haar karakter behouden voor wat betreft de verkrijgingsprijs van de deelnemingen. Afhankelijk van de omstandigheden van het geval zal er voor beide partners sprake zijn van een gedeeltelijke overdracht die als een uitbreiding kan worden gekwalificeerd en derhalve aan de regels van artikel 13, vijfde en zesde lid, van de Wet Vpb 1969 moeten worden getoetst. Daarnaast is er voor beide partners sprake van een

reorganisatie waarbij de kwalificatie van uitbreiding van de operationele activiteiten kan worden behouden ingeval deze, getoetst naar Nederlandse maatstaven, voorheen eveneens als een uitbreidingsinvestering zou kunnen gelden. Vervolgens zal natuurlijk moeten worden beoordeeld in hoeverre het genoemde zesde lid van toepassing is.

De leden van de fractie van D66 vragen hoe voorbeeld 9 uit de memorie van toelichting uitwerkt indien C niet een coöperatie is, maar bijvoorbeeld een vaste inrichting van M in Nederland. Ervan uitgaande dat de lening inderdaad aan de vaste inrichting kan worden toegerekend, de vaste inrichting de moedermaatschappij vormt van de fiscale eenheid en er per saldo meer dan eenmaal renteaftrek plaatsvindt, wordt deze situatie eveneens bestreken door artikel 13, zesde lid, van de Wet Vpb 1969. Het is het kabinet helaas niet duidelijk welke situatie deze leden daarnaast bedoelen met hun vraag of de bepaling van het zesde lid ook van toepassing is op situaties waarin de rente door dezelfde belastingplichtige tweemaal kan worden afgetrokken.

De leden van de fractie van D66 vragen of het kabinet kan ingaan op de term "per saldo" van artikel 13I, zesde lid, onderdeel b, van de Wet Vpb 1969. Deze leden vragen waarom in dat kader ook moet worden gekeken naar het lichaam dat de vergoeding in aftrek brengt. Artikel 13I, zesde lid, onderdeel b, van de Wet Vpb 1969 ziet op gevallen waarin een keten van (financierings)handelingen als uitkomst heeft dat de financieringsrente van een uitbreidingsinvestering niet alleen bij de belastingplichtige, maar in de een of andere vorm ook bij een met de belastingplichtige verbonden lichaam wordt afgetrokken zonder dat de vergoeding die daarmee in verband kan worden gebracht bij de ontvanger daarvan (adequaat) wordt belast. Met de term "per saldo" wordt tot uitdrukking gebracht dat moet worden gekeken naar het lichaam dat de vergoeding betaalt en naar het lichaam dat de vergoeding ontvangt. Dit kan eventueel ook een lichaam zijn dat verderop in de keten zit, bijvoorbeeld als sprake is van in- en doorleen. Als de vergoeding bij het betalende lichaam in aftrek komt, moet bij het ontvangende lichaam sprake zijn van een adequate heffing over de vergoeding. Als er wel sprake is van aftrek bij een betalend lichaam en er geen of geen adequate heffing over de vergoeding is bij een ontvangend lichaam, leidt dat ertoe dat de financieringsrente van een uitbreidingsinvestering niet alleen bij de belastingplichtige, maar in de een of andere vorm ook bij een met de belastingplichtige verbonden lichaam wordt afgetrokken.

In voorbeeld 10 uit de memorie van toelichting wordt gesteld dat de over de hybride lening door A bv ontvangen rente aan een naar Nederlandse maatstaven redelijke belastingheffing moet zijn onderworpen. De door A bv over de hybride lening ontvangen rente valt volgens de Nederlandse jurisprudentie onder de deelnemingsvrijstelling. De leden van de fractie van D66 vragen of dat dan niet een

naar Nederlandse maatstaven redelijke belastingheffing is. Het voorgestelde artikel 13l, zesde lid, onderdeel b, beoogt hybride leningen die zijn gefinancierd met een geldlening uit te sluiten van de faciliteit van het vijfde lid. In deze situatie komt de rentevergoeding bij het betalende lichaam in aftrek, terwijl deze vergoeding bij het ontvangende lichaam is vrijgesteld. Deze strekking wordt duidelijker in de wettekst tot uitdrukking gebracht door middel van de bij deze nota gevoegde nota van wijziging.

De leden van de fractie van D66 vragen wat in artikel 13l, zesde lid, onderdeel c, van de Wet Vpb 1969 dient te worden verstaan onder "aansturende functie". Onder een "aansturende functie" moet worden verstaan dat de belastingplichtige een hoofdkantoorfunctie heeft ten aanzien van de desbetreffende dochtervennootschap. Dit kan tot uitdrukking komen in de beslissende rol die de belastingplichtige heeft gehad bij de overname en in de rol die de belastingplichtige na de overname heeft, bijvoorbeeld in de vorm van het bepalen van de strategie en beleid voor dat deel van het concern waartoe de belastingplichtige en de betreffende dochtervennootschap behoren. De vraag van deze leden of artikel 13l, zesde lid, onderdeel c, van de Wet Vpb 1969 van toepassing is op een externe verwerving, wordt bevestigend beantwoord.

#### *6.4. Verlaagd btw-tarief podiumkunsten en kunstvoorwerpen*

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet kan bevestigen dat het mogelijk is voor mensen die voor 25 mei 2012 een kaartje gekocht hebben met 19% btw om het kaartje terug te brengen en opnieuw af te rekenen tegen 6% btw. Verder vragen de leden van de fractie van het CDA of het kabinet de mening deelt dat dit omslachtig is en dat het ook mogelijk zou moeten zijn dat deze personen direct 13% btw terug kunnen krijgen. Voor de kaarten die verkocht zijn voor 25 mei (de datum van inwerkingtreding van het beleidsbesluit) voor voorstellingen na 1 juli 2012 geldt het algemene btw-tarief. Het is dus niet mogelijk voor mensen om deze kaartjes opnieuw af te rekenen tegen 6% btw. Wanneer een theaterexploitant besluit het verschil tussen 19% en 6% terug te geven aan de consument, dan komt dit verschil voor eigen rekening van die theaterexploitant. Voor de btw-heffing worden verder geen gevolgen verbonden aan het inleveren en tegelijkertijd verkrijgen van hetzelfde kaartje. De btw-heffing sluit namelijk zoveel mogelijk aan bij de economische realiteit en het uitsluitend omruilen van een kaartje om een btw-voordeel te behalen, maakt de eerder gesloten overeenkomst niet ongedaan. Voor kaarten die op of na 25 mei zijn verkocht voor diezelfde voorstelling na 1 juli 2012 geldt wel het verlaagde tarief.

De leden van de fractie van de SP vragen of de btw-verhoging voor alle kunsten wordt teruggedraaid en voor welke kunsten geldt dat ze onder het algemene btw-tarief blijven vallen. De eerdere maatregel waarbij de podiumkunsten en kunstvoorwerpen onder het algemene btw-tarief kwamen te vallen, wordt in zijn

geheel teruggedraaid. Dus zowel podiumkunsten als kunstvoorwerpen zullen weer onder het verlaagde btw-tarief gaan vallen. Onder podiumkunsten vallen de volgende diensten: het verlenen van toegang tot muziek- en toneeluitvoeringen, bijvoorbeeld operettes, dansen, musicals en lezingen, en het optreden door uitvoerende kunstenaars. Onder kunstvoorwerpen valt de invoer van kunstvoorwerpen en voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten en de levering van kunstvoorwerpen door de maker of een ondernemer, andere dan een wederverkoper.

De leden van de fractie van de SP vragen of aangegeven kan worden wat het nut is geweest van het verhogen van het btw-tarief voor deze kunsten. Voorts vragen deze leden hoe het kabinet terugkijkt op de afgelopen jaren, waarin eerst de btw op kunstvoorwerpen en podiumkunsten werd verhoogd naar 19%, en nu weer wordt verlaagd. Het verhogen van het btw-tarief voor de podiumkunsten en kunstvoorwerpen was een maatregel uit het Regeer- en gedoogakkoord van het inmiddels demissionaire kabinet waarin een (politieke) afweging is gemaakt over het al dan niet continueren van bepaalde fiscale faciliteiten en het inzetten van de daarmee gepaard gaande opbrengst voor andere doeleinden. Destijds was de uitkomst van deze afweging dat het budgettaire beslag van het verlaagde btw-tarief voor podiumkunsten en kunstvoorwerpen beter op een andere manier ingezet kon worden. Besloten is om op het terrein van cultuur meer ruimte te geven aan de samenleving en particulier initiatief en de overheidsbemoediging te beperken. De btw-verhoging was bovendien onderdeel van een bredere beleidsaanpak ten aanzien van cultuur. Het terugdraaien van de btw-verhoging voor podiumkunsten en kunstvoorwerpen, onderdeel van het Begrotingsakkoord 2013, is een neerslag van een op zichzelf staande weging van fiscale faciliteiten door een andere politieke coalitie.

De leden van de fractie van de SP vragen of door de btw-verhoging voor podiumkunsten en kunstvoorwerpen extra inkomsten voor de Staat zijn gegenereerd en zo ja, hoeveel. De geraamde opbrengst voor 2011 bedraagt € 80 miljoen. De opbrengst voor 2012 bedraagt € 39 miljoen. Dit betreft het ex ante bruto effect van de maatregel, conform de gebruikelijk wijze van het presenteren van effecten van maatregelen.

Voorts vragen de leden van de fractie van de SP wat het effect is geweest van de btw-verhoging op de sector zelf. Zij vragen of de sector inkomsten is misgelopen door de btw-verhoging en of het kabinet aan kan geven om hoeveel inkomsten het gaat. Voor het antwoord op deze vragen is nog onvoldoende informatie beschikbaar. De 'consumptie' van podiumkunsten en kunstvoorwerpen is nog onbekend. Daarnaast is ook de algemene economische ontwikkeling van invloed op de consumptie. De totale macro particuliere consumptie vertoont een dalende trend. In hoeverre de consumptie van podiumkunsten en kunstvoorwerpen

beïnvloed is door de algemene economische ontwikkelingen en de specifieke btw-tariefaanpassing kan niet worden aangegeven.

De leden van de fractie van D66 vragen of voor de margeregeling ook het verlaagde btw-tarief geldt. Op basis van de BTW-Richtlijn<sup>11</sup> is het niet toegestaan het verlaagde btw-tarief toe te passen over de marge bij gebruik van de margeregeling, door wederverkopers bij de verkoop van kunstvoorwerpen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen hoe de lagere opbrengsten als gevolg van de btw-verlaging verdeeld zijn tussen de sectoren podiumkunsten en kunstvoorwerpen. De verdeling van de totale derving van € 90 miljoen is € 48 miljoen voor de podiumkunsten en € 42 miljoen voor kunstvoorwerpen.

#### *6.5. Aanpassing btw-vrijstelling medische diensten*

De leden van de fractie van D66 vragen of hun mening wordt gedeeld dat het in de voorgestelde regeling gemaakte onderscheid verder moet worden doorgevoerd. Hierbij bedoelen ze dat daarvoor afzonderlijke verzekeringsmodules zouden moeten worden aangeboden. Het betreft hier een verantwoordelijkheid die behoort tot het beleidsterrein van de Minister van VWS. Het is dan ook niet aan mij om in dit kader hierover uitspraken te doen. Het staat in ieder geval los van de voorgestelde fiscale maatregel die wat dit betreft op zich zelf staat.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen welk type psychologen precies wel en niet onder de btw-vrijstelling gaan vallen. De gezondheidskundige verzorging van de mens is in het voorstel alleen vrijgesteld van omzetbelasting als de desbetreffende werkzaamheden worden uitgevoerd door een beroepsbeoefenaar als bedoeld in de Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg (Wet BIG). Deze moet tevens behoren tot het gebied van deskundigheid van de beroepsbeoefenaar zoals dit is omschreven in het bepaalde bij of krachtens de Wet BIG. Met betrekking tot de btw-vrijstelling voor psychologische diensten is het bij of krachtens de Wet BIG vastgelegde beroepskwalificatieniveau van de GZ-psycholoog en een psychotherapeut in de zin van de Wet BIG het uitgangspunt. Ten aanzien van bepaalde beroepsbeoefenaren op het terrein van de psychologische gezondheidskundige diensten is sprake van een gelijkwaardige dienst met een gelijkwaardig kwalificatieniveau aan die van de bestaande differentiaties binnen het beroep van GZ-psycholoog. Hierdoor noopt het fiscale neutraliteitsbeginsel tot een gelijkstelling ten aanzien van het btw-regime. Het gaat dan om de kinder- en jeugdpsycholoog (inclusief specialist), de psycholoog arbeid en gezondheid en de orthopedagoog-generalist.

---

<sup>11</sup> Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van de Europese Unie van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU L 347).



## 6.6. Aanpassing alcoholaccijns

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het kabinet aankijkt tegen een accijnssysteem waarbij de te betalen accijns alleen afhankelijk is van het alcoholpercentage en niet van de soort alcoholische drank. Ook vragen zij of het kabinet mogelijkheden ziet om het systeem van de alcoholaccijns op Europees niveau (Richtlijn betreffende de harmonisatie van de structuur van de accijnzen) op deze wijze te moderniseren. Het kabinet deelt de mening van de leden van de fractie van het CDA dat een tarief waarbij geen onderscheid wordt gemaakt tussen categorieën alcoholhoudende dranken, maar wordt gekeken naar het alcoholpercentage de voorkeur zou verdienen. Het uniforme tarief in Nederland zou dan uitkomen op circa € 7,75 per liter pure alcohol. Voor bier, wijn en niet-mousserende tussenproducten zou dit leiden tot een verhoging van het tarief en voor mousserende wijn, mousserende tussenproducten en gedistilleerd tot een verlaging van het tarief. De introductie van één uniform tarief wordt bemoeilijkt door de Europese Richtlijnen die voor bier andere uitgangspunten hanteren dan voor andere alcoholhoudende dranken. Voor bier zou het bovendien inhouden dat overgeschakeld moet worden van het huidige accijnstarief gebaseerd op percenten Plato naar een tarief gebaseerd op alcoholpercentage. Dit leidt voor de sector tot een administratieve lastenverzwaring. Verder zou de beleidsvrijheid worden beperkt om het tarief van slechts een enkele productcategorie aan te passen, hetgeen wenselijk is om rekening te kunnen houden met grenseffecten. Met voorliggend voorstel uit het Begrotingsakkoord 2013 hebben de fracties die dit akkoord hebben gesloten echter wel een stap gezet in de richting van een stelsel waarbij de accijnstarieven van de verschillende productcategorieën gemeten naar alcoholvolume dichter bij elkaar komen te liggen. Dit wordt met name bewerkstelligd door het afschaffen van het hogere tarief voor mousserende wijnen en mousserende tussenproducten.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom er niet voor is gekozen om de accijnzen voor wijn en bier op termijn te laten toegroeien naar het hogere accijnstarief voor mousserende wijn. Daarnaast vragen deze leden of het kabinet de mening deelt dat het huidige verschil in accijns tussen bier en wijn onrechtvaardig is, net zo onrechtvaardig als het verschil in accijns tussen wijn en champagne. Omgerekend naar liters pure alcohol ontlopen de tarieven voor bier en wijn elkaar niet veel. De voorgestelde tarieven per hectoliter zijn voor wijn € 83,56 en voor bier € 35,90. Omgerekend naar accijns per liter pure alcohol is het tarief voor bier € 7,18 en voor wijn € 7,-. Het tarief voor mousserende wijn, waarmee de leden van de fractie van het CDA een vergelijking trekken, ligt momenteel veel hoger. Dit bedraagt € 240,58 per hectoliter, hoewel mousserende wijn niet meer alcohol bevat dan niet-mousserende wijn. Zoals aangegeven in de memorie van toelichting is dit verschil alleen historisch verklaarbaar, maar onder andere door de opkomst van de goedkopere mousserende producten niet meer te rechtvaardigen. Door de de in het Begrotingsakkoord 2013 afgesproken wijziging wordt het tarief gelijk aan dat van

niet-mousserende wijn. Hierdoor zijn de tarieven voor zowel bier als wijn (mousserend en niet-mousserend) naar elkaar toegegroeid en lijkt er geen sprake te zijn van onrechtvaardige verschillen. Met het voorstel van de leden van de fractie van het CDA om de tarieven voor bier en niet-mousserende wijn toe te laten groeien naar het tarief voor mousserende wijn zou de beoogde vereenvoudiging pas op termijn worden bereikt. Het laten toegroeien van de accijnstarieven van bier en wijn naar die van mousserende wijn betekent bovendien voor bier een verhoging van meer dan 700% en voor niet-mousserende wijn een verhoging van meer dan ruim 300%. Bij een dergelijke verhoging zullen de grenseffecten substantieel zijn. Duitsland bijvoorbeeld kent een nultarief voor wijn. Bovendien zou een dergelijke verhoging een verdere verwijdering betekenen van een accijnssysteem waarbij de te betalen accijns alleen afhankelijk is van het alcoholpercentage en niet van de soort alcoholische drank.

De leden van de fractie van het CDA vragen om een overzicht van het effect van de accijnsverhoging en de handhaving van de frisdrankbelasting op een aantal producten. Dit is in onderstaande tabel opgenomen.

**Tabel Gevolgen tariefwijziging alcoholaccijns**

Accijnscategorie	Huidig tarief	Nieuw tarief	Huidige accijnsdruk (afgerond)	Nieuwe accijnsdruk (afgerond)
<b>Bier in percenten Plato per hl</b>				
a. minder dan 7	€ 5,50	€ 6,05		
b. 7-11	€ 24,49	€ 26,94		
c. 11-15	€ 32,64	€ 35,90	Pijpje € 0,11 Krat € 2,59	Pijpje € 0,12 Krat € 2,85
d. 15 en meer	€ 40,82	€ 44,90		
<b>Wijn per hl</b>				
a. maximaal 8,5% vol alcohol	€ 35,28	€ 41,78		
b. meer dan 8,5 vol alcohol	€ 70,56 <sup>12</sup>	€ 83,56	Fles 0,7 liter € 0,50	Fles 0,7 liter € 0,58
c. meer dan 15% vol alcohol	€122,75	Nvt		
<b>Mousserende wijn per hl</b>				
a. maximaal 8,5% vol alcohol	€ 45,63	Nvt		
b. meer dan 8,5% vol alcohol	€ 240,58	Nvt	Fles 0,7 liter € 1,68	Fles 0,7 liter €0, 58
<b>Tussenproducten per hl</b>				
a. maximaal 15% vol alcohol	€ 87,14	€ 100,22		
b. meer dan 15% vol alcohol	€ 122,75	€ 141,17		
<b>Mousserende tussenproducten</b>	€ 240,58	Nvt		
<b>Gedistilleerd per hl/per % vol alcohol</b>	€ 15,04	€ 15,94	Liter jenever € 5,26	Liter jenever € 5,58
<b>Frisdrankbelasting per hl</b>	€ 5,50	€5,50	Fles 1,5 liter € 0,08	Fles 1,5 liter € 0,08

<sup>12</sup> Tarief geldt voor wijn per hl van meer dan 8,5, maar niet meer dan 15% vol alcohol.

Voorts vragen zij wat de gevolgen zijn van de maatregel voor de prijs van een fles mousserende wijn en wat de accijnsverlaging voor mousserende wijn kost. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen welke accijnzen gaan gelden voor mousserende wijnen. Voorgesteld wordt de accijns voor mousserende wijnen met minder dan 8,5% alcohol vast te stellen op € 41,78 per hectoliter en voor mousserende wijnen met meer dan 8,5% alcohol op € 83,56 per hectoliter. Het onderscheid tussen mousserende en niet-mousserende wijnen vervalft hiermee. Zoals aangegeven in de bovenstaande tabel zou, indien de verlaging van de accijns in de verkoopprijs wordt doorberekend, een gemiddelde fles mousserende wijn ongeveer € 1,10 goedkoper worden. De tariefverlaging voor mousserende wijnen, waarmee, dit in antwoord op de vraag van deze leden, ongeveer € 11 miljoen is gemoeid, is verdisconteerd in de tarieven voor niet-mousserende wijnen en kost de schatkist per saldo dus niets. Het afschaffen van het onderscheid tussen mousserende en niet-mousserende wijnen en tussenproducten is een vereenvoudiging voor zowel de Belastingdienst als voor het bedrijfsleven. Het kabinet merkt hierbij op dat de 'bubbeltjesbelasting', waar de leden van het CDA over spreken, voor alle mousserende wijnen gelijk is: of er nu sprake is van een fles prosecco van vijf euro of van een fles champagne van 120 euro, de accijnsdruk is gelijk.

De leden van de fracties van het CDA, de PVV en de VVD vragen in te gaan op de mogelijke grenseffecten die ontstaan als gevolg van de verhoging van de accijnzen op alcohol en tabak. De leden van de fractie van de VVD vragen tevens om een kwantitatieve inschatting van deze effecten en in hoeverre hierover contact is met de branche. De leden van de fractie van de PvdA vragen een reactie op de uitspraken van de tabaksbranche dat de opbrengsten van de hogere tabaksaccijns schromelijk worden overschat. Deze leden vragen ook op welke veronderstellingen ten aanzien van de weglek naar het buitenland en de gedragseffecten de raming is gebaseerd. Grenseffecten ontstaan onder andere door prijsverschillen met de omliggende landen. Prijsverschillen worden echter niet alleen veroorzaakt door de belastingdruk (accijns en btw), maar kunnen ook ontstaan door een verschil in "kale prijs" (kleinhandelsprijs minus de belastingdruk). Naast het directe prijsverschil zijn de additionele kosten van het over de grens gaan kopen van goederen mede bepalend voor de omvang van de grenseffecten. Deze kosten zijn uiteraard groter naarmate de afstand tot de grens toeneemt. De gepresenteerde opbrengst van de maatregelen betreft de ex ante bruto effecten van de tariefaanpassingen. Gedragseffecten en grenseffecten zijn het gevolg van de keuzes die de consument maakt en vormen daarmee een onderdeel van de economische doorwerking. Het CPB maakt een integrale doorrekening van het gehele pakket van maatregelen inclusief de economische doorwerking. In bijlage 12 van het rapport van de Studiecommissie belastingstelsel<sup>13</sup> is een analyse gemaakt

---

<sup>13</sup> Continuïteit en vernieuwing. Een visie op het belastingstelsel.

van de endogene ontwikkeling van de accijnsopbrengsten. De conclusie luidt dat de endogene ontwikkeling van de accijnsopbrengst op een vrij constante wijze achterblijft bij de economische groei. Dit geldt voor alle accijnssoorten. Toch is het aandeel van de accijnzen in het BBP is sinds 2001 vrijwel constant gebleven. Dit dankzij de diverse tariefverhogingen. Over de eventuele gevolgen voor de opbrengst is er geen contact met de branche, waar de leden van de fractie van de VVD naar vragen.

De leden van de fractie van de VVD willen graag weten in hoeverre illegale handel de accijnsopbrengsten beïnvloedt. De leden van de fractie van het CDA vragen welke maatregelen het kabinet inzet om illegale inkoop van alcohol en tabak in het buitenland te voorkomen en of het kabinet bereid is deze bij het Belastingplan 2015 te evalueren en dan ook aan te geven of de meeropbrengst gehaald is. Zij verwijzen hierbij ook naar het oordeel van de Algemene Rekenkamer en de Raad van State. Indien er sprake is van illegale handel, beïnvloedt dit de accijnsopbrengsten: immers, accijnzen worden dan niet afgedragen. Het is niet mogelijk in absolute zin aan te geven welke bedragen aan ontvangsten worden gemist. Naar aanleiding van het rapport van de Algemene Rekenkamer over de bestrijding van accijnsfraude bij tabak en alcohol heeft het kabinet aangegeven dat voor zover het in de directe beïnvloedingssfeer van de Nederlandse overheid ligt, er maatregelen getroffen zullen worden om het toezicht en de fraudeaanpak van de Douane en de FIOD verder te objectiveren, te intensiveren en te rationaliseren. Voorbeelden hiervan zijn de intensivering van controles bij accijnsvergunninghouders, toezichtacties (zoals recent de actie "Oranjebier") en de oprichting van een speciaal fraudeteam voor bestrijding van accijnsfraude (een samenwerkingsverband van FIOD en Douane). De vraag of de meeropbrengsten van maatregelen worden gerealiseerd blijkt jaarlijks uit de verantwoording van de realisaties van alle belastingen zoals opgenomen in de Miljoenennota en het Financieel Jaarverslag van het Rijk.

De leden van de fractie van de PvdA trekken de conclusie dat, indien wordt gekeken naar de hoeveelheid alcohol in een fles, de verhogingen van de accijns op wijn en gedistilleerd ongeveer gelijk zijn. In de memorie van toelichting lezen zij echter dat de accijnsverhoging op gedistilleerd relatief bescheiden is ten opzichte van de verhoging van de accijns op bier en wijn. In de memorie van toelichting wordt bedoeld op de relatieve verhoging van de accijnstarieven. Die is voor overige alcoholhoudende dranken lager dan voor bier en wijn. In absolute termen ontlopen de verhogingen elkaar inderdaad minder.

#### *6.7. Aanpassing tabaksaccijns*

De leden van de fractie van de VVD vragen aandacht voor het feit dat de detailhandel de btw moet voorfinancieren, anders dan in een aantal andere EU-landen. Zij vragen of er door de combinatie van de voorgestelde accijnsverhoging

en de btw-verhoging, die moet worden voorgefinancierd, niet een onnodig extra hoge druk op deze branche ontstaat. Binnen het huidige systeem van btw-heffing over tabaksproducten zal er door de tariefverhoging sprake zijn van een hogere voorfinancieringslast wanneer de detailhandel tabaksproducten inkoopt. Dit systeem werkt echter goed, is eenvoudig en zorgt voor weinig uitvoeringslasten omdat alleen de leverancier of producent btw en accijns betaalt. Bovendien voorkomt het systeem btw-fraude die zou kunnen plaatsvinden bij de handel in tabaksproducten als het huidige heffingssysteem zou worden gewijzigd. Het kabinet is daarom niet voornemens om hier een verandering in aan te brengen.

### *7. Overig*

De leden van de fractie van de SP vragen naar de ratio achter het niet belasten in box 3 van roerende zaken. Zo vragen zij waarom boten niet worden belast in de vermogensrendementsheffing (box 3 van de inkomstenbelasting). Verder vragen deze leden wat het totaal aan vermogen aan boten in privé-eigendom is en wat de opbrengst zou zijn indien dergelijke boten in box 3 zouden worden belast. De inkomstenbelasting wordt geheven naar de draagkracht van mensen. Deze draagkracht wordt in de inkomstenbelasting afgemeten aan het inkomen dat wordt verdiend. Voorbeelden van inkomen zijn loon en winst uit onderneming (beide box 1). In box 3 wordt daarnaast het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen belast. Het inkomen uit sparen en beleggen bestaat uit het rendement dat kan worden behaald met het bezit van vermogen. Dit rendement betreft bijvoorbeeld de ontvangen rente over de spaartegoeden of ontvangen dividenden van aandelen. Omwille van de eenvoud wordt niet gekeken naar de werkelijk ontvangen rente en dividenden maar wordt het belaste voordeel bepaald door een forfaitair rendement te berekenen. Dit wordt gedaan door een vast percentage te nemen van de waarde van de bezittingen die een spaar- of beleggingsrendement kunnen opleveren. De meeste roerende zaken, zoals bijvoorbeeld een auto of een boot, leveren geen rendement op. Daarom worden deze goederen in beginsel ook niet belast in box 3. Alleen als de roerende zaken hoofdzakelijk (meer dan 70%) als belegging dienen of wanneer de roerende zaken geheel niet voor persoonlijke doeleinden worden gebruikt, wordt wel verondersteld dat ze tot rendement leiden. In dat geval worden ze wel meegeteld in het vermogen waarover het forfaitaire rendement wordt berekend. Zouden alle boten in privé-eigendom -ondanks het feit dat dit fiscaal gezien niet past- worden belast in box 3 dan zou de opbrengst van het belasten van dergelijke boten in box 3 worden geraamd op € 60 miljoen. Daarbij is uitgegaan van een geschat totaal aan vermogen van boten in privé-eigendom van ruim € 6 miljard. Het opnemen van boten in box 3 zou bovendien leiden tot een forse toename van met name uitvoeringslasten en ook administratieve lasten. Alle boten in privé-eigendom zouden moeten worden gewaardeerd. De controle van de opgegeven waarden van boten zou zeer arbeidsintensief zijn voor de Belastingdienst.

De leden van de fractie van de SP vragen verder waarom auto's en boten niet op dezelfde wijze worden belast. De achtergrond van deze vraag is niet geheel duidelijk. In de heffing in box 3 worden, zoals reeds beschreven in het voorgaande antwoord, auto's en boten, die beide tot de roerende zaken behoren, op gelijk wijze belast. Voor zover de leden doelen op de vraag waarom er geen vaarbelasting op boten wordt geheven maar wel BPM en MRB bij auto's, kan worden opgemerkt dat in het verleden de introductie van een vaarbelasting al vaak is onderzocht.<sup>14</sup> Er is zelfs tot twee keer toe een wetsvoorstel gemaakt, maar de Raad van State heeft twee keer een zeer negatief advies gegeven, zowel wat betreft de rechtsgrond voor het heffen van die belasting als wat betreft de registratie. Daarbij waren ook de uitvoeringskosten zeer hoog. Net als voor auto's gelden er voor boten op grond van Europese regelgeving<sup>15</sup> eisen aan de uitstoot van uitlaatgassen voor nieuw verkochte motoren van pleziervaartuigen. Deze regelgeving is in Nederland omgezet door middel van de Wet pleziervaartuigen. Op 26 juli 2011 heeft de Europese Commissie een voorstel voor een nieuwe richtlijn pleziervaartuigen ingediend<sup>16</sup>. Deze richtlijn zal de huidige richtlijn gaan vervangen. Het doel van de nieuwe richtlijn is om de vervuiling van het milieu door pleziervaartuigen te beperken en de plichten van de marktdeelnemers te verduidelijken. In het nieuwe voorstel van de Commissie worden de emissiegrenzen strenger, wegens de technologische verbetering van motoren voor pleziervaartuigen en waterscooters, en met het oog op een wereldwijde harmonisatie van de grenswaarden. De richtlijn heeft vooralsnog geen betrekking op CO<sub>2</sub>. Op nationale schaal is de bijdrage van de pleziervaart aan de totale verkeersemissies overigens vrijwel verwaarloosbaar. De relatief geringe bijdrage aan de uitstoot, de hoge perceptiekosten en de negatieve adviezen uit het verleden vormen de reden waarom de invoering van een vaarbelasting in lijn met de registratiebelasting van personenauto's en motorvoertuigen (BPM) niet wordt overwogen. Ook heffing voor boten conform de motorrijtuigenbelasting wordt in lijn met de bovenstaande argumentatie niet overwogen. Daarin speelt ook mee dat voor het gebruik van vaarwegen momenteel al diverse vormen van heffingen bestaan (watertoeristenbelasting, tolgelden vaargebieden, brug- en sluisgelden, incidentele leges van gemeenten en recreatie- en waterschappen).

De leden van de fractie van de SP hebben gevraagd op welke wijze pleziervaartuigen in de ons omringende worden belast. In geen van de ons omringende landen, Duitsland, België, Verenigd Koninkrijk en Denemarken, wordt een belasting naar het inkomen of het vermogen geheven over pleziervaartuigen. Wel wordt in sommige van deze landen op verschillende manieren een vorm van belasting geheven over het bezit of het gebruik van een pleziervaartuig. In België is er geen sprake van een verkeersbelasting over boten, maar moet er eenmalig een

---

<sup>14</sup> Rapport van de werkgroep Vaarbelasting, ministerie van Financiën, 1999.

<sup>15</sup> Richtlijn 2003/44/EG van 16 juni 2003 tot wijziging van richtlijn 94/25/EG inzake de onderlinge aanpassing van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen van de lidstaten met betrekking tot pleziervaartuigen.

<sup>16</sup> COM(2011) 456 definitief.

inverkeersstelling worden betaald. In Duitsland is er in het geheel geen verkeersbelasting voor boten.

De leden van de fractie van de SP vragen verder of natuurterreinen nog steeds niet onder box 3 vallen wanneer deze worden gebruikt voor commerciële doeleinden. De Wet IB 2001 bevat een vrijstelling in box 3 voor bossen en natuurterreinen. Met deze vrijstelling wordt beoogd het behoud en de ontwikkeling van natuurterreinen te bevorderen. Uit een natuurterrein zullen doorgaans weinig of geen commerciële voordelen kunnen worden getrokken. Op grond van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 worden voor de vrijstelling onder natuurterreinen verstaan : heidevelden, hoogveenterreinen, zandverstuivingen, duinterreinen, kwelders, schorren, gorzen, slikken, riet- en ruiglanden, laagveenmoerassen, voor zover deze terreinen geen landbouwgronden zijn. Dergelijke terreinen lenen zich nauwelijks voor commerciële exploitatie. Hierbij wil ik opmerken dat onroerende zaken die op deze terreinen liggen, waarvan commerciële exploitatie meer voor de hand ligt, niet onder de vrijstelling vallen.

#### *8. Commentaar NOB*

Op verzoek van de leden van de fractie van het CDA wordt hierna ingegaan op de opmerkingen van de NOB voor zover deze in het voorgaande niet aan de orde zijn geweest.

#### **Aanpassing aftrek deelnemingsrente**

##### Voortwenteling niet-aftrekbare rente

De NOB pleit ervoor dat belastingplichtigen de niet-aftrekbare rente mogen voortwentelen naar volgende jaren. Voorts suggereert de NOB om de aftrekbeperking tijdsevenredig te maken om de nadelen van de peildatasystematiek te ondervangen. Tevens vraagt de NOB om een tegenbewijsregeling op grond waarvan de belastingplichtige aannemelijk kan maken dat bepaalde schulden zijn gekoppeld aan bepaalde activa (niet zijnde de deelnemingen) zodat de rente op die schulden in aftrek kan komen. Vanwege de praktische toepasbaarheid van de regeling wordt het bedrag aan niet-aftrekbare deelnemingsrente berekend door middel van een rekenregel. Deze rekenregel is gunstig voor belastingplichtigen. Deze benadering brengt onvermijdelijk met zich dat de aldus berekende deelnemingsrente kan afwijken van een historisch bepaald bedrag aan deelnemingsrente. Daarbij moet worden bedacht dat elke door de NOB gevraagde versoepeling naar verwachting zal leiden tot een budgettaire derving. Gezien de budgettaire kaders van het Begrotingsakkoord 2013 ligt een versoepeling dan niet voor de hand. Een keuze voor een rekenregel leidt enerzijds tot een eenvoudige regeling maar kan anderzijds niet altijd recht doen aan de historische financieringsverhoudingen. Mogelijke uitzonderingen om daar wel recht aan te doen, passen slecht bij deze opzet. Dergelijke uitzonderingen maken de toepassing

van de rekenregel ingewikkelder en kunnen weer leiden tot andere onevenwichtigheden. Bovendien past het voortwentelen van niet-aftrekbare deelnemingsrente bij wijze van egalisatie van conjunctuureffecten, zoals de NOB stelt, misschien bij een generiek werkende regeling als een earningsstrippingmaatregel of bij een maatregel als in artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 waarbij de aftrek wordt begrensd op de winst van de belastingplichtige, maar niet bij een gerichte beperking van excessieve renteaftrek.

#### Verkrijgingsprijs

De NOB heeft ten aanzien van de verkrijgingsprijs een aantal vragen. Deze vragen hebben onder andere betrekking op het meegekochte dividend, de informele kapitaalstortingen en voorzieningen die toerekenbaar zijn aan de deelneming. Bij de bepaling van de hoogte van de verkrijgingsprijs en de invloed daarop in de situaties als door de NOB beschreven vormt de jurisprudentie inzake de bepaling van het opgeofferde bedrag in de zin van artikel 13d van de Wet Vpb 1969 het uitgangspunt. Voor alle duidelijkheid merk ik op dat de correcties van het opgeofferde bedrag die in verband met een liquidatieverlies moeten worden aangebracht, niet van toepassing zijn op de verkrijgingsprijs.

#### Uitbreiding van operationele activiteiten

De NOB vraagt of bij de beoordeling of sprake is van een uitbreiding van operationele activiteiten het vermogen van het lichaam waarin een deelneming wordt verworven op dezelfde wijze moet worden geëtiketteerd als bij de toepassing van de bezittingentoets in de deelnemingsvrijstelling zoals die gold tussen 2007 en 2010. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven moet als meerdere lichamen worden verworven (bijvoorbeeld een houdster met een dochtervennootschap) per verworven lichaam worden beoordeeld in hoeverre sprake is van een uitbreiding van operationele activiteiten. Om dit te kunnen beoordelen zal per vennootschap die deel uitmaakt van de gekochte activiteiten moeten worden nagegaan of en in hoeverre dit een uitbreiding is. Met andere woorden de beoordeling vindt plaats aan de hand van de gedeconsolideerde balansen.

De NOB vraagt waarom voor de invulling van het begrip operationele activiteiten niet is aangesloten bij de regeling van de artikelen 2a en 2b van de Uitvoeringsbeschikking vennootschapsbelasting 1971. De door de NOB genoemde artikelen zien op de vraag of een bepaalde activiteit voor de toepassing van de deelnemingsvrijstelling als actief of als passief moet worden gezien. Voor de toepassing van het voorgestelde artikel 13l, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969 gaat het niet zozeer om het onderscheid actief/passief, maar om de vraag of de operationele activiteiten van het concern zijn uitgebreid. Dit is bijvoorbeeld niet het geval bij een kapitaalstorting in een actief concernfinancieringslichaam in de zin van genoemd artikel 2a.



De NOB voorziet problemen met betrekking tot het vereiste dat de belastingplichtige aannemelijk moet maken dat een kapitaalstorting (ook kapitaalstortingen gedaan in het verre verleden) verband houdt met een uitbreiding van operationele activiteiten van de groep. Volgens de NOB zou dit ook grote gevolgen hebben voor de werkdruk bij de Belastingdienst. De NOB vraagt in dit verband op welke wijze de belastingplichtige aannemelijk kan maken dat een informele kapitaalstorting verband houdt met de uitbreiding van de operationele activiteiten. Door de drempel en de preferentiële toerekening van de deelnemingen aan het eigen vermogen is het aantal belastingplichtigen dat direct belang heeft bij het aannemelijk maken van een verband tussen een kapitaalstorting en een uitbreiding van operationele activiteiten naar verwachting beperkt. Voor deze groep geldt de vrije bewijsleer. Er wordt onderkend dat het niet altijd eenvoudig zal zijn om een verband aannemelijk te maken tussen kapitaalstortingen gedaan in een ver verleden en uitbreiding van operationele activiteiten toentertijd. Desgewenst kan overleg over de bepaling van de verkrijgingprijs en de andere voor artikel 13I van de Wet Vpb 1969 relevante begrippen tussen inspecteur en belastingplichtige plaatsvinden.

De NOB geeft aan dat deelnemingen die worden verworven door een verzekeringsconcern als afdekking van de verzekeringsverplichtingen in tegenstelling tot wat in de memorie van toelichting is aangegeven wel zouden moeten worden aangemerkt als een uitbreiding van de operationele activiteiten. Een dergelijke versoepeling ligt niet voor de hand omdat deze naar verwachting tot een budgettaire derving leidt.

#### Niet in aanmerking te nemen uitbreidingen

De NOB vraagt te bevestigen dat de bewijslast van artikel 13I, zesde lid, onderdelen a, b en c, van de Wet Vpb 1969 op de inspecteur rust, met een tegenbewijsmogelijkheid voor de belastingplichtige voor onderdeel b. Voorts verzoekt de NOB om ook een tegenbewijsmogelijkheid op te nemen in de onderdelen a en c. Het ontbreken van een tegenbewijsmogelijkheid in onderdeel a is naar de mening van de NOB in strijd met het Europese recht. Ter ondersteuning van haar standpunt wijst de NOB daarbij op de conclusie van advocaat-generaal Kokott van 19 april 2012 in de zaak Philips Electronics. Anders dan de NOB begrijpt, berust de bewijslast van de situaties als bedoeld in het zesde lid, onderdelen a, b en c, niet bij de inspecteur maar bij de belastingplichtige. Dit is overeenkomstig de normale bewijslastverdeling. De belastingplichtige zal allereerst aannemelijk moeten maken dat er sprake is van een uitbreiding van de operationele activiteiten. Voorts zal de belastingplichtige aannemelijk moeten maken dat en dat op de wijze van financiering van deze activiteiten het zesde lid niet van toepassing is. Immers, het is de belastingplichtige die beschikt over de benodigde kennis en informatie met betrekking tot de opbouw van het concern en de financieringsstromen daarbinnen.

Ter verduidelijking van deze beoogde verdeling van de bewijslast is het zesde lid aangepast in de bij deze nota gevoegde nota van wijziging.

Met betrekking tot de vraag van de NOB om ook met betrekking tot artikel 13l, zesde lid, onderdelen a en c, van de Wet Vpb 1969 een tegenbewijsregeling op te nemen wordt het volgende opgemerkt. Anders dan bij de situaties als bedoeld in onderdeel b van dat lid vindt in de situaties die worden bestreken door onderdeel a in het geheel geen heffing plaats. Er is bij voorbeeld sprake van een zogeheten dubbele dip. Maakt de belastingplichtige aannemelijk dat er geen sprake is van een dubbele dip dan is het zesde lid in die situatie niet van toepassing. Een tegenbewijs is alsdan niet noodzakelijk. In de situatie als beschreven in onderdeel c, wordt er geen onderscheid gemaakt tussen binnenlandse en buitenlandse deelnemingen. Het niet geven van een tegenbewijsregeling in deze situaties als bedoeld in de onderdelen a en c is naar de mening van het kabinet dan ook niet in strijd met het Europese recht, ook niet in de situatie dat de conclusie van de advocaat-generaal zou worden gevolgd.

Voorts geeft de NOB een voorbeeld waarvan zij meent dat artikel 13, zesde lid, onderdeel c, van de Wet Vpb 1969 niet van toepassing zou mogen zijn. Het gaat hierbij om de situatie dat er sprake is van een aankoop door een Nederlandse tussenhouder die met vreemd vermogen een Nederlandse target koopt waarna vervolgens een fiscale eenheid wordt aangegaan tussen de tussenhouder en de Nederlandse target. In deze situatie zou er een samenloop kunnen plaatsvinden tussen de artikelen 13l en 15ad van de Wet Vpb 1969. In een dergelijke situatie vindt, zoals in de memorie van toelichting is aangegeven, eerst artikel 13l toepassing en eerst daarna komt de mogelijke samenloop met artikel 15ad aan de orde. De vraag of artikel 13l, zesde lid, onderdeel c, van de Wet Vpb 1969 niet van toepassing is, kan dan ook niet bevestigend worden beantwoord.

#### Samenloop met andere renteaftrekbeperkingen

De samenloop tussen de artikelen 13l en 15ad van de Wet Vpb 1969 zal worden geregeld bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels. De NOB verzoekt om de algemene maatregel van bestuur voor advies aan de Raad van State aan te bieden en gelijktijdig met het wetsvoorstel of het pakket Belastingplan 2013 in de Tweede Kamer te behandelen. In de (artikelsgewijze) toelichting op het nieuwe negende lid van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 is uiteengezet waarop de samenloop volgens de te stellen regels zal worden gebaseerd. Voorts is daarbij de wijze waarop in een dergelijke situatie de op basis van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 berekende aftrekbeperking buiten aanmerking blijft, uitgewerkt aan de hand van een voorbeeld. De algemene maatregel van bestuur zal later dit jaar worden opgesteld. Deze algemene maatregel van bestuur zal volgens de gebruikelijke procedure voor advies aan de Afdeling advisering van de Raad van State worden aangeboden. Dezelfde procedure zal eveneens worden gevolgd voor de ingevolge

artikel 13l, negende lid, van de Wet Vpb 1969 bij algemene maatregel van bestuur te stellen regels.

Met betrekking tot de samenloop tussen de artikelen 13l en 10a van de Wet Vpb 1969 heeft de NOB een tweetal vragen gesteld.

Ten eerste kan worden bevestigd dat "het verband houden met de deelnemingsschuld" als bedoeld in de tweede volzin van artikel 13l, derde lid, van de Wet Vpb 1969, vergelijkbaar met artikel 10a, tweede lid, van de Wet Vpb 1969, ook nadien kan ontstaan. Dit kan zich bijvoorbeeld voordoen in de situatie dat een besmette rechtshandeling in eerste instantie is gefinancierd met een derdenlening, en deze lening na verloop van tijd bij een herfinanciering wordt vervangen door een lening van een verbonden lichaam waarbij de rentebaten niet effectief worden belast.

Ten tweede maakt het in voorbeeld 5 van de memorie van toelichting wel verschil of de renteaftrek bij NL 1 in de daar geschetste situatie wordt beperkt op grond van artikel 10a, eerste lid, onderdeel b dan wel c, van de Wet Vpb 1969. Indien de door NL 1 van LD aangetrokken lening wordt aangewend voor een kapitaalstorting in NL 2, wordt bij NL 1 de renteaftrek ter zake van de lening van LD beperkt ingevolge artikel 10a, eerste lid, onderdeel b, van de Wet Vpb 1969. De besmette rechtshandeling bestaat in dat geval uit de kapitaalstorting in NL 2 die is verricht door NL 1. Deze rechtshandeling leidt bij NL 1 tot een toename van de verkrijgingsprijs van haar deelneming in NL 2, waardoor op het niveau van NL 1 de schuld aan LD in mindering kan worden gebracht op de deelnemingsschuld op basis van de tweede volzin van artikel 13l, derde lid, van de Wet Vpb 1969. Ingeval daarentegen de door NL 1 middels een lening van LD aangetrokken liquiditeiten via een lening aan NL 2 ter beschikking worden gesteld om de aandelen LD te verwerven, wordt bij NL 1 de renteaftrek ter zake van de lening van LD beperkt ingevolge artikel 10a, eerste lid, onderdeel c, van de Wet Vpb 1969. De besmette rechtshandeling wordt in dat geval echter verricht door NL 2. Deze rechtshandeling leidt bij NL 1 niet tot een afname van het eigen vermogen of tot een toename van de verkrijgingsprijs van de deelnemingen, waardoor op het niveau van NL 1 op basis van de tweede volzin van artikel 13l, derde lid, van de Wet Vpb 1969 de schuld niet in mindering kan worden gebracht op de deelnemingsschuld. De deelnemingsschuld op het niveau van NL 1 is in het laatste geval ook niet gewijzigd als gevolg van de door NL 2 verrichte besmette rechtshandeling in de zin van artikel 10a van de Wet Vpb 1969. Het is daarom ook niet nodig om alsdan de deelnemingsschuld aan te passen aangezien deze gelijk is gebleven.

#### Overig

De NOB vraagt te bevestigen dat deelnemingsrente die definitief niet aftrekbaar is geen negatief voordeel uit deelneming is, maar een niet-aftrekbare rente sui

generis. De ingevolge artikel 13l van de Wet Vpb 1969 berekende aftrekbeperking van bovenmatige deelnemingsrente betreft een correctie op de in aftrek te brengen rente. Voor alle duidelijkheid wordt nog opgemerkt dat deze correctie van rente niet leidt tot een verhoging van het door de belastingplichtige voor de deelnemingen opgeofferd bedrag van de door de belastingplichtige gehouden deelnemingen.

De NOB vraagt hoe het begrip "jaar" in artikel 13l, tweede lid, van de Wet Vpb 1969 moet worden opgevat indien een niet binnen Nederland gevestigd lichaam gedurende het boekjaar binnenlands inkomen gaat genieten en vanaf dat moment belastingplichtig wordt ingevolge de Wet Vpb 1969. In de geschetste situatie worden in het eerste jaar de gemiddelden als bedoeld in de eerste volzin van artikel 13l, tweede lid, van de Wet Vpb 1969 bepaald naar de stand van het moment dat de Nederlandse belastingplicht ingevolge de Wet Vpb 1969 ontstaat en het einde van het eerste boekjaar.

De NOB vraagt om aan de hand van een drietal door de NOB geschetste voorbeelden aan te geven hoe de antimisbruikmaatregel van het voorgestelde artikel 13l, tweede lid, van de Wet Vpb 1969 die waakt tegen kunstmatige opzetjes rondom de peildatum, concreet moet worden ingevuld. De begrippen "tijdelijk" en "rond die tijdstippen" zijn bewust niet concreet ingevuld. Of sprake is van een tijdelijke mutatie met het oog op de toepassing van genoemd artikel 13l, is namelijk afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het concrete geval. De door de NOB geschetste voorbeelden van kapitaalstortingen en -terugbetalingen respectievelijk dividenduitkeringen zijn zodanig summier dat op grond daarvan niet is aan te geven of in die gevallen al dan niet sprake is van het kunstmatig manipuleren van de uitkomst van de berekening van de deelnemingsschuld.

De NOB verzoekt een tegenbewijsmogelijkheid op te nemen in het voorgestelde artikel 13l, zesde lid, onderdeel a, van de Wet Vpb 1969. Zonder deze mogelijkheid zou, zo stelt de NOB, deze regeling in strijd komen met het Europese recht. Ter ondersteuning van haar standpunt wijst de NOB daarbij op de conclusie van Advocaat-generaal Kokott van 19 april 2012 in de zaak Philips Electronics. Het kabinet deelt het standpunt van de NOB niet. Vooropgesteld moet worden dat de conclusie van de Advocaat-generaal een advies is aan het Hof van Justitie. Ook gaat de NOB voorbij aan het feit dat de conclusie van de AG is gegeven in een volstrekt andere context. In de context van de zaak Philips Electronics heeft het EU recht een rangorde aangebracht tussen de lidstaten aangaande de mogelijkheid om verliezen in aftrek te brengen. In die zaak wenst het Verenigd Koninkrijk de aftrek van de verliezen te weigeren nu deze ook in Nederland in aftrek zouden kunnen worden gebracht. De Advocaat-generaal wijst er echter op dat Nederland op grond van het Europese recht niet verplicht is deze aftrek toe te staan. Een dergelijke rangorde tussen de lidstaten is door het Hof van Justitie tot op heden niet aangebracht als het gaat om de dubbele aftrek van rente. Het kabinet ziet in de

conclusie van Advocaat-generaal Kokott dan ook geen aanleiding om artikel 13I, zesde lid, onderdeel a, aan te passen.

In reactie op de vraag van de NOB hiernaar wordt bevestigd dat het ontbreken van een met het voorgestelde artikel 13I van de Wet Vpb 1969 vergelijkbare regeling in een ander land er niet toe leidt dat sprake is van een stelsel- of grondslagafwijking als gevolg waarvan een dochtervennootschap die in dat land is gevestigd wordt geacht niet voldoende onderworpen te zijn voor toepassing van de onderworpenheidstoets in de deelnemingsvrijstelling. Niettemin leidt een belastingstelsel dat geen renteaftrekbepanking kent tot onvoldoende onderworpenheid.<sup>17</sup>

### **Werkgeversheffingen hoge lonen en excessieve vertrekvergoedingen**

De NOB vraagt aandacht voor de rechtsgrond van de pseudo-eindheffing voor hoog loon en meer specifiek ook voor de cumulatie van deze pseudo-eindheffing met de pseudo-eindheffing voor excessieve vertrekvergoedingen. De pseudo-eindheffing voor hoog loon vloeit voort uit de wens van de vijf partijen die het Begrotingsakkoord 2013 met het kabinet hebben gesloten om werkgevers van werknemers met een hoog loon eenmalig mee te laten betalen aan het oplossen van de begrotingsproblematiek. Gekozen is voor een werkgeversheffing om enerzijds de uitvoering door inhoudingsplichtigen en Belastingdienst eenvoudig te houden en anderzijds te voorkomen dat met bijvoorbeeld een hoger tarief in de inkomstenbelasting, het vestigingsklimaat in Nederland in negatieve zin zou worden beïnvloed. Inderdaad is er sprake van samenloop tussen de pseudo-eindheffing voor hoog loon en de pseudo-eindheffing voor excessieve vertrekvergoedingen in het geval een werknemer bijvoorbeeld in het jaar 2012 ontslagen wordt en in dat jaar een hoge vertrekvergoeding (van meer dan € 531.000 en meer dan een jaarloon) ontvangt. In dat geval wordt over het als excessief aangemerkte gedeelte van de vertrekvergoeding in het jaar 2012 een pseudo-eindheffing van 30% geheven. Mede over dat gedeelte wordt in het jaar 2013 16% pseudo-eindheffing voor hoog loon geheven. Er is voor gekozen voor deze situatie geen anticumulatiebepaling op te nemen. Reden hiervoor is dat een dergelijke bepaling leidt tot ingewikkelde regelgeving. Oorzaak hiervan ligt in het feit dat voor de berekening van het excessieve gedeelte van de vertrekvergoeding gekeken wordt naar de som van enerzijds het verschil tussen het loon van het jaar t (het jaar van ontslag) en het loon van het jaar t-2 (het tweede aan het jaar t voorafgaande jaar) en anderzijds het verschil tussen het loon van het jaar t-1 (het jaar voorafgaand aan het jaar t) en het loon van het jaar t-2 (het tweede aan het jaar t voorafgaande jaar). Door deze systematiek is niet op voorhand duidelijk of er wel samenloop is - in het jaar 2012 voor de pseudo-eindheffing in aanmerking te nemen vertrekvergoedingen kunnen volledig zijn opgebouwd uit loon uit het jaar 2011 - en zo ja voor welk deel van de excessieve vertrekvergoeding sprake is van samenloop.

---

<sup>17</sup> Kamerstukken II 2009/10, 32 219, nr. 3, blz. 62.

Verder kunnen ook vertrekvergoedingen uit het jaar 2013 nog een samenloop in zich bergen. Daarbij is het zo dat samenloop slechts in enkele tientallen gevallen per jaar kan plaatsvinden namelijk in die gevallen waar pseudo-eindheffing voor excessieve vertrekvergoedingen wordt geheven. Die bepaling is sinds 1 januari 2009 in totaal slechts in een honderdtal gevallen toegepast, waarbij moet worden aangetekend dat dit voor een belangrijk deel reeds voor de invoering van de wetgeving afgesproken vertrekvergoedingen betreffen. In dit licht bezien is ervoor gekozen geen anticumulatiebepaling op te nemen waarbij het zo is dat de gecumuleerde, hoge pseudo-eindheffing wel past binnen de doelen die worden gediend met de beide pseudo-eindheffingen namelijk het ontmoedigen van het verstrekken van excessieve vertrekvergoedingen. Ook in het geval de inhoudingsplichtige in het jaar 2013 niet meer bestaat maar wel in 2012 loon heeft uitgekeerd is, de pseudo-eindheffing van toepassing. Deze situatie verschilt niet van andere nagekomen verplichtingen.

De NOB merkt op dat de maatregel van pseudo-eindheffing voor hoog loon tot grote uitvoeringsproblemen en grote administratieve lasten leidt. Bij de vormgeving is gekozen voor de minst bezwarende variant binnen de gemaakte keuzes van de vijf partijen in het Begrotingsakkoord 2013. De stijging van de administratieve lasten is berekend op € 0,3 miljoen. Deze stijging is eenmalig in het jaar 2013 en derhalve te billijken.

De NOB vraagt naar de betekenis van het begrip 'een met de inhoudingsplichtige verbonden vennootschap' in relatie tot de voorgestelde pseudo-eindheffing voor hoog loon. Dit begrip is in artikel 10a, zesde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) gedefinieerd. Onder een verbonden vennootschap wordt op grond van die bepaling verstaan:

- een vennootschap waarin de inhoudingsplichtige voor ten minste een derde gedeelte belang heeft;
- een vennootschap die voor ten minste een derde gedeelte belang heeft in de inhoudingsplichtige;
- een vennootschap waarin een derde partij voor ten minste een derde gedeelte belang heeft, terwijl deze derde partij ook voor minimaal een derde gedeelte belang heeft in de inhoudingsplichtige.

De NOB vraagt tevens of het van in het buitenland gevestigde concernonderdelen genoten loon deel uitmaakt van de grondslag van heffing van artikel 32bd van de Wet LB 1964. Voor zover over dit loon met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b van die wet belasting is geheven is dat inderdaad het geval.

De NOB wijst op de administratieve effecten als blijkt dat over het jaar 2012 te weinig loonheffing is ingehouden bij werknemers die onder het bereik van het voorgestelde artikel 32bd vallen. De gevolgen daarvan wijken niet af van de

gebruikelijke gang van zaken (correctieberichten over 2012 plus naheffing), met dien verstande dat tevens een naheffing over het bedrag aan te weinig afgedragen pseudo-eindheffing wordt opgelegd.

De Staatssecretaris van Financiën,

mr. drs. F.H.H. Weekers