

**33 402 Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten
(Belastingplan 2013)**

**33 403 Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige
fiscale maatregelen 2013)**

Memorie van Antwoord

Inhoudsopgave

Algemeen	2
Belastingplan	2
1. Inleiding.....	2
2. Inkomstenbelasting/loonbelasting	4
2.1. Aftrek scholingsuitgaven.....	4
2.2. Dichten fiscale weglek zorgmaatregelen	4
2.3. Levensloopregeling	5
2.4. Afdrachtvermindering onderwijs	6
2.5. S&O-afdrachtvermindering.....	7
2.6. Inflatiecorrectie	8
2.7. Werkbonus	8
3. Afstempeling eigenbeheerpensioenen.....	10
4. Vennootschapsbelasting	11
4.1. Afschaffen thincapregeling	11
4.2. Buitenlandse belastingplicht bestuurdersbeloning	12
4.3. Uitvoeringsbesluit aftrekbeperking bovenmatige deelnemingsrente	12
5. Constructiebestrijding bodem(voor)recht.....	21
6. Koopkracht- en lastenpakket	31
7. Uitvoeringsaspecten.....	36
8. Overig.....	37
8.1. Vestigingsklimaat	37
8.2. Commissie Van Dijkhuizen	38
8.3. Tax shelter	39
8.4. Woon-werkverkeer.....	40
8.5. Assurantiebelasting.....	40
8.6. Vergroening	42
Overige fiscale maatregelen 2013	44
9. Wet op de vennootschapsbelasting 1969	44
10. Algemene wet inzake rijksbelastingen	44
11. Douane- en Accijnswet BES	46
12. AOW-gat	46

Algemeen

Het kabinet heeft met belangstelling kennisgenomen van de vragen van de leden van de fracties van de VVD, de PvdA, het CDA, de PVV, de SP, D66 en GroenLinks. Het verheugt mij dat de leden van de fractie van de SP het kabinet alle hulde geeft voor de ingenieus eenvoudige maatregel om het ontwijken van het bodemvoorrecht tegen te gaan. Ook ben ik blij dat de leden van de fractie van D66 het belang onderschrijven van het op orde krijgen van de overheidsfinanciën en ingenomen zijn met de maatregelen tegen fraude en fiscale constructies.

Bij de beantwoording van de vragen is zo veel mogelijk de volgorde van het voorlopige verslag aangehouden.

Belastingplan

1. Inleiding

De leden van de fractie van de SP vragen om, in dezelfde systematiek die voor de opsomming van de maatregelen uit het regeerakkoord VVD-PvdA¹ (het regeerakkoord) is gehanteerd in Kamerstukken I 2012/13, 33 400, A, de wijzigingen als gevolg van het naar aanleiding van de motie van de Tweede Kamerleden Zijlstra en Samsom² gewijzigde regeerakkoord aan te geven. Het kabinet zou de behandeling van het Belastingplan 2013 c.a. graag beperken tot de voorstellen die daarin zijn opgenomen. Recentelijk is in de Eerste Kamer het regeerakkoord besproken tijdens de Algemene financiële beschouwingen en het debat over de regeringsverklaring in combinatie met de Algemene politieke beschouwingen.

De leden van fractie van de SP vragen voorts of de bedragen uit de laatste kolom (2015) in tabel 1 uit Kamerstukken I 2012/13, 33 402, B, structureel doorlopen naar later jaren. Dit is niet bij alle maatregelen het geval. In de hierna opgenomen tabel is de in de betreffende brief opgenomen tabel 1 aangevuld met de structurele bedragen. Tevens is de tabel uitgebreid met alle wijzigingen op het wetsvoorstel Belastingplan 2013 die een budgettair effect hebben en die tijdens de behandeling daarvan in de Tweede Kamer als gevolg van nota's van wijziging en amendementen zijn aangebracht.

¹ Regeerakkoord VVD-PvdA 'Bruggen slaan', bijlage bij Kamerstukken II 2012/13, 33 410, nr. 15.

² Kamerstukken II 2012/13, 33 410, nr. 32.

Tabel 1: Lastenmaatregelen pakket Belastingplan 2013 (€ miljoenen, -/- = lastenverlichting)

Onderwerp	2013	2014	2015	struc
Vereenvoudiging scholingsuitgaven	18	18	18	18
Aanpassing heffingskorting en tarieven	1.750	1.750	1.750	1.750
Afstempeling eigenbeheerpensioenen	-36	-2	-2	-2
Werkkostenregeling	-100	-100	-100	-100
Afdrachtvermindering onderwijs	14	17	28	38
S&O-afdrachtvermindering	-20	0	0	0
Afschaffen thincapregeling	-30	-30	-30	-30
Uitbreiding buitenlandse belastingplicht bestuurdersbeloningen	20	20	20	20
Overdrachtsbelasting bij latere verkrijging aanhorigheden woningen	-3	-3	-3	-5
Verlenging doorverkooptermijn overdrachtsbelasting	-10	-40	-60	0
Herziening btw-systeem tabak	0	-67	0	0
Pakket constructiebestrijding bodem(voor)recht	44	100	100	100
Totaal Belastingplan 2013	1.647	1.663	1.721	1.789
Totaal Overige fiscale maatregelen 2013	-21	-3	7	4
Totaal Wet verhuurderheffing	5	800	800	800
Totaal Wet herziening fiscale behandeling eigen woning (incl. LTV)	5	14	32	5.400
Totaal Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer	1.375	1.425	1.460	1.500
Totaal pakket Belastingplan 2013	3.011	3.899	4.020	9.493
Aanpassingen BP2013				
Niet invoeren vitaliteitssparen	580	764	759	140
Verhoging assurantiebelasting	1.222	1.379	1.403	1.403
Werkbonus	-70	-70	-210	-210
Schrappen aftrekbaarheid beloningen tussenpersonen	75	84	92	150
Tegemoetkoming ondernemersafdracht BTW	-19	0	0	0
Tijdelijke verruiming vrijstelling overdrachtsbelasting	-3	-13	-13	0
Aanpassing herinvesteringsreserve*	25	25	25	25
Aanpassing maatregelen afdrachtvermindering onderwijs	0	-17	-28	-38
Achterwege laten verhoging forfaitaire ruimte WKR	100	0	0	0
Herziening btw-systeem tabak	-67	67	0	0
Aanpassing overgangsrecht levensloop	15	15	15	15
Aanpassingen Wet herziening fiscale behandeling eigen woning				
Faciliteit voor restschulden	-10	-20	-30	0
Restschuldfaciliteit vanaf 29 oktober	-1,6	-1,6	-1,6	0
Verlenging herleving en termijn verhuisregelingen	-5	0	0	0
Verlenging termijn aftrekbaarheid rente restschulden	0	0	0	0
Aanpassing Wet verhuurderheffing				
Verhoging tarief verhuurderheffing	45	0	0	0
Aanpassing Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer				
Terugdraaien maatregel reiskostenaftrek	-1375	-1425	-1460	-1500
Totaal wijzigingen ten opzichte van pakket Belastingplan 2013	511	787	551	-15
Totaal pakket Belastingplan 2013 inclusief wijzigingen	3.522	4.686	4.571	9.478

2. Inkomstenbelasting/loonbelasting

2.1. Aftrek scholingsuitgaven

De leden van de fractie van de PvdA vragen wat de gevolgen zijn van de in het wetsvoorstel opgenomen maatregelen inzake de aftrek scholingsuitgaven. Zij vragen onder meer naar de te verwachten effecten op structurele onderwijsinvesteringen en de positie van Nederland als kenniseconomie en of de voorgestelde maatregelen niet juist de groep lage tot middeninkomens treffen en daarmee hun mogelijkheid om op te klimmen op de maatschappelijke ladder. De door het kabinet in het wetsvoorstel Belastingplan 2013 opgenomen maatregelen inzake de aftrek scholingsuitgaven beogen met name deze persoonsgebonden aftrek te vereenvoudigen en beter uitvoerbaar en handhaafbaar te maken voor de Belastingdienst. Dit wordt onder meer bereikt door nog uitsluitend aftrek toe te staan van de verplicht gestelde en noodzakelijke uitgaven voor een opleiding. Daarmee wordt bereikt dat niet langer uitgaven in aftrek kunnen worden gebracht die wel verband (kunnen) houden met een opleiding, maar daar niet strikt voor nodig zijn, zoals bijvoorbeeld de kosten van een excursiereis en dergelijke. Voorts wordt een belangrijke vereenvoudiging gerealiseerd door de bestaande, afwijkende regeling voor belastingplichtigen met recht op studiefinanciering (normbedragensystematiek) af te schaffen. Deze afwijkende regeling is in de praktijk zeer complex gebleken, met name ook voor de toepassing door scholieren en studenten met bijverdiensten. Daarnaast zij opgemerkt dat via het Belastingplan 2012 al is geregeld dat met ingang van 1 januari 2013 de drempel voor aftrek van scholingsuitgaven wordt verlaagd van € 500 naar € 250. Dat betekent dat er per 1 januari 2013 dan ook geen sprake is van een versobering van de aftrek scholingsuitgaven, maar van een verruiming daarvan met per saldo € 14 miljoen. Omdat per saldo dus sprake is van een intensivering bij de aftrek scholingsuitgaven zullen de effecten op onderwijsinvesteringen en de positie van Nederland als kenniseconomie naar verwachting dan ook positief zijn en in ieder geval ook geen belemmering vormen, integendeel, voor de groep lage tot middeninkomens om op te kunnen klimmen op de maatschappelijke ladder.

2.2. Dichten fiscale weglek zorgmaatregelen

De leden van de fractie van de SP vragen de Kamer te informeren omtrent de uitwerking van de delegatiebevoegdheid inzake de uitgaven voor specifieke zorgkosten. Voorts vragen zij een inkomensgrens aan te brengen en de inhoud van de delegatiebepaling uiteindelijk bij wet te regelen. De vragen van de leden van de fractie van de SP lijken gebaseerd te zijn op de veronderstelling dat de in de delegatiebepaling opgenomen aftrekbeperking van de uitgaven voor specifieke zorgkosten slechts wordt ingegeven door de wens de regeling budgettair beheersbaar te houden. Dit is echter niet het geval. De achtergrond van de aftrekbeperking is in beginsel een andere, namelijk één vanuit principiële overwegingen. De regeling uitgaven voor specifieke zorgkosten is bedoeld als tegemoetkoming voor de meerkosten aan zorg die verbonden zijn aan het hebben

van een chronische ziekte of een handicap. Kosten die voortvloeien uit versoberingen van het basispakket treffen in beginsel iedereen. Het onverkort in aftrek toelaten van dergelijke kosten binnen de uitgaven voor specifieke zorgkosten leidt dan ook tot een regeling die steeds verder van de beoogde doelgroep af komt te staan. Om deze reden wil het kabinet dan ook geen uitzonderingen op de beperking van de specifieke zorgkosten opnemen, dus ook geen uitzondering voor de groep belastingplichtigen met een inkomen van 1,5x of 2x modaal. Bij een versobering van het basispakket in de zorgverzekering wordt beoogd een besparing te realiseren op de door de overheid te compenseren zorgkosten. Als deze zorgkosten vervolgens fiscaal aftrekbaar zouden worden, wordt de beoogde besparing niet volledig gerealiseerd. De aftrekbeperking heeft in die zin dan ook geen tijdelijk karakter. Daarnaast bestaat ook het risico dat de fiscale regeling budgettair gezien steeds verder oploopt. Er is verder bewust voor gekozen om de uitwerking van de aftrekbeperking via ministeriële regeling vorm te geven zodat de discussie omtrent de versoberingen van het basispakket ook bij de vormgeving van die maatregelen kan worden gevoerd en de fiscaliteit daarbij terecht slechts een gevolgutwerking van die vormgeving betreft. Bovendien past het meer bij lagere regelgeving om gedetailleerd posten te benoemen die niet langer in het basispakket vallen. Overigens is de verwachting dat de aftrekbeperking zoals nu opgenomen een uitputtende is, aangezien in het regeerakkoord is bepaald dat de regeling uitgaven voor specifieke zorgkosten in het geheel met ingang van 1 januari 2014 komt te vervallen. Het kabinet is bereid om de tekst van de ministeriële regeling met betrekking tot de beperking van de aftrekposten ter informatie te zenden aan de Eerste Kamer. Deze tekst is dan ook als bijlage bij deze memorie gevoegd.

2.3. Levensloopregeling

De leden van de fractie van de PVV vragen in hoeverre levensloopspvaarders geconfronteerd worden met ongunstige gevolgen van de vrijval van de aanspraken ingevolge de levensloopregeling. In antwoord op deze vraag geeft het kabinet aan dat van een verplichte vrijval slechts sprake is bij aanspraken ingevolge de levensloopregeling waarvan de waarde in het economische verkeer op 31 december 2011 minder dan € 3000 bedroeg. Deze aanspraken worden in het jaar 2013 voor wat hun waarde in het economische verkeer op 31 december 2012 betreft voor 80% van die waarde belast. Het kabinet gaat ervan uit dat daarmee eventuele negatieve gevolgen van deze vrijval worden voorkomen. Ingeval het tegoed op 31 december 2011 € 3000 of meer bedroeg en aanspraak wordt gemaakt op de 80%-regeling, namelijk bij de volledige opname van het levenslooptegoed in het jaar 2013, gaat het om een situatie waarin mensen zelf kunnen kiezen of ze het volledige tegoed opnemen. Dit percentage is voldoende om bijvoorbeeld het hoogste marginale belastingpercentage van 52% tot onder de 42% te brengen. Als desalniettemin voor een individuele spaarder de eenmalige opname van het volledige tegoed ook met de toepassing van de 80%-regeling tot een progressienadeel leidt, dan kan deze deelnemer kiezen voor een gespreide opname, eventueel in combinatie met opname

van verlof. Daarmee kan doorgaans voorkomen worden dat het opnametarief hoger is dan het tarief waartegen de inleg is afgetrokken.

2.4. Afdrachtvermindering onderwijs

De leden van de fractie van de PvdA vragen of de koppeling van de afdrachtvermindering onderwijs aan het behalen van het diploma tot een ongewenste prikkel leidt om de eisen die gesteld worden aan het diploma te verzachten en of het toezien van de inspectie van het onderwijs op de kwaliteit van de examens die ongewenste prikkel teniet zal doen. In het regeerakkoord is afgesproken dat de afdrachtvermindering onderwijs per 1 januari 2014 wordt afgeschaft en wordt vervangen door een subsidieregeling op de begroting van het Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap (OCW). Om die reden achtte het kabinet het niet opportuun om voor nog slechts een (deel van volgend) jaar de in het oorspronkelijk bij de Tweede Kamer ingediende wetsvoorstel voorziene maatregelen binnen de afdrachtvermindering onderwijs, waaronder koppeling van de afdrachtvermindering aan het behalen van het diploma, door te voeren. Via nota van wijziging zijn deze maatregelen uit het wetsvoorstel gehaald. Als gevolg daarvan komt ook de basis voor een inhoudelijke behandeling van de door deze leden gestelde vragen te vervallen.

De leden van de fractie van D66 refereren aan de afspraak in het regeerakkoord dat de afdrachtvermindering onderwijs per 1 januari 2014 wordt afgeschaft en vervangen zal worden door een subsidieregeling op de begroting van het Ministerie van OCW. Deze leden verzoeken het kabinet om de effecten van de huidige regeling dit laatste jaar scherp tegen het licht te houden en als blijkt dat het effect van deze regeling positief is, de regeling te continueren. In reactie op de opmerkingen van de leden van de fractie van D66 zij opgemerkt dat de afdrachtvermindering onderwijs dit jaar al in opdracht van het Ministerie van OCW is geëvalueerd door onderzoeksbureau Regioplan. In het evaluatierapport dat betrekking heeft op de periode 2006-2011 concluderen de onderzoekers onder meer dat de effectiviteit van de regeling in relatie tot het gebruik ervan door werkenden niet kon worden vastgesteld en dat sprake is van verschillende vormen van onbedoeld gebruik van de regeling. In het regeerakkoord is afgesproken om de afdrachtvermindering onderwijs in 2014 af te schaffen en te vervangen door een veel beter te richten subsidieregeling op de begroting van het Ministerie van OCW. Voor deze subsidieregeling is vanaf 2014 een bedrag beschikbaar van structureel € 209 miljoen. Bij de behandeling van het wetsvoorstel Belastingplan 2013 in de Tweede Kamer is toegezegd dat de Minister van OCW dit voorjaar een brief zal sturen waarin de contouren van de nieuwe subsidieregeling worden geschetst en dat daarin ook zal worden ingegaan op eventueel noodzakelijk geacht overgangsrecht.

2.5. S&O-afdrachtvermindering

De leden van de fractie van D66 zijn benieuwd hoeveel bedrijven profiteren van de verlenging van de eerste schijf in de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (S&O-afdrachtvermindering) naar € 200.000 en hoeveel bedrijven te maken krijgen met de lagere percentages. Ongeveer 19.000 inhoudingsplichtigen maken gebruik van de S&O-afdrachtvermindering. S&O-inhoudingsplichtigen met een S&O-loonsom tot circa € 128.000 zullen in 2013 een negatief effect ervaren ten gevolge van de combinatie van het verlaagde kortingspercentage in de eerste schijf en de verlenging van de eerste schijf. Voor S&O-inhoudingsplichtigen met een S&O-loonsom vanaf circa € 128.000 leiden de nieuwe parameters tot extra S&O-afdrachtvermindering. Ongeveer 79% van de S&O-inhoudingsplichtigen zal als gevolg van de maatregelen minder S&O-afdrachtvermindering ontvangen en 21% van die inhoudingsplichtigen heeft voordeel van de maatregelen. De herschikking binnen de S&O-afdrachtvermindering is gebaseerd op de uitkomsten en aanbevelingen in het recente rapport "Evaluatie WBSO 2006-2010" en is gericht op het verbeteren van de doeltreffendheid en doelmatigheid van de regeling ter bevordering van innovatie.

De leden van de fractie van D66 zijn benieuwd naar het exacte effect op het vestigingsklimaat en naar de groep landen waarmee Nederland concurreert om S&O-opdrachten. In de evaluatie is gebleken dat binnen Europa de S&O-afdrachtvermindering, zowel qua regeling als wat betreft omvang, een unieke positie inneemt. Aan de bedrijven die gebruikmaken van de S&O-afdrachtvermindering is gevraagd of Nederland door de S&O-afdrachtvermindering als vestigingsplaats een voorsprong heeft ten opzichte van andere Europese landen. Meer dan de helft (58%) van die bedrijven was het met deze stelling eens. Tevens is gevraagd of de S&O-inhoudingsplichtigen door de S&O-afdrachtvermindering meer speur- en ontwikkelingswerk in Nederland uitvoeren. Deze vraag is van belang omdat gemiddeld 5% van de S&O-inhoudingsplichtigen in 2010 speur- en ontwikkelingswerk in andere landen uitvoerden en voor de grote bedrijven is dit aandeel zelfs 23%. Een overgrote meerderheid van de S&O-inhoudingsplichtigen (71%) geeft aan dat door de S&O-afdrachtvermindering meer speur- en ontwikkelingswerk in Nederland wordt uitgevoerd. Hieruit kan geconcludeerd worden dat de faciliteit positief bijdraagt aan het behoud van speur- en ontwikkelingswerk in Nederland. Nederland concurreert met name maar niet uitsluitend met lidstaten van de Europese Unie (de EU) en de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (de OESO), en in het bijzonder met landen in de fysieke nabijheid als Duitsland, België en Zwitserland.

De leden van de fractie van D66 vragen voorts naar de kosten per uur voor een S&O-medewerker met inbegrip van de afdrachtvermindering en hoe dit zich verhoudt tot onze concurrerende landen. Het gemiddelde S&O-uurloon in Nederland is circa € 33. Afhankelijk van de toegekende loonsom bedraagt het voordeel op dit uurloon

ingevolge de S&O-afdrachtvermindering in 2013 50%, 38% of 14%. Het kabinet is van mening dat de lonen mede hierdoor concurrerend zijn.

2.6. Inflatiecorrectie

De leden van de fractie van de PvdA constateren dat de inflatiecorrectie in de wijzigingen in de heffingskortingen en de tarieven in de inkomstenbelasting niet wordt toegepast. Dit is correct. Het niet toepassen van de inflatiecorrectie voor het jaar 2013 is afgesproken in het Begrotingsakkoord 2013³ en is opgenomen in de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013. In artikel XVIII van die wet is opgenomen dat de jaarlijkse inflatiecorrectie voor het jaar 2013 niet wordt toegepast.

2.7. Werkbonus

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom het kabinet bij de vormgeving van de werkbonus ervoor heeft gekozen om het recht hierop te laten aanvangen vanaf een inkomen van 90% van het wettelijk minimumloon. Ook vragen deze leden of de werkbonus daardoor niet indirect discriminerend voor vrouwen is. Het kabinet wijst erop dat het economisch moeilijke tijden zijn en er daarom scherpe keuzes moeten worden gemaakt bij fiscaal begunstigend beleid voor bepaalde doelgroepen. Bij de vormgeving van de werkbonus zijn er twee doelen nagestreefd. De werkbonus is ten eerste bedoeld om het voor een bepaalde inkomensgroep - te weten werkenden die ten minste 100% maar niet meer dan 120% van het wettelijk minimumloon verdienen - mogelijk te maken om ondanks de verhoging van de AOW-gerechtigde leeftijd op een eerder moment dan die leeftijd met pensioen te gaan, zonder er financieel op achteruit te gaan. Ten tweede is de werkbonus erop gericht een prikkel te geven om in ieder geval door te werken tot en met de leeftijd waarop het recht op werkbonus bestaat. Door de huidige vormgeving ontstaat derhalve een sterke prikkel voor degenen die minder dan 100% van het wettelijk minimumloon verdienen om (vrijwel) voltijds te gaan werken.

Er zijn drie mogelijkheden denkbaar om, binnen het gegeven budget voor de werkbonus, de doelgroep uit te breiden zoals de leden van de fractie van de PvdA nastreven. Dat zijn achtereenvolgens het verlagen van het maximumbedrag van de werkbonus, het eerder laten aanvangen van de afbouw van de werkbonus, of het versnellen van die afbouw. Het verlagen van het maximumbedrag van de werkbonus leidt ertoe dat in het bijzonder het eerste hiervoor genoemde doel niet wordt bereikt. Het eerder aanvangen van de afbouw van de werkbonus betekent een niet wenselijke beperking van de groep belastingplichtigen die zonder financiële consequenties eerder kunnen stoppen met werken. Ook het beperken van de groep gerechtigden door een snellere afbouw van de werkbonus acht het kabinet niet wenselijk, omdat daardoor de marginale druk zodanig hoog zou worden dat het niet meer loont om meer te gaan werken. Dat staat haaks op het uitgangspunt van dit

³ Bijlage 2 bij de Voorjaarsnota 2012, Kamerstukken II 2011/12, 33 280, nr. 1.

kabinet dat (meer) werken meer moet lonen. De vormgeving zoals door de leden van de fractie van de PvdA wordt gesuggereerd, leidt daarom tot hetzij een groter budgettair beslag van de werkbonus dan wel tot een werkbonus waarmee de beoogde doelen niet voldoende worden gerealiseerd. In tijden waarin juist de overheid sterk dient te bezuinigen is een hoger budgettair beslag niet gewenst.

Het kabinet merkt – in reactie op de vraag hiernaar van de leden van de fractie van de PvdA – op dat naar de mening van het kabinet de werkbonus niet discriminerend is voor vrouwen. Doel van de werkbonus is onder meer het stimuleren van burgers om meer te gaan werken. Daarbij wordt geen onderscheid gemaakt naar man of vrouw. Het recht op werkbonus en de hoogte daarvan zijn immers enkel en alleen gekoppeld aan de hoogte van het loon. Het is in de ogen van het kabinet juist direct discriminerend voor vrouwen om de grens voor het recht op de werkbonus te verlagen naar 70% van het wettelijk minimumloon met als doel dat meer vrouwen recht op werkbonus zouden krijgen. Het kabinet is van mening dat daarmee ten onrechte de indruk gewekt zou worden dat het vanzelfsprekender zou zijn voor vrouwen (met een minimumloon) dan voor mannen om in deeltijd te werken.

Ook vragen deze leden of het wetsvoorstel niet aanmerkelijk meer vrouwen dan mannen uitsluit van het recht op de werkbonus, omdat vrouwen gemiddeld minder uren werken en gemiddeld een lager uurloon hebben. Hoewel vrouwen momenteel gemiddeld minder uren werken dan mannen en tegen een gemiddeld lager uurloon, betekent dat niet dat door de maatregel meer vrouwen worden uitgesloten. Het recht op werkbonus en de hoogte daarvan zijn immers enkel en alleen gekoppeld aan een bepaald bedrag, onafhankelijk van het aantal gewerkte uren en de hoogte van het uurloon.

Tot slot stellen de leden van de fractie van de PvdA dat het effect van de werkbonus zal zijn dat het verschil in arbeidsparticipatie tussen mannen en vrouwen vanaf 60 jaar zal toenemen en vragen de leden van de fracties van de PvdA en GroenLinks of de maatregel daarmee in strijd is met internationaalrechtelijke verplichtingen zoals het VN-Vrouwenverdrag, het EU Handvest en gelijke behandelingsrichtlijnen om de kloof tussen mannen en vrouwen in de arbeid te verkleinen. Zoals hiervoor reeds weergegeven gaat er van de werkbonus een sterke prikkel uit om meer dan 90% van het minimumloon te gaan verdienen. Hierbij wordt bovendien geen onderscheid gemaakt tussen mannen en vrouwen. Omdat het kabinet geen aanwijzingen heeft dat het verschil in arbeidsparticipatie tussen mannen en vrouwen vanaf 60 jaar door de werkbonus zal toenemen, ziet het kabinet vooralsnog geen reden om te bezien of de vormgeving van de werkbonus eventueel strijdig zou kunnen zijn met de genoemde internationaalrechtelijke verplichtingen.

3. Afstempeling eigenbeheerpensioenen

De leden van de fractie van de VVD constateren met genoegen dat het wetsvoorstel voorziet in een afstempeling van eigenbeheerpensioenen. Wel hebben deze leden gevraagd om een reactie op nagenoemde twee artikelen uit het Weekblad voor Fiscaal Recht (WFR). Gevraagd wordt of het kabinet de geschetste problematiek onderkent. Ook wordt gevraagd of het kabinet mogelijkheden ziet om op korte termijn te voorzien in een oplossing. In het artikel van mr. W.J.M. Vennix FB⁴ wordt een schets gegeven van de huidige praktijk rondom pensioen in eigen beheer. Vastgesteld wordt dat pensioen in eigen beheer door de Belastingdienst consequent – en gelet op de huidige wetgeving logischerwijs – wordt behandeld als een gewoon werknemerspensioen. De benadering leidt naar het oordeel van de auteur tot knelpunten en de vraag wordt opgeworpen of het wenselijk is vast te blijven houden aan een benadering van eigenbeheerpensioen als “gewoon” pensioen. Kort gezegd wordt de vraag opgeworpen of de fiscale behandeling van pensioen in eigen beheer niet leidt tot een onnodige en onwenselijke beklemming van het vermogen in een eigenbeheerlichaam. Ook aan het betoog van S.J. Ruesink MSc LL⁵ ligt de gedachte ten grondslag dat pensioen in eigen beheer tot een te hoge mate van beklemming van het vermogen leidt. Nadat in het artikel is ingegaan op de parlementaire totstandkoming van en de voorwaarden voor pensioen in eigen beheer, wordt enige jurisprudentie over de onregelmatige afwikkeling van eigenbeheerpensioen besproken. De auteur is van oordeel dat de besproken jurisprudentie restrictief moet worden uitgelegd en stelt dat sprake is van minder beklemming van het vermogen in een eigenbeheerlichaam dan wel wordt aangenomen. Er zou volgens de auteur ook meer ruimte bestaan voor het doen van (verkapte) dividenduitkeringen of het beleggen met een hoog risicoprofiel, bijvoorbeeld door het aangaan van risicovolle leningen met de directeur-groootaandeelhouder (dga) of een met hem verbonden lichaam of natuurlijk persoon. Het kabinet merkt op dat onder de huidige wet- en regelgeving niet mogelijk is om het pensioenkarakter van de bij een eigenbeheerlichaam ondergebrachte pensioenaanspraken los te laten. Door het pensioenlichaam is immers een civielrechtelijke overeenkomst aangegaan met de werknemer/dga. Een eigenbeheerlichaam is een toegelaten aanbieder om het pensioen voor een dga te verzekeren. Indien het pensioen bij een dergelijk lichaam wordt ondergebracht, is de logische consequentie daarvan dat dit lichaam zich bij handelingen rekenschap moet geven van de op hem rustende verzekeringsverplichting. Een eigenbeheerlichaam kan bijvoorbeeld pas een dividend uitkeren indien het vermogen van de vennootschap hoog genoeg is om aan haar verplichtingen te voldoen. De omvang van de voor een eigenbeheerlichaam vrij uitkeerbare reserves wordt beperkt door de commerciële waarde van de pensioentoezegging. Indien de vrij uitkeerbare reserves zouden worden bepaald aan de hand van de fiscale waarde, zou in feite elke civielrechtelijke betekenis die toekomt aan een pensioenovereenkomst worden genegeerd. Implicatie daarvan zou bijvoorbeeld kunnen zijn een benadeling van concurrente crediteuren van het

⁴ WFR 2012/1470.

⁵ WFR 2012/1514.

eigenbeheerlichaam, maar ook van de partner of ex-partner van de dga die eveneens een pensioenrecht op het eigenbeheerlichaam kan hebben⁶. In de door de leden genoemde publicaties wordt ingegaan op het verschil tussen de fiscale en commerciële waardering van de pensioenvoorziening in eigen beheer. Fiscaal gelden namelijk rekenregels ter bepaling van de hoogte van de voorziening die mede ten doel hebben de lasten gelijkelijk te verdelen over de verschillende jaren. De hoogte van de jaarlijkse dotatie aan de voorziening wordt daarbij bijvoorbeeld bepaald met inachtneming van een rekenrente van 4%. De fiscale rekenregels die bepalen wanneer fiscaal gezien de pensioenlast mag worden genomen resulteren in een afwijking tussen de commerciële en fiscale waardering van de voorziening. Het kabinet heeft kennisgenomen van de door de leden van de fractie van de VVD aangehaalde literatuur. Soortgelijke pleidooien hebben het kabinet ook via andere wegen bereikt. Een eventuele oplossing voor het verschil tussen deze waarderingsgrondslagen zou met zich brengen, zoals ook in de publicatie wordt opgemerkt, dat de systematiek betreffende pensioen in eigen beheer in haar geheel zal moeten worden gezien. Op de vraag of het kabinet kan ingaan op de mogelijkheden om op korte termijn in oplossingen te voorzien kan worden aangegeven dat dergelijke oplossingen niet op korte termijn voorhanden zijn.

De leden van de fractie van het CDA vragen het kabinet om een reactie op de suggestie dat een dga een in eigen beheer opgebouwd pensioen zonder fiscale gevolgen zou mogen omzetten in een pensioen op basis van een beschikbare premieregeling, waarbij de inbrengwaarde eenmalig zou mogen worden gesteld op de fiscale waarde. Het kabinet merkt op dat in de huidige wetgeving in eigen beheer opgebouwd pensioen het karakter heeft van een arbeidsrechtelijke pensioentoezegging aan de dga en/of zijn partner. Dit betekent dat het eigenbeheerlichaam zich verplicht tot het doen van pensioenuitkeringen. De gedane suggestie zou er in kunnen resulteren dat deze verplichting niet meer geheel hoeft te worden nagekomen. Daarmee wordt de civielrechtelijke verschijningsvorm miskend. Overigens resulteert de gedane suggestie in een regeling waarbij steeds een vermindering van pensioenaanspraken kan plaatsvinden, ongeacht de mate waarin de in een eigenbeheerlichaam ondergebrachte pensioenaanspraken worden gedekt door een toereikende vermogenspositie.

4. Vennootschapsbelasting

4.1. Afschaffen thincapregeling

Gezien de complexiteit van de vennootschapsbelasting, vragen de leden van de fractie van de PvdA om na te denken over een commissie die gericht gaat kijken naar de mogelijkheid om de gehele vennootschapsbelasting te herzien zonder dat de aantrekkelijkheid van Nederland als vestigingsland voor bedrijven in gevaar komt. De complexiteit van de vennootschapsbelasting is voor een groot deel terug te

⁶ Afhankelijk van het huwelijksgoederenregime zou een dga in tijden van echtscheiding, mogelijk de harde pensioentoezeggingen van zijn bijna gewezen partner kunnen uithollen via dividenduitkeringen.

voeren op het feit dat een belangrijk deel van de vennootschapsbelastingplichtigen multinationale ondernemingen met omvangrijke, grensoverschrijdende concern- en financieringsstructuren zijn. Enerzijds is het van belang dat Nederland fiscaal aantrekkelijk blijft voor deze ondernemingen. Anderzijds moet worden voorkomen dat de Nederlandse belastinggrondslag wordt uitgehold als gevolg van onwenselijke belastingconstructies. Een vereenvoudiging leidt tot een grofmazige wetgeving die steeds het risico van overkill of underkill in zich draagt wat nadelige gevolgen kan hebben voor het vestigingsklimaat respectievelijk voor de belastinggrondslag. De Studiecommissie belastingstelsel, ook bekend als de commissie Van Weeghel, heeft in 2010 al uitgebreid gekeken naar de vennootschapsbelasting.⁷ Daarbij was eenvoud één van de thema's. Deze commissie heeft onder andere voorgesteld het concept van een vermogensaftrek en -bijtelling nader uit te werken en de gevolgen ervan in kaart te brengen. Een vermogensaftrek en -bijtelling zou tot een vereenvoudiging leiden. Echter, de invoering van een vermogensaftrek en -bijtelling zou naar verwachting leiden tot een zeer forse budgettaire derving waarvoor dekking zou moeten worden gezocht, bijvoorbeeld door tariefsverhoging. Destijds is uitgegaan van een derving van ca. € 1,5 miljard. Een algehele herziening van de vennootschapsbelasting, bijvoorbeeld op basis van het advies van de commissie Van Weeghel, leidt ertoe dat er voorlopig geen zekerheid zou zijn voor het bedrijfsleven. Dat is niet goed voor het vestigingsklimaat. Het bedrijfsleven is in deze economisch onzekere tijd gebaat bij rust en duidelijkheid in de vennootschapsbelasting. Het ligt daarom niet voor de hand opnieuw een commissie in te stellen die gaat kijken naar een herziening van de vennootschapsbelasting.

4.2. Buitenlandse belastingplicht bestuurdersbeloning

De leden van de fractie van de PvdA merken op dat volgens het kabinet de soliditeit van de vennootschapsbelasting is vergroot nu een drietal onevenwichtigheden is aangepakt waardoor de vennootschapsbelasting solider is geworden: een beperking van de excessieve renteaftrek door overnameholdings, de introductie van een objectvrijstelling voor vaste inrichtingen en de beperking van de aftrek van bovenmatige deelnemingsrente. Deze leden vragen of het kabinet de vennootschapsbelasting nu als voldoende solide beschouwt. Zoals ook in de Fiscale agenda⁸ is opgemerkt, is de vennootschapsbelasting naar haar aard minder solide dan de btw en de loonheffingen. Evenwel is met de aanpak van de drie genoemde onevenwichtigheden de soliditeit van de vennootschapsbelasting zodanig vergroot dat ik de vennootschapsbelasting op dit moment na deze aanpassingen voldoende solide acht.

4.3. Uitvoeringsbesluit aftrekbeperking bovenmatige deelnemingsrente

De leden van de fracties van de VVD en het CDA vragen of het kabinet de analyse van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (de NOB) in haar commentaar van

⁷ Kamerstukken II 2009/10, 32 140, nr. 4.

⁸ Kamerstukken II, 2011/12, 32 740, nr. 1, blz. 8.

1 november 2012⁹ met betrekking tot het systeem van artikel 13I van de Wet op de Venootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) en het concept uitvoeringsbesluit aftrekbeperking bovenmatige deelnemingsrente (conceptbesluit)¹⁰ deelt. De analyse van de NOB ziet onder meer op de vraag hoe artikel 13I, vierde lid, van de Wet Vpb 1969 moet worden toegepast in verhouding tot de bepalingen in het conceptbesluit. Op grond van artikel 13I, vierde lid, van de Wet Vpb 1969 wordt, voor zover een belastingplichtige een deelneming anders waardeert dan op de verkrijgingsprijs, voor de bepaling van de deelnemingsschuld op de voet van artikel 13I, derde lid, van de Wet Vpb 1969, de boekwaarde van het eigen vermogen verminderd met het verschil van het bedrag van de boekwaarde van die deelneming verminderd met de verkrijgingsprijs van die deelneming. Deze correctie is uitsluitend van belang voor de toepassing van de rekenregel van artikel 13I, derde lid, van de Wet Vpb 1969 en kan inderdaad zowel tot gevolg hebben dat het fiscaal eigen vermogen wordt verlaagd (ingeval de boekwaarde van de deelneming hoger is dan de verkrijgingsprijs) als dat het wordt verhoogd (ingeval de boekwaarde van de deelneming lager is dan de verkrijgingsprijs). Voorts concludeert de NOB terecht dat een correctie op de voet van artikel 13I, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969 niet tot gevolg heeft dat het fiscaal eigen vermogen wordt gecorrigeerd ingevolge artikel 13I, vierde lid, van de Wet Vpb 1969. Op grond van artikel 13I, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969 blijft – voor de bepaling van de deelnemingsschuld ingevolge artikel 13I, derde lid, van de Wet Vpb 1969 – de verkrijgingsprijs van een deelneming buiten aanmerking voor zover (kort gezegd) sprake is van een uitbreiding van operationele activiteiten. Vervolgens heeft de NOB deze analyse ten grondslag gelegd aan het conceptbesluit. Het conceptbesluit bevat in artikel 5, eerste lid, artikel 6, eerste lid, eerste volzin, en artikel 6, tweede lid, eerste volzin, bepalingen voor de vaststelling van de verkrijgingsprijs van een deelneming voor de toepassing van de rekenregel van artikel 13I, derde lid, van de Wet Vpb 1969. Door toepassing van deze bepalingen wordt de verkrijgingsprijs “zelfstandig” vastgesteld. Zo wordt op grond van artikel 6 van het conceptbesluit de verkrijgingsprijs vastgesteld op een evenredig deel van de verkrijgingsprijs van de aandelen in de te voegen dochtermaatschappij ingeval deze hoger is dan de verkrijgingsprijs van de aandelen bij deze dochtermaatschappij. Hierdoor wordt het zogeheten goodwillgat gematigd. Is deze verkrijgingsprijs gelijk aan de boekwaarde van de aandelen, dan zal er geen verdere aanpassing van het eigen vermogen nodig zijn en wordt niet toegekomen aan 13I, vierde lid, van de Wet Vpb 1969. Is de boekwaarde lager dan de “zelfstandig” berekende verkrijgingsprijs, dan zal het eigen vermogen op basis van artikel 13I, vierde lid, van de Wet Vpb 1969 dienovereenkomstig worden verhoogd. Daarnaast bevat het conceptbesluit in artikel 4, eerste lid, artikel 4, tweede lid, artikel 4, derde lid, artikel 4, vijfde lid, artikel 5, tweede lid, artikel 6, eerste lid, tweede volzin, en artikel 6, tweede lid, tweede volzin, voorschriften voor het te bepalen deel van de verkrijgingsprijs dat voor toepassing van artikel 13I, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969 geacht wordt verband te houden met een uitbreiding van operationele activiteiten. Het kabinet deelt de

⁹ Commentaar van de Commissie Wetsvoorstellen van de NOB op het concept Uitvoeringsbesluit aftrekbeperking bovenmatige deelnemingsrente dat op 1 november 2012 aan de beide Kamers der Staten-Generaal is gestuurd.

¹⁰ Bijlage bij Kamerstukken II 2012/13, 33 287, nr. 24.

opvatting van de NOB dat artikel 13I, vierde lid, van de Wet Vpb 1969 niet aan de orde is bij toepassing van deze bepalingen uit het conceptbesluit.

De leden van de fracties van de VVD en het CDA vragen of de opvatting van de NOB met betrekking tot de samenloop van de artikelen 4 en 6 van het conceptbesluit wordt onderschreven. Ingeval de verkrijgingsprijs van de deelnemingen bij de te voegen dochtermaatschappij lager is dan – het daaraan toe te rekenen deel van – de verkrijgingprijs van de aandelen in de te voegen dochtermaatschappij, wordt ingevolge artikel 6, eerste lid, van het conceptbesluit bij de berekening van de verkrijgingsprijs van de deelnemingen uitgegaan van de verkrijgingsprijs van de aandelen in de dochtermaatschappij. Deze wordt evenredig toegerekend aan het vermogen van de te voegen dochtermaatschappij en de deelnemingen. Hierdoor wordt (gedeeltelijk) tegemoetgekomen aan het zogeheten goodwillgat. In artikel 6, eerste lid, laatste volzin, van het conceptbesluit wordt artikel 4 van het conceptbesluit van overeenkomstige toepassing verklaard. De NOB gaat ervan uit dat de toepassing van genoemd artikel 4 in een dergelijke situatie achterwege blijft, omdat de door genoemd artikel 6 als *lex specialis* geboden tegemoetkoming anders weer zou worden teruggenomen. Deze opvatting kan het kabinet niet onderschrijven aangezien artikel 4 van het conceptbesluit immers uitdrukkelijk van overeenkomstige toepassing is verklaard, en wel voor de bepaling van het kwalificerende deel van de verkrijgingsprijs. Hierdoor wordt bereikt dat voor de bepaling van het kwalificerende deel van de verkrijgingsprijs ook moet worden beoordeeld in hoeverre de aandelen bij eerste verkrijging door het concern als uitbreiding van de operationele activiteiten kunnen worden aangemerkt. Daarnaast zijn nog twee factoren relevant. Zo moet worden beoordeeld in hoeverre de betreffende deelneming operationele activiteiten verricht op het moment van voeging van de dochtermaatschappij in de fiscale eenheid. Tevens moet worden beoordeeld of op dat moment de deelneming voor een groter deel met geldleningen is gefinancierd dan het geval was bij de eerste verkrijging. De overeenkomstige toepassing van artikel 4 zal in een dergelijke situatie – net als bij de overige reorganisaties – dus alleen gevolgen hebben voor zover er geen sprake is van operationele activiteiten, dan wel de deelneming voor een groter deel met geldleningen is gefinancierd dan het geval was bij de eerste verkrijging.

De leden van de fracties van de VVD en het CDA vragen voorts in te gaan op de door de NOB in haar commentaar gestelde vragen. Bij de beantwoording hieronder wordt door de NOB gebruikte nummering aangehouden.

1. In het conceptbesluit wordt in artikel 4, vierde lid, geregeld dat de verkrijgingsprijs van aandelen in een houdstermaatschappij naar evenredigheid wordt toebedeeld aan de deelnemingen van deze houdstermaatschappij. De NOB vraagt wat onder "naar evenredigheid" moet worden verstaan nu in de tekst noch in de toelichting een verdeelsleutel wordt aangegeven. De NOB denkt dat bijvoorbeeld het gemiddelde van de bedrijfsresultaten van de afgelopen drie jaar een goed

richtsnoer zou zijn. Aangezien zich in de praktijk veel verschillende situaties kunnen voordoen, is er niet voor gekozen om een vaste verdeelsleutel voor te schrijven. Uitgangspunt bij de evenredige verdeling van de verkrijgingsprijs is de waarde in het economische verkeer van de verschillende deelnemingen op het moment van de eerste verkrijging door het concern. De waarde in het economische verkeer van de deelneming behoeft niet samen te hangen met de gemiddelde bedrijfsresultaten. Zo kan het zijn dat een deelneming in de afgelopen drie jaar verliezen heeft geleden, bijvoorbeeld omdat er sprake is van productontwikkeling. Wanneer de aandelen in een dergelijke deelneming middellijk worden verworven, zou bij de door de NOB voorgestane methode bijna geen waarde aan deze deelneming kunnen worden toegerekend. Echter, de waarde van die betreffende deelneming zal mede worden bepaald door de verwachting van de koper van de aandelen in de houdstermaatschappij omtrent de kansen van het ontwikkelde product. Een waardebepaling aan de hand van de bedrijfsresultaten zou in die situatie dus geen recht doen aan de werkelijkheid. Juist om dit soort situaties te voorkomen, is gekozen voor een open norm. Voor de duidelijkheid wordt opgemerkt dat het in eerste instantie aan de belastingplichtige is om de verdeling vast te stellen.

2. De NOB vraagt of de regeling zoals opgenomen in artikel 4, vierde lid, van het conceptbesluit ook geldt in een situatie waarin de aandelen in een houdstermaatschappij in eerste instantie door een in Nederland gevestigd verbonden lichaam worden aangekocht. Genoemde regeling bewerkstelligt dat de verkrijgingsprijs van de aandelen in een houdstermaatschappij wordt verdeeld over de verschillende deelnemingen van die houdstermaatschappij. Het maakt hierbij geen verschil of de aandelen in de houdstermaatschappij worden verworven door een buiten Nederland gevestigd lichaam dan wel door een in Nederland gevestigd lichaam. De verkrijgingsprijs van de aandelen in de houdstermaatschappij wordt verdeeld over de houdstermaatschappij, voor zover deze maatschappij ook over andere vermogensbestanddelen dan aandelen beschikt, en de door die maatschappij gehouden deelnemingen. Aangezien de verkrijgingsprijs wordt toegerekend, zal de verkrijgingsprijs van de aandelen in de houdstermaatschappij, voor zover relevant, bij de houder van die aandelen evenredig worden verminderd. Teneinde iedere onduidelijkheid op dit punt te vermijden, is de tekst van artikel 4, vierde lid, van het conceptbesluit op dit punt aangevuld.

3. De NOB vraagt te bevestigen dat de toerekening van de verkrijgingsprijs van de aandelen in een houdstermaatschappij ingevolge artikel 4, vierde lid, van het conceptbesluit ook geldt als deze verkrijgingsprijs lager is dan de verkrijgingsprijs van de aandelen in de verhangen deelneming van die houdstermaatschappij. In genoemde bepaling is voorgeschreven dat de verkrijgingsprijs naar evenredigheid wordt toegerekend. Dit brengt met zich dat er geen sprake is van een keuze. Ook voor de situatie waarin de verkrijgingsprijs van de aandelen in de houdstermaatschappij lager is dan de verkrijgingsprijs van de aandelen in de

verhangen deelneming kan derhalve worden bevestigd dat deze lagere verkrijgingsprijs evenredig moet worden verdeeld.

4. De NOB vraagt hoe bij toepassing van artikel 4, vijfde lid, van het conceptbesluit het kwalificerende deel van de verkrijgingsprijs dient te worden berekend in een situatie waarbij een houdstermaatschappij binnen concern is verworven voor 31 december 2006 en een reeds op die datum door die houdstermaatschappij gehouden deelneming op enig moment na 31 december 2006 wordt verhangen in het kader van een interne reorganisatie binnen het concern.

Het kwalificerende deel van de verkrijgingsprijs van de aandelen in de verhangen deelneming bedraagt bij toepassing van genoemde bepaling – kortweg – maximaal 90% van de verkrijgingsprijs van die aandelen bij het lichaam dat die aandelen op 31 december 2006 hield. Duidelijk moge zijn dat dit alleen geldt ingeval de belastingplichtige gebruik wenst te maken van het optionele regime zoals opgenomen in artikel 4, vijfde lid, van het conceptbesluit.

5. Bij de optionele forfaitaire benadering van artikel 13l, tiende lid, van de Wet Vpb 1969 gaat het om boekjaren die zijn aangevangen voor of op 1 januari 2006. De NOB vraagt waarom in artikel 4, vijfde lid, van het conceptbesluit een enigszins afwijkende begrenzing in de tijd wordt gehanteerd, aangezien hier relevant is of de aandelen op 31 december 2006 deel uitmaakten van de bezittingen van een tot een concern behorend lichaam. Aangezien in de praktijk de deelnemingen over het hele concern verspreid kunnen worden gehouden, is voor de invulling van artikel 4, vijfde lid, van het conceptbesluit gekozen voor een vast tijdstip. Zonder een vast tijdstip zou de optionele regeling niet uitvoerbaar zijn. Door aan te sluiten bij het tijdstip van 31 december 2006 wordt zo veel als mogelijk recht gedaan aan alle situaties. Immers, boekjaren die zijn begonnen op 1 januari 2006 zullen over het algemeen eindigen op 31 december 2006.

6. De NOB vraagt waarom de toepassing van de optieregeling van artikel 4, vijfde lid, van het conceptbesluit niet mogelijk is gemaakt voor de inbreng van overige vermogensbestanddelen. Bij deze optieregeling is uitgegaan van artikel 13l, tiende lid, van de Wet Vpb 1969. Bij toepassing van deze regeling wordt, ingeval er sprake is van aandelen die – kortweg – op 31 december 2006 reeds in het bezit van het concern waren, de mogelijkheid geboden om op een eenvoudige wijze de verkrijgingsprijs door te schuiven. Ingeval een dergelijke optie mogelijk zou worden gemaakt voor de inbreng van overige vermogensbestanddelen (in artikel 5 van het conceptbesluit), brengt dat onder meer met zich dat moet worden nagegaan welke vermogensbestanddelen reeds in het bezit van het concern waren op het hiervoor genoemde tijdstip. Vervolgens moet daaraan een verkrijgingsprijs worden gekoppeld, waarbij onderscheid zou moeten worden gemaakt tussen de vermogensbestanddelen die het concern al had en de na dat tijdstip verworven vermogensbestanddelen. Dit zou leiden tot zeer gecompliceerde regelgeving, die niet

past binnen de optieregeling. Dit is dan ook de reden dat de optieregeling niet is uitgebreid tot kortweg de inbreng van overige vermogensbestanddelen.

7. In reactie op de vraag hiernaar van de NOB kan worden bevestigd dat in de situatie dat aandelen in dochtermaatschappij X die al tot het concern behoorden op 31 december 2006, maar na dat tijdstip zijn verhangen naar een nieuw opgerichte concernvennootschap, een beroep op de regeling van artikel 4, vijfde lid, van het conceptbesluit mogelijk is voor het bepalen van de verkrijgingsprijs van de aandelen in dochtermaatschappij X die al tot het concern behoorden op 31 december 2006. Voorts kan worden bevestigd dat in de situatie dat aandelen in een na 31 december 2006 nieuw opgerichte concernvennootschap, die aandelen houdt in een deelneming die reeds op 31 december 2006 tot het concern behoorde, deel gaan uitmaken van een reorganisatie, voor de kwalificerende verkrijgingsprijs van de aandelen in de nieuw opgerichte concernvennootschap kan worden uitgegaan van de vastgestelde verkrijgingsprijs van de aandelen in de vennootschap die in 2006 reeds deel uitmaakten van het concern, voor zover deze verkrijgingsprijs in het verleden op basis van het conceptbesluit kan worden doorgeschoven naar de aandelen in de nieuw opgerichte concernvennootschap.

8. De NOB vraagt een tegenbewijsregeling in te voeren bij de wettelijke aanname inzake de financiering met vreemd vermogen bij de optieregeling van artikel 4, vijfde lid, van het conceptbesluit. Met de optieregeling wordt de belastingplichtige een relatief eenvoudige mogelijkheid geboden om het kwalificerende deel van de verkrijgingsprijs te bepalen indien de aandelen reeds deel uitmaakten van het concern op 31 december 2006. Daarbij geldt als aanname dat voor de toepassing van artikel 4, tweede lid, van het conceptbesluit wordt uitgegaan van een financiering met geldleningen van 50% van de verkrijgingsprijs bij eerste verkrijging. In de door de NOB geschetste situatie waarbij aandelen met een verkrijgingsprijs van 100 die bij eerste verkrijging met 100% vreemd vermogen zijn gefinancierd, en deze vervolgens als gevolg van een reorganisatie worden overgedragen waarbij eveneens een financiering met 100% vreemd vermogen plaatsvindt, zal het kwalificerende deel van de verkrijgingsprijs hierdoor inderdaad op 45 worden gesteld (50% van (90% van 100)). Juist omdat er sprake is van een regeling waarbij wordt uitgegaan van ficties zal dit in het ene geval gunstig uitwerken en in het andere geval niet. Benadrukt wordt dat de belastingplichtige geen gebruik hoeft te maken van de optieregeling. Het is een keuze. Ingeval de belastingplichtige van mening is dat het kwalificerende deel van de verkrijgingsprijs hoger moet worden vastgesteld, zal de belastingplichtige op basis van de hoofdregel van artikel 4, eerste tot en met vierde lid, van het conceptbesluit de verkrijgingsprijs en het kwalificerende deel daarvan kunnen aangeven.

9. In reactie op vraag 9 van de NOB kan worden bevestigd dat onder de boekwaarde in de zin van artikel 5, eerste lid, van het conceptbesluit wordt verstaan de

boekwaarde van de vermogensbestanddelen op de fiscale balans bij het verkrijgende lichaam.

10. Naar aanleiding van vraag 10 van de NOB wat in artikel 6, tweede lid, onderdeel a, onder 2, van het conceptbesluit, wordt bedoeld met "het in die maatschappij bijeengebrachte kapitaal", kan worden bevestigd dat hieronder moet worden verstaan de kapitaalstortingen minus de kapitaal terugbetalingen, voor zover deze op het tijdstip van ontvoeging nog aanwezig is. Met andere woorden: kort gezegd gaat het hierbij om het eigen vermogen van het ontvoegde lichaam.

11. De NOB verzoekt aan te geven hoe de "voor zover"- toets van artikel 4, eerste lid, onderdeel b, van het conceptbesluit moet worden toegepast aan de hand van een door de NOB geschetste situatie. Deze "voor zover"- toets wordt toegepast op de verkrijgingsprijs bij eerste verkrijging. Het kwalificerende deel daarvan wordt daarbij bepaald op grond van de omstandigheid of en in welke mate er sprake is van operationele activiteiten ten tijde van de reorganisatie. In de door de NOB beschreven situatie bedraagt de verkrijgingsprijs van de aandelen bij eerste verkrijging 100 en is op het tijdstip van reorganisatie bij het lichaam waarin die aandelen worden gehouden sprake van activiteiten die voor 75% operationeel zijn. In dat geval kan 75% van de verkrijgingsprijs bij eerste verkrijging als kwalificerend worden aangemerkt, dus 75.

12. De NOB wijst op de in artikel 4, derde lid, van het conceptbesluit vermelde "overeenkomstige toepassing" op de door een tussenhouder uitgereikte aandelen van artikel 4, eerste en tweede lid, van het conceptbesluit. De NOB vraagt of hiermee wordt bedoeld dat het kwalificerende deel van de verkrijgingsprijs dat ten aanzien van de ingebrachte aandelen uit die bepalingen voortvloeit, ook geldt voor de uitgereikte aandelen op een hoger niveau. Dit kan worden bevestigd.

13. De NOB wijst op het geval van een bedrijfsfusie waarbij aandelen worden ontvangen tegen inbreng van activa met een boekwaarde van 100 die zijn gefinancierd met een schuld van 30 en die voor 50% operationeel zijn. De NOB vraagt wat in die situatie de kwalificerende verkrijgingsprijs is. Zoals in de toelichting bij genoemd artikel staat vermeld, is dit in casu 35. Wel is de tekst van het besluit inmiddels aangevuld zodat iedere onduidelijkheid op dit punt is weggenomen.

14. De NOB vraagt de werking van de artikelen 6 en 7 van het conceptbesluit te bevestigen aan de hand van het volgende voorbeeld.

Uitgangspunten

Eind 2012 heeft vennootschap M bv de aandelen gekocht in vennootschap D bv van een derde voor 1000. M bv heeft geen andere vermogensbestanddelen. M bv en D bv vormen een fiscale eenheid met ingang van 1 januari 2013.

D bv heeft in 2008 twee deelnemingen gekocht: KD 1 Inc voor 500 en KD 2 Inc voor 100. KD 1 Inc is een werkmaatschappij. De verwerving van deze aandelen betreft voor 100% een uitbreidingsinvestering in de zin van artikel 13l, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969. KD 2 Inc daarentegen is een beleggingsdochter. De verwerving van deze deelneming betreft geen uitbreidingsinvestering in de zin van artikel 13l, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969.

De fiscale balans van M bv ziet er op 1 januari 2013 als volgt uit.

Deelneming D bv	1000	Eigen vermogen	200
		Vreemd vermogen	800
	<u>1000</u>		<u>1000</u>

De fiscale balans van D bv op 1 januari 2013 ziet er als volgt uit.

Deelneming KD 1 Inc	500	Eigen vermogen	300
Deelneming KD 2 Inc	100	Vreemd vermogen	300
	<u>600</u>		<u>600</u>

Na de voeging ziet de geconsolideerde fiscale balans van de fiscale eenheid van M bv met D bv op 1 januari 2013 er als volgt uit.

Deelneming KD 1 Inc	500	Eigen vermogen	(500)
Deelneming KD 2 Inc	100	Vreemd vermogen	800
			300
	<u>600</u>		<u>1100</u>
			<u>600</u>

Op basis van artikel 6, eerste lid, eerste volzin, van het conceptbesluit wordt bij M bv de verkrijgingsprijs van de aandelen KD 1 Inc en KD 2 Inc gesteld op een evenredig deel van de verkrijgingsprijs van de aandelen in D bv. Gegeven de door de NOB gestelde aanname dat het verschil van 400 tussen de aankoopprijs die M bv heeft betaald voor de aandelen in D bv (1000) en de fiscale boekwaarde van de deelnemingen van D bv (totaal 600) voor 350 kan worden toegerekend aan KD 1 Inc en voor 50 aan KD 2 Inc, bedragen de verkrijgingsprijs van de aandelen KD 1 Inc en KD 2 Inc respectievelijk 850 en 150. De balans voor de berekening van de aftrekbeperking voor bovenmatige deelnemingsrente ziet er dan als volgt uit.

Deelneming KD 1 Inc	850	Eigen vermogen		(100)
Deelneming KD 2 Inc	150	Vreemd vermogen	800	
			300	
			<hr/>	1100
	<hr/>			<hr/>
	1000			1000

Voor de bepaling van het kwalificerende deel van de verkrijgingsprijs van de deelnemingen in KD 1 Inc en KD 2 Inc is – ingevolge artikel 6, eerste lid, tweede volzin, van het conceptbesluit – artikel 4 van het conceptbesluit van overeenkomstige toepassing. Door de overeenkomstige toepassing van artikel 4 van het conceptbesluit zijn, naast de vraag of er bij eerste verkrijging van de aandelen sprake was van een uitbreidingsinvestering, twee factoren relevant voor de vraag in hoeverre de verkrijgingsprijs van de aandelen KD 1 Inc (850) en KD 2 Inc (150) als kwalificerend voor artikel 13I, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969 kan worden aangemerkt. Ten eerste moet worden beoordeeld in hoeverre KD 1 Inc en KD 2 Inc operationele activiteiten verrichten op het moment van voeging van D bv in de fiscale eenheid met M bv. Daarnaast moet worden beoordeeld of op dat moment deelneming D bv voor een groter deel met geldleningen is gefinancierd dan het geval was bij de eerste verkrijging. Aangezien er met betrekking tot de financiering na de eerste verkrijging niets is gewijzigd, wordt van de verkrijgingsprijs van de aandelen KD 1 Inc (850) en KD 2 Inc (150) dan respectievelijk 850 en 0 als kwalificerend voor artikel 13I, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969 aangemerkt.

Uitwerking artikel 13I van de Wet Vpb 1969

Voor de toepassing van artikel 13I van de Wet Vpb 1969 blijft de verkrijgingsprijs van KD 1 Inc ingevolge artikel 13I, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969 buiten aanmerking. De verkrijgingsprijs van deelneming KD 2 Inc (150) verminderd met het eigen vermogen (-/- 100) bedraagt 250.¹¹ De deelnemingsschuld bedraagt echter ten hoogste de verkrijgingsprijs van deelneming KD 2 Inc, dus 150. De beperking van de renteaftrek bedraagt dan $150/1100 \times$ de rente over 1100.¹² Het door de NOB berekende bedrag kan worden bevestigd.

Uitwerking artikel 15ad van de Wet Vpb 1969

Voor de toepassing van het tweede lid, tweede gedeelte, van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 wordt het bovenmatig deel van de overnameschuld als volgt berekend.¹³ Het bedrag van de overnameschuld bedraagt 800. Dit bedrag wordt afgezet tegen 60% van de verkrijgingsprijs van het belang in D bv; dus 60% van 1000 is 600. Het bovenmatig deel van de overnameschuld bedraagt dan 200 (zijnde 800 verminderd met 600). De niet aftrekbare overnamerente zou dan $200/800 \times$ de rente over 800 bedragen. Dit bedrag komt overeen met de door de NOB berekende

¹¹ Door de NOB wordt ervan uitgegaan dat de balans van de fiscale eenheid op 31 december 2013 gelijk is aan die op 1 januari 2013.

¹² Hierbij is door de NOB de drempel van € 750.000 buiten beschouwing gelaten.

¹³ Hierbij zijn door de NOB de toepassing van het eerste lid en het tweede lid, eerste gedeelte, van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 betreffende – kort gezegd – respectievelijk de maximering tot het bedrag van de winst van M bv en de drempel van € 1 miljoen buiten beschouwing gelaten.

rente over 200. De door de NOB berekende vermindering van deze beperking op grond van artikel 7 van het conceptbesluit in verband met de samenloop met de aftrekbeperking deelnemingsrente is echter niet juist. Ingevolge artikel 15ad, negende lid, van de Wet Vpb 1969 en artikel 7 van het conceptbesluit wordt het deel van de beperking van het teveel aan overnamerente dat buiten aanmerking blijft, bepaald naar evenredigheid van het deel van de verkrijgingsprijs van de aandelen in D bv (1000) dat toerekenbaar is aan deelneming KD 2 Inc. De bij de fiscale eenheid berekende aftrekbeperking voor bovenmatige deelnemingsrente is immers slechts gebaseerd op een beperkt deel van de overnameschuld, te weten enkel voor zover toerekenbaar aan de verkrijgingsprijs van KD 2 Inc ten bedrage van 150. De niet aftrekbare overnamerente wordt daarom voor $150/1000^e$ deel verminderd, en bedraagt uiteindelijk $(850/1000) \times (200/800) \times$ de rente over de schuld van 800.

5. Constructiebestrijding bodem(voor)recht

De leden van de fracties van de PvdA en het CDA stellen een aantal vragen over de gevolgen van de maatregel inzake het bodem(voor)recht voor de kredietverlening aan bedrijven. De leden van de fractie van de PvdA merken daarbij op van mening te zijn, dat het kabinet enigszins luchthartig over de bezwaren van de banken en anderen heenstapt. In reactie daarop wil ik benadrukken dat het geenszins mijn bedoeling is luchthartig over deze bezwaren heen te stappen. De zeer uitgebreide antwoorden op de grote hoeveelheid vragen die in de schriftelijke en mondelinge behandeling van dit voorstel in de Tweede Kamer zijn gesteld, geven mijns inziens juist aan dat het kabinet wat betreft deze materie niet over één nacht ijs is gegaan. Dat neemt niet weg dat ik het op goede gronden niet eens ben met de genoemde bezwaren, zoals ik hieronder nog eens uiteen zal zetten.

Allereerst zou ik graag nog eens in herinnering willen roepen, dat het bodem(voor)recht louter van toepassing is op belastingbedragen die een onderneming onder zich heeft en aan de fiscus moet afdragen, zoals loon- en omzetbelasting. Dat is een wezenlijk verschil met bijvoorbeeld de inkomsten- of vennootschapsbelasting. Met het bodem(voor)recht stelt de fiscus de belangen van de schatkist veilig waar het gaat om de heffing van door anderen verschuldigde bedragen die de ondernemer tijdelijk onder zich heeft. Een werkgever betaalt het nettosalair uit aan een werknemer en behoort in samenhang daarmee ook datgene wat aan fiscus en het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen (UWV) toekomt aan de Belastingdienst over te maken. Dat zou gewoon in het financieringsarrangement moeten zitten. Vanuit deze optiek is de gedachte in ieder geval merkwaardig dat het veiligstellen van gelden die aan de fiscus toebehoren, gevolgen voor de kredietverlening zou hebben. Daar voeg ik nog aan toe dat het vreemd lijkt dat het effectueren van een oeroud verhaalsrecht van de fiscus, het bodemrecht bestaat immers sinds 1845, nu opeens grote gevolgen voor de kredietverlening zou hebben.

Zoals ik eerder al heb opgemerkt, is niet op voorhand te zeggen of er een direct gevolg van de maatregelen zal zijn op de omvang en de prijs van kredietverlening aan ondernemingen en zo ja, wat de omvang daarvan is en bij wie de effecten uiteindelijk zullen neerslaan.¹⁴ Daarbij wil ik benadrukken dat ook de commentaren op de voorgestelde maatregel geen nauwkeurig inzicht in die gevolgen voor de kredietverlening geven. Geen van de commentaren geeft een cijfermatig onderbouwde indicatie over die gevolgen. Wel heb ik aangegeven dat de ervaring leert dat bedrijfsinventaris, waaronder bodemzaken, binnen de praktijk van de kredietverlening nauwelijks een rol van betekenis speelt. Bij de kredietverlening gaat het in de eerste plaats immers om de continuïteit, de cashflow van de onderneming. Vertaald in activa zijn de "zekerheidsdragere" voor het verstrekte krediet: voorraden, onderhanden werk, debiteuren. Anders is dat bij de (veel kleinere) groep van bedrijven die voor het bedrijfsproces is aangewezen op bijvoorbeeld een machinepark, althans op waardevolle bedrijfsinventaris. Bij de kredietverlening wordt de bedrijfsinventaris – mits van enige substance en ongeacht of het bodemzaken betreft – betrokken tegen een vast percentage van de economische waarde. Wat opvalt is dat het hiervoor bedoelde percentage in de fase van kredietverlening niet afwijkt naar gelang de financier meer of minder actief is met het gebruik van bodemverhuurconstructies. Dat laatste zal naar verwachting anders zijn in het geval de ondernemer de kredietvoorwaarden niet meer nakomt. Bij de vraag of, en zo ja onder welke voorwaarden de financier het kredietarrangement in het geval van financiële tegenslag bij de kredietnemer bereid is voort te zetten, zullen de voorgestelde maatregelen onder omstandigheden een rol spelen. De vraag welk effect de maatregel – mede in het grotere geheel van maatregelen – precies zal hebben, zal voor een onderneming uiteindelijk afhangen van de mate waarin men alternatieve zekerheden heeft voor de inboedel waarop bodembeslag kan worden gelegd. De uiteindelijke macro-effecten op de kredietverlening zijn voornamelijk afhankelijk van de mate waarin banken hun leningenportfolio kunnen herzien.

Voorts herhaal ik graag nog eens dat het kabinet met de voorgestelde meldingsplicht alleen tracht het verhaalsrecht van de fiscus te effectueren door constructies te bestrijden. Daarbij heeft het kabinet een proportionele aanpak gekozen en bijvoorbeeld niet een wettelijk pandrecht voor de Belastingdienst in het leven willen roepen. De maatregel heeft in eerste instantie tot doel om met alle betrokken partijen tot een minnelijke oplossing te komen waarbij de levensvatbaarheid van de onderneming een centrale rol speelt. Hiermee wordt een plotselinge stillegging van het bedrijf van de kredietnemer vanwege het acute verhaalsbelang van de banken voorkomen. Reële eigendom wordt gerespecteerd, net zo goed als de normale bedrijfsuitoefening. Voor de verplichte meldingsplicht is een ondergrens in het leven geroepen van € 10.000 waardoor juist veel kleine bedrijven – de leden van de fractie van de PvdA vragen daarnaar – geen last van de maatregel zullen hebben.

¹⁴ Kamerstukken II 2012/13, 33 402, nr. 7, blz. 32.

Vanzelfsprekend is het bodem(voor)recht niet de enige factor die een effect op de kredietverlening kan hebben. Ook de stand van de economie, de toestand op de financiële markten en andere maatregelen die de financiële markten raken, zoals de invoering van Basel III en de voorgestelde ex ante financiering van het depositogarantiestelsel, spelen hierbij een belangrijke rol. Het is daarom belangrijk de ontwikkelingen in de kredietverlening in hun totaliteit te volgen en op basis daarvan conclusies te trekken. Juist daarom heb ik toegezegd de effecten van de hier voorgestelde maatregel op de kredietverlening mee te laten nemen bij de monitoring op de kredietverlening die reeds is toegezegd.¹⁵

De leden van de fractie van D66 vragen of het niet verstandig is om eerst die evaluatie af te wachten, alvorens met de onderhavige maatregel te komen. De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet bereid is om met de banken te zoeken naar mogelijkheden om de eventuele effecten van de maatregel ter zake van het bodem(voor)recht op de kredietverlening te mitigeren. Tijdens de behandeling van het wetsvoorstel Belastingplan 2013 in de Tweede Kamer heb ik aangegeven dat de mogelijke gevolgen voor de kredietverlening van de maatregel ter zake van het bodem(voor)recht zullen worden meegenomen bij de hierboven al genoemde monitoring, waar een flinke meerderheid van de Eerste Kamer bij de parlementaire behandeling van de Wet bankenbelasting om heeft verzocht.¹⁶ Dit zal gebeuren op basis van gegevens van DNB. Ik heb toegezegd dat, mocht de kredietverlening in twee opeenvolgende kwartalen negatief zijn of mocht een acuut forse krimp van de bancaire kredietverlening optreden, het kabinet bereid is te bestuderen of er instrumenten zijn die de kredietverlening minder belasten. Wel heb ik tijdens de plenaire behandeling van het wetsvoorstel Belastingplan 2013 in de Tweede Kamer benadrukt dat indien men van mening zou zijn dat de kredietverlening door een samenspel van maatregelen (te) hard geraakt wordt, het niet in de rede ligt om dit op te lossen door het voor de banken weer mogelijk te maken om constructies te laten toepassen waarmee de schatkist wordt gedupeerd bij de afdracht van omzet- en loonbelasting. Het kabinet is in ieder geval geenszins van plan het niet langer kunnen toepassen van bodemconstructies door banken te compenseren met belastingvermindering, zoals de leden van de fractie van de SP in hun vraagstelling lijken te suggereren. Binnen deze randvoorwaarden ben ik altijd bereid om met de banken in overleg te treden als daar behoefte aan mocht bestaan. Om deze redenen kan ik niet meegaan in de gedachte van de leden van de fractie van D66.

De leden van de fractie van de PvdA vragen wat volgens het kabinet de gevolgen van de maatregel inzake het bodem(voor)recht zijn voor de leasebranche. Allereerst merk ik op dat in de praktijk weinig tot geen bodemverhuurconstructies worden toegepast waar leasemaatschappijen bij betrokken zijn. Het kabinet heeft geen voornemens om een bepaalde vorm van leasing te bevorderen of te ontmoedigen. Zoals in de schriftelijke gedachtewisseling met de Tweede Kamer is

¹⁵ Kamerstukken I 2011/12, 33 121, J.

¹⁶ Kamerstukken I 2011/12, 33 121, J.

opgemerkt¹⁷, hebben leasemaatschappijen dankzij de leaseregeling – een safe-harbourregeling die ook onder het regime van het voorgestelde artikel 22bis van de Invorderingswet 1990 (IW 1990) blijft bestaan – weinig tot niets te vrezen van het bodemrecht. Voor alle leasecontracten die voldoen aan de in de leaseregeling opgenomen criteria geldt dat leasemaatschappijen niet onder de meldingsplicht van artikel 22bis van de IW 1990 vallen en dus niets hoeven te melden. Hetzelfde geldt voor andere reële eigendomssituaties. Dankzij de leaseregeling kunnen de ondernemer en de leasemaatschappij dus in onderling overleg bepalen welke vorm van leasing het beste aansluit bij de specifieke behoeften van een bepaald geval. Eén van de afwegingen daarbij kan het risico zijn dat de leasemaatschappij loopt ingeval de lessee niet langer aan zijn verplichtingen kan voldoen. Verondersteld mag echter worden dat een leasemaatschappij zich uit voorzorg vergewist van de financiële positie van een huurder voordat een contract wordt aangegaan. Zoals ik tijdens de plenaire behandeling van het Belastingplan 2013 c.a. in de Tweede Kamer heb aangegeven¹⁸, ben ik bereid om ingeval de leasemaatschappijen onbedoelde obstakels zien hierover in gesprek te gaan om te zien of die weggenomen kunnen of moeten worden. De gesprekken hierover zijn inmiddels in gang gezet en verlopen in buitengewoon constructieve sfeer.

De leden van de fractie van de VVD vragen om een reactie op het alternatief voor de onderhavige maatregel zoals dat is geschetst in het Tijdschrift voor Insolventierecht.¹⁹ Dat alternatief komt neer op het schrappen van het bodem(voor)recht van de Belastingdienst en in plaats daarvan pandhouders en andere zekerheidsgerechtigden in geval van faillissement een standaard procentuele afdracht te laten geven aan de Belastingdienst van de opbrengst van alle (bodem)zaken waarop zij rechten hebben. De auteur van het artikel, de heer Beekhoven van den Boezem, is tevens in zijn rol van juridisch adviseur van de ING betrokken geweest bij het position paper van de Nederlandse Vereniging van Banken (NVB) over deze maatregel, waarin hetzelfde alternatief is opgenomen. De leden van de fractie van de PvdA vragen om een reactie daarnaar. In de nota naar aanleiding van het nader verslag inzake het wetsvoorstel Belastingplan 2013 ben ik ook al uitgebreid op dit alternatief ingegaan.²⁰ Wellicht ten overvloede merk ik nog op dat het artikel van de heer Beekhoven van den Boezem in onderlinge samenhang gelezen dient te worden met het artikel van de heer Van Hees, die de maatregel een te billijken aanpassing noemt.²¹

Het alternatief dat de eerstgenoemde auteur aandraagt brengt een ingrijpende wijziging in de onderlinge verhaalsposities ten nadele van de Belastingdienst met zich. Daarmee brengt het – anders dan het voorstel van het kabinet – een fundamentele wijziging aan in de bevoegdheidsverdeling en leent het zich naar de mening van het kabinet daarom niet als alternatief voor de in het wetsvoorstel Belastingplan 2013 opgenomen maatregel die zich uitsluitend richt op het

¹⁷ Kamerstukken II 2012/13, 33 402, nr. 7, blz. 34 en Kamerstukken II 2012/13, 33 402, nr. 14, blz. 36.

¹⁸ <http://www.tweedekamer.nl/kamerstukken/verslagen/verslag.jsp?vj=2012-2013&nr=23>.

¹⁹ F.E.J. Beekhoven van den Boezem, 'Wetsvoorstel wijziging bodem(voor)recht: Overheid, bezint eer ge begint!', *Tvi* 2012/26.

²⁰ Kamerstukken II 2012/13, 33 402, nr. 14, blz. 10-11.

²¹ A. van Hees, 'Wetsvoorstel wijziging bodem(voor)recht: een te billijken aanpassing', *TvI* 2012/27.

constructiebestendig maken van het bodem(voor)recht. Daarnaast zijn er verschillende andere gronden waarom het alternatief in de ogen van het kabinet onwenselijk is:

- Pandhouders krijgen een "monopolie" op de uitwinning van zekerheidsrechten. Dit is een ongewenste versterking van hun incassobevoegdheden ten opzichte van andere schuldeisers.
- Het initiatief ligt geheel in handen van de banken. Eén van de positieve neveneffecten van het voorliggende voorstel is nu juist dat de Belastingdienst in een vroeg stadium betrokken wordt bij de liquiditeits- en solvabiliteitsvraagstukken van de onderneming zodat tijdig kan worden bezien of door middel van een herstructurering - waarbij ook andere crediteuren dan de bank betrokken zijn - de onderneming kan "overleven".
- De Belastingdienst kiest zijn debiteuren niet uit en heeft daarom een stok achter de deur nodig in de vorm van het fiscale voorrecht/bodemrecht. Afschaffing van het bodem(voor)recht zou leiden tot een situatie waarin de Belastingdienst de betaling van zakelijke belastingschulden die een onderneming onder zich heeft en aan de fiscus moet afdragen, zoals loon- en omzetbelasting, de facto niet meer kan afdwingen.
- De lege boedelproblematiek in faillissementen wordt versterkt doordat pandhouders, als separatisten, buiten de boedel om opereren, terwijl bij de mededelingsregeling juist meer middelen in de boedel terechtkomen, vanwege het feit dat de Belastingdienst geen separatist is. Dit heeft gevolgen voor onder meer de bestrijding van faillissementsfraude.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de voorgestelde meldingsplicht niet een vergaande inperking vormt van de in het Burgerlijk Wetboek aan pandhouders toegekende recht om bodemzaken in vuistpand te nemen. Het bodemvoorrecht zelf kan, in de zin die deze leden bedoelen, worden gezien als een vergaande inperking van het pandrecht op bodemzaken. Waar het bodemvoorrecht ingrijpt op het pandrecht, geldt dat ook voor de aan het pandrecht verbonden bevoegdheden zoals het nemen van de bezitloos verpande bodemzaak in vuistpand. Het bodemvoorrecht maakt sinds jaar en dag deel uit van de geldende wet- en regelgeving en is opgenomen in de IW 1990. De meldingsregeling zoals die is opgenomen in artikel 22bis van de IW 1990 zoals dat wordt voorgesteld in dit Belastingplan, is uitsluitend bedoeld om de Belastingdienst in staat te stellen het bodem(voor)recht effectief te kunnen toepassen om zodoende de uitholling van dit recht te kunnen repareren. De voorgestelde regeling is niet bedoeld om de verhaalspositie van de Belastingdienst uit te breiden ten koste van andere schuldeisers. Er worden dus geen nieuwe zekerheidsrechten voorgesteld, zoals een wettelijk pandrecht of een fiscaal voorrecht op onroerende zaken dat in rang boven het recht van hypotheek gaat. Gelet op het feit dat het bodemvoorrecht is opgenomen in de IW 1990, is opname van de meldingsplicht in die wet het meest logisch.

De leden van de fractie van het CDA vragen zich af of het terecht is dat "bodemverhuur" wordt gezien als een constructie die moet worden bestreden. Ik merk hierover op dat het kabinet met de kwalificatie constructiebestrijding de constructiegevoeligheid en in het verlengde daarvan de noodzaak tot het treffen van de voorgestelde maatregel duidelijk wil maken. Dit betekent niet dat bodemverhuur niet legaal zou zijn, maar het feit dat het uitsluitend wordt toegepast met het oogmerk om de toepassing van het bodemrecht en het daaraan verbonden voorrecht van de ontvanger te verijdelen is voor het kabinet de reden geweest om de term constructie te gebruiken.

De leden van de fractie van de VVD vragen een reactie op een publicatie in het Tijdschrift financiering, zekerheden en insolventiepraktijk²², waarin diverse tekortkomingen van en ontsnappingsroutes voor deze maatregel worden geschetst. Het voorgestelde artikel 22bis van de IW 1990 beoogt een halt toe te roepen aan constructies waardoor het bodem(voor)recht wordt uitgehold. Het middel daartoe is een meldingsregeling; van belang is dat op geen enkele wijze het bodemrecht of het bodemvoorrecht zèlf wordt aangepast. De stelling van de auteur dat het bodemvoorrecht in faillissement niet meer zou functioneren berust dan ook op een misvatting. Ingevolge het bepaalde in artikel 21, tweede lid, van de IW 1990 behoudt het bodemvoorrecht immers zijn rang in geval van faillissement, ongeacht of tevoren inbeslagneming heeft plaatsgevonden. Verder noemt de auteur een aantal mogelijkheden om aan de nieuwe regeling te ontkomen. Ook hierbij moet voor ogen worden gehouden dat met de regeling wordt beoogd misbruik tegen te gaan. De voorbeelden van ontsnappingsroutes die de auteur beschrijft hebben op zichzelf niet veel met het bedoelde misbruik te maken. Als roerende zaken ten titel van operationele lease ter beschikking worden gesteld, geldt dat het bodemrecht in beginsel niet op deze zaken van toepassing is. Dat is slechts anders indien de figuur van de operationele lease kennelijk wordt gebruikt om aan de toepassing van het bodemrecht te ontkomen, hetgeen zich bijvoorbeeld voordoet wanneer een bezitloos pandrecht op een bodemzaak in het zicht van faillissement wordt omgezet in operationele lease. Er bestaat geen aanleiding om daar onder de nieuwe regeling anders mee om te gaan. De andere voorbeelden gaan uit van situaties waarin de ondernemer op eigen initiatief en zonder overleg met de financier handelingen verricht met als nevenresultaat dat het bodemrecht niet kan worden uitgeoefend. Ook bij deze voorbeelden is in beginsel geen sprake van misbruik; mocht bij onderzoek door de ontvanger blijken dat sprake is geweest van een opzetje tussen ondernemer en financier, dan kan daaraan – zoals de auteur zelf ook al vermoedt – op grond van de voorgestelde regeling een halt worden toegeroepen. Overigens kan het kabinet nooit bij voorbaat uitsluiten dat de regeling op geen enkele wijze zou kunnen worden omzeild, maar de voorbeelden in het genoemde artikel spreken in dat verband niet tot de verbeelding.

²² A.J. Tekstra, De geforceerde restyling van het bodemrecht, *Tijdschrift financiering, zekerheden en insolventierechtpraktijk*, nr. 7, oktober 2012, blz. 228-236.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet een beeld heeft van de benodigde capaciteit bij de Belastingdienst indien pandhouders gebruikmaken van de mogelijkheid om af te zien van de verplichte melding. Deze leden verkeren ten onrechte in de veronderstelling dat artikel 22bis, zevende lid, van de IW 1990, de mogelijkheid biedt om af te zien van melding. De melding is een wettelijke verplichting en genoemd zevende lid bepaalt wat het gevolg is als ten onrechte niet aan de meldingsplicht wordt voldaan. Dat is namelijk een verplichte vergoeding van de executiewaarde. Er is derhalve geen keuzemogelijkheid voor de pandhouders. Overigens kan ik mij niet voorstellen dat banken en andere financiers bewust in strijd met de wettelijke verplichting de melding achterwege zouden laten.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet in de brief van de Minister van Veiligheid en Justitie van 27 november jl.²³ aanleiding ziet om in overleg te treden met marktpartijen over de afschaffing van het bodemrecht in ruil voor een budgettair alternatief. In de genoemde brief heeft de Minister van Veiligheid en Justitie, mede namens de Ministers van Economische Zaken en van Financiën en namens mijzelf, een programma voor de aanpak van faillissementsfraude gepresenteerd. De afschaffing van het bodemrecht maakt daar geen deel van uit. De verwachting is juist dat de aanpak van bodemverhuurconstructies een bijdrage zal leveren aan de aanpak van faillissementsfraude. Door de maatregel zien de curatoren in faillissementen meer bodemzaken in de boedel terechtkomen, omdat pandhouders, anders dan nu het geval is, minder vaak geneigd zullen zijn verhaalsobjecten buiten de boedel om tot zich te nemen. Daarmee levert de aanpak van bodemverhuurconstructies naar verwachting meer middelen in de boedel op en dientengevolge meer financiële ruimte voor de bestrijding van faillissementsfraude. Al met al zie ik in de aanpak van faillissementsfraude dan ook geen enkele reden om de afschaffing van het bodemrecht te bepleiten.

Naar aanleiding van de voorgestelde maatregel inzake constructiebestrijding inzake het bodem(voor)recht stellen de leden van de fractie van de SP een aantal vragen over constructiebestrijding in het algemeen. Zo vragen zij om een toelichting op de (on)wenselijkheid van belastingontwijking door fiscale constructies. Het antwoord op deze vraag is afhankelijk van de uitleg van het begrip fiscale constructie en van het gezichtspunt dat gekozen wordt. Bij een brede uitleg van het begrip fiscale constructie vallen daaronder alle activiteiten of handelingen van een belastingplichtige waarbij fiscale motieven een doorslaggevende of bepalende rol spelen. Een belastingplichtige die bijvoorbeeld dit jaar een eigen woning koopt met het oogmerk om nog een aflossingsvrije hypotheek te kunnen afsluiten, houdt zich dan bezig met een fiscale constructie. Ditzelfde geldt voor een belastingplichtige die gaat samenwonen met als meer dan bijkomend doel om inkomensbestanddelen te kunnen toedelen aan zijn fiscale partner. Fiscale motieven ofwel een gunstiger fiscale behandeling ofwel belastingontwijking zijn kenmerkend voor fiscale constructies. Zij leiden aan de kant van de schatkist tot een belastingnadeel en zijn vanuit dat

²³ Brief van de Minister van Veiligheid en Justitie van 27 november 2012, kenmerk nr. 326963.

gezichtspunt dus onwenselijk. Volgens constante jurisprudentie van de Hoge Raad mag de belastingplichtige fiscaal de meest voordelige weg kiezen. Het moge daarom duidelijk zijn dat het gebruikmaken van wettelijke fiscale mogelijkheden niet alleen geoorloofd is; in de gegeven voorbeelden is dat ook volstrekt toelaatbaar. Dit kan anders worden indien een constructie tevens fiscaal of maatschappelijk ongewenst is. Bij een fiscaal ongewenste constructie is in het algemeen sprake van handelen in strijd met doel of strekking van de wet. De Hoge Raad spreekt in dit verband ook van misbruik van recht. Er is dan meestal sprake van een gekunstelde of kunstmatige opzet. Van een maatschappelijk ongewenste constructie kan sprake zijn indien het belastingnadeel voor de schatkist onaanvaardbare vormen aanneemt of als bepaalde belastingplichtigen zich door toepassing van een constructie een oneerlijke concurrentiepositie verschaffen. Dergelijke fiscale constructies moeten naar mijn mening met alle beschikbare middelen bestreden worden.

Soms kunnen fiscale constructies via de fiscale of de civiele rechter worden bestreden. De bodemverhuurconstructie is bijvoorbeeld via het civiele recht bestreden door middel van een actie uit onrechtmatige daad of een actio pauliana. De mogelijkheden van een succesvol beroep op de rechter zijn sterk afhankelijk van de feitenconstellatie en het kost de Belastingdienst relatief veel inspanning om dergelijke acties succesvol af te ronden. Omdat de constructies doorgaans wettelijk toelaatbaar zijn, maar wel sprake is van handelen in strijd met doel of strekking van de wet, ligt het dan ook voor de hand de wettekst in overeenstemming te brengen met dat doel of die strekking. Daarvoor is in ieder geval vereist dat de desbetreffende constructie via wetswijziging effectief kan worden aangepakt. Dit vergt dat de constructie goed kan worden afgebakend. Daarnaast moet een te treffen maatregel het ongewenste handelen voorkomen, niet eenvoudig te ontwijken zijn en geen overkill in zich hebben. De maatregel ter bestrijding van constructies die het bodem(voor)recht frustreren voldoet naar de mening van het kabinet aan dit vereiste.

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet kan instemmen met de kwalificatie van fiscale constructies inzake het bodem(voor)recht als willens en wetens handelen buiten de duidelijke bedoeling van de wet. Het kabinet is inderdaad van mening dat de constructies waartegen de voorgestelde maatregel gericht is de duidelijke bedoeling van de wet te buiten gaan. Het kabinet is ook van mening dat bewustheid een ander kenmerkend element van constructies is. Voor zover de leden van de fractie van de SP "willens en wetens" gelijkstellen aan bewustheid is het kabinet het dus met de kwalificatie eens. De lichte aarzeling van het kabinet om de gegeven kwalificatie zonder meer over te nemen is erin gelegen dat "willens en wetens" een term is die met name bij de fiscale boeten gebruikt wordt om opzet te duiden. Fiscale boeten zijn bij constructies in het algemeen en bij constructies inzake het bodem(voor)recht in het bijzonder meestal niet aan de orde. Fiscale constructies kunnen nog zo ongewenst zijn, de belastingplichtige maakt gebruik van een wettelijke fiscale mogelijkheid en handelt in zoverre legitiem.

Ongewenste mogelijkheden tot belastingontwijking hebben mijn voortdurende aandacht. Dat geldt ook voor belastingontwijking in de vennootschapsbelasting. Op dit moment heb ik geen aanwijzingen dat er zich in de sfeer van de vennootschapsbelasting vormen van belastingontwijking voordoen die aanleiding geven tot het nemen van andere maatregelen dan die welke zijn opgenomen in dit Belastingplan, dit in antwoord op een vraag van de leden van de fractie van de PvdA hiernaar. De Belastingdienst heeft met het oog op de bestrijding van ongewenste mogelijkheden tot belastingontwijking ook al sinds jaar en dag een meldpunt ingericht voor constructies, de Coördinatiegroep Constructiebestrijding.

De leden van de fractie van de SP vragen naar de toepassing van constructies bij banken die staatssteun (zouden kunnen) krijgen en bij belastingplichtigen met wie de Belastingdienst in het kader van horizontaal toezicht een convenant heeft afgesloten. Het kabinet herhaalt dat fiscale constructies legitiem zijn en dat ook niet alle constructies bestreden moeten of hoeven te worden. Anders dan de leden van de fractie van de SP lijken te suggereren brengt het krijgen van staatsteun of het hebben van een convenant met de Belastingdienst niet mee dat deze belastingplichtigen langs een andere fiscale meetlat gelegd zouden moeten worden. Naar de mening van het kabinet is de vraag naar het al dan niet ontvangen van staatssteun door banken die bodemverhuurconstructies toepassen, hoewel die gevallen in de praktijk zeker voorkomen, niet relevant voor de toepassing van de constructies. Datzelfde geldt voor ondernemingen waarmee een horizontaal toezicht-convenant is gesloten. Dit neemt niet weg dat in voorkomende gevallen de Belastingdienst niet zal nalaten om bepaald fiscaal gedreven handelen aan de orde te stellen. In gevallen waarin een belastingplichtige zich bedient van fiscaal agressieve structuren en daarin niet (volledig) transparant is, komt de basis aan het convenant te ontvallen. Overigens past niet binnen een convenant dat een belastingplichtige zich bij voortduring bezighoudt met fiscale grensverkenning.

De leden van de fractie van de SP vragen of de versoepeling en vereenvoudiging van het uitstelbeleid voor "compliance" ondernemers betekent dat wie zich aan de bedoeling van de wet houdt, wordt beloond. Zij vragen tevens of het kabinet de mening deelt dat brede toepassing van dit uitgangspunt leidt tot het rondpompen van geld. De versoepeling en vereenvoudiging van het uitstelbeleid voor ondernemers moet worden gezien in samenhang met de invoering van het voorgestelde artikel 22bis van de IW 1990, dat dient ter bestrijding van de zogenoemde bodemrechtconstructies. Enerzijds wil het kabinet een effectiever gebruik van de verhaalspositie van de ontvanger bewerkstelligen bij de invordering van belastingschulden bij ondernemers met structurele betalingsproblemen. Anderzijds wil het kabinet ondernemers met betalingsproblemen van tijdelijke aard tegemoetkomen door voor hen de mogelijkheid te creëren op een eenvoudige manier uitstel van betaling te verkrijgen. De versoepeling en vereenvoudiging van het uitstelbeleid voor "compliance" ondernemers betekent niet dat wie zich aan de wet

houdt, wordt beloond. Het betekent dat ondernemers die het niet zo nauw nemen met de naleving van de fiscale (gedrags)regels daarvan de consequenties ondervinden, in casu doordat zij niet in aanmerking komen voor het versoepelde uitstelbeleid. Dit komt tot uitdrukking in de voorwaarden van de nieuwe uitstelregeling: men moet aan de aangifteverplichtingen hebben voldaan en er mag geen sprake zijn van een onbetaalde belastingschuld in verband waarmee een dwangbevel is betekend. Ook het feit dat een vergrijpboete betaald moet worden staat eraan in de weg om van de uitstelregeling gebruik te kunnen maken. Dat belastingplichtigen zich aan de bedoeling van de wet houden behoort overigens naar de mening van het kabinet als vanzelfsprekend te worden beschouwd en niet als zodanig te worden beloond. Het overgrote deel van alle belastingplichtigen houdt zich ook keurig aan de wet. Een brede toepassing van het uitgangspunt om iedereen die zich aan de wet houdt te belonen zou in theorie kunnen leiden tot het massaal rondpompen van geld, als gekozen zou worden voor het uitdelen van geld als beloning. Zoals hiervoor aangegeven is er echter geen sprake van het belonen van goed gedrag.

De leden van de fractie van de SP vragen of de belastingplichtige rente betaald over de uitstelperiode. Belastingplichtigen die gebruikmaken van de maatregel om voor maximaal vier maanden uitstel van betaling te krijgen voor de betaling van hun aanslag moeten invorderingsrente betalen over de periode waarover het uitstel zich uitstrekt. Dat wil zeggen over de periode te rekenen vanaf de dag volgend op de vervaldag van de aanslag tot de dag waarop deze feitelijk wordt betaald.

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet ervan uitgaat dat vrijwel alle bedrijven van de regeling gebruik gaan maken maar doorgaans alleen de midden- en grootbedrijven de grens van € 20.000 zullen bereiken. Het kabinet gaat er niet van uit dat vrijwel alle bedrijven van de regeling gebruik zullen gaan maken. De uitstelmaatregel is echter zo vormgegeven dat in principe alle bedrijven, ongeacht hun grootte, en mits zij aan de voorwaarden voldoen, van de uitstelmaatregel gebruik zouden *kunnen* maken. Door de voorwaarde dat het totale bedrag van de openstaande belastingschuld de grens van € 20.000 niet mag overschrijden is het aannemelijk dat grotere bedrijven verhoudingsgewijs minder vaak een beroep zullen doen op de uitstelmaatregel vanwege de omvang van de door hen doorgaans te betalen belasting. Indien de te betalen belasting meer dan € 20.000 bedraagt kunnen zij alleen van de maatregel gebruikmaken als zij ervoor kiezen het deel dat boven de grens uitgaat wel te betalen. Aannemelijk is ook dat kleinere bedrijven vanwege de doorgaans geringere omvang van de door hen te betalen belasting niet zo snel last zullen hebben van deze grens en dus verhoudingsgewijs vaker een beroep zullen doen op de uitstelmogelijkheid. Met de grens van € 20.000 kunnen zij echter wel te maken krijgen als er sprake zou van een cumulatie van belastingaanslagen.

De leden van de fractie van de SP vragen of de regeling in feite neerkomt op een

verlenging van de betalingstermijn voor aanslagen tot € 20.000. Door de vormgeving van de maatregel waarin voor maximaal vier maanden uitstel kan worden verkregen voor het gehele bedrag van de aanslag (mits de totale schuld niet de € 20.000 overschrijdt) wordt in deze gevallen feitelijk de betalingstermijn van de aanslag verlengd. Er zijn echter wel een paar minder aantrekkelijke gevolgen verbonden aan het gebruikmaken van de uitstelregeling. Er wordt namelijk invorderingsrente in rekening gebracht over de uitstelperiode. Bovendien wordt de ondernemer die zijn zakelijke belastingen niet op tijd op aangifte betaald, in beginsel wel geconfronteerd met een verzuimboete.

De leden van de fractie van de SP vragen of het consistent is dat belastingplichtigen die hun aanslag wel binnen de betalingstermijn betalen met rente kunnen worden geconfronteerd terwijl belastingplichtigen die gebruikmaken van de uitstelregeling geen rente over de uitstelperiode hoeven te betalen. Zoals hiervoor aangegeven wordt er wel degelijk invorderingsrente in rekening gebracht over de periode waarin de belastingplichtige uitstel van betaling geniet, er is dan ook geen sprake van inconsistentie.

6. Koopkracht- en lastenpakket

De leden van de fractie van de SP hebben enkele vragen gesteld over de mediane en gemiddelde koopkrachtontwikkeling, de gemiddelde belastingdruk en mutaties in de gemiddelde belastingdruk van het totaal van huishoudens, per inkomenskwartiel, van het hoogste inkomensdeciel en/of van het hoogste inkomenspercentiel en van de vier inkomensgroepen <175% WML, 175-350% WML, 350-500% WML en >500% WML en stellen dat bij al deze vragen het gemiddelde essentieel is. Ook vragen zij in welke mate de wijzigingen in de gemiddelde belastingdruk kunnen dienen ter beoordeling van het effect van de Wet uniformering loonbegrip (Wet ULB). Zoals in de brief van de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) van 4 december 2012²⁴ is aangegeven, wordt doorgaans gerekend met een mediane koopkrachtontwikkeling in plaats van een gemiddelde koopkrachtontwikkeling. Dit heeft een technische achtergrond die samenhangt met data-imperfecties die horen bij steekproefonderzoek. Dit is wellicht het beste te illustreren aan de hand van een voorbeeld.

De jaarlijkse mediane koopkrachtontwikkeling tussen 2013-2017 komt gemiddeld uit op 0% per jaar. Zou gekeken worden naar de gemiddelde koopkrachtontwikkeling, dan zou dit uitkomen op +0,5% per jaar. Wanneer echter de 1% huishoudens met de grootste uitschieters buiten de berekening worden gelaten, dan komt het gemiddelde weer uit op 0%. Dit voorbeeld illustreert waarom de gemiddelde koopkrachtontwikkeling op basis van steekproefonderzoek geen goede maatstaf is om de koopkrachtontwikkeling weer te geven. De bijlage bij mijn brief van 20 juni

²⁴ <http://www.rijksoverheid.nl/ministeries/szw/documenten-en-publicaties/kamerstukken/2012/12/04/brief-aan-de-eerste-en-tweede-kamer-i-v-m-vragen-over-koopkrachtcijfers.html>.

2012²⁵ bevat een beschrijving van de inkomenseffecten van de Wet ULB. Omdat de Wet ULB gefaseerd is ingevoerd, is het effect van die invoering niet goed te vergelijken met het jaar-op-jaar effect van 2012 op 2013.

De leden van de fractie van de SP willen graag weten of de volgende cijfers ongeveer correct zijn en zo nee, wat dan wel de correcte cijfers zijn:

12,7 miljoen mensen hebben een persoonlijk bruto-inkomen (inkomen uit vermogen niet meegerekend);

- minder dan ±15% hiervan betaalt het hoogste marginale tarief (schijf 4);
- minder dan ±25% hiervan betaalt ten hoogste het marginale tarief van schijf 3;
- minder dan ±20% hiervan betaalt ten hoogste het marginale tarief van schijf 2;
- minder dan ±40% hiervan betaalt ten hoogste het tarief van schijf 1.

De genoemde percentages zijn niet correct. De tabel van het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS) waaruit de genoemde cijfers zijn geëxtrapoleerd, zijn gebaseerd op het bruto inkomen. Bij de indeling naar schijven gaat het echter niet om bruto inkomen, maar om belastbaar inkomen uit werk en woning. Dit inkomen wijkt significant af van het bruto inkomen. In de door het Ministerie van Financiën gepubliceerde "Fiscale Kengetallen 2012"²⁶ is op pagina 13 een verdeling opgenomen van het percentage belastingbetalers naar schijven in 2011 (8% 4^e schijf, 22% 3^e schijf, 33% 2^e schijf, 39% 1^e schijf, 1% negatief inkomen). Deze cijfers zijn gebaseerd op loon- en aangiftegegevens.

De leden van de fractie van de SP verwijzen naar de behandeling van de Wet ULB, waarbij is aangegeven dat de inkomenseffecten van de wet neutraal zouden zijn. Zij vragen of het kabinet uit kan leggen hoe dit spoort met een belastingtoename van ongeveer € 1,75 miljard. Het kabinet hecht eraan te benadrukken dat de inkomenseffecten van de Wet ULB, waarvan een update is gegeven in mijn brief van 20 juni 2012²⁷, weliswaar beperkt zijn gezien de omvang van de Wet ULB, maar zeker niet neutraal. Er zijn huishoudens die erop vooruitgaan en er zijn huishoudens die erop achteruitgaan. In het wetsvoorstel Belastingplan 2013 zijn de mutaties opgenomen in de belastingtarieven ten opzichte van de tarieven die reeds uit eerdere wetgeving voortvloeiden. Zoals is aangegeven in tabel 2 van de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel Belastingplan 2013²⁸, is een groot deel van de mutaties van 2012 op 2013 al eerder vastgesteld in wetgeving. Een groot deel van de budgettaire mutaties is opgenomen in de memorie van toelichting bij de Wet ULB. Echter, doordat de inkomensafhankelijke bijdrage tussen 2009 en 2013 is toegenomen, zal het vervallen van de belastbare inkomensafhankelijke bijdrage ook leiden tot een groter budgettair nadeel. Daarnaast zou een geplande verhoging van de tweede schijf zoals opgenomen in de Wet ULB ertoe leiden dat het gecombineerde

²⁵ Kamerstukken II 2012/13, 32 131, nr. 25.

²⁶ <http://www.rijksoverheid.nl/documenten-en-publicaties/brochures/2012/06/07/fiscale-kengetallen-2012.html>.

²⁷ Kamerstukken II 2011/12, 32 131, nr. 25.

²⁸ Kamerstukken II 2012/13, 33 402, nr. 3, blz. 21.

tarief in de tweede schijf hoger zou komen te liggen dan het tarief in de derde schijf. In het wetsvoorstel Belastingplan 2013 zijn correcties opgenomen die ervoor zorgen dat het geheel van de Wet ULB budgettair neutraal is. Bij de behandeling van de wet is ook al aangegeven dat voor invoering een budgettaire herijking zou plaatsvinden. Daarnaast is een verhoging van de arbeidskorting met € 42 opgenomen waarvoor bij de Miljoenennota 2012 al lastenmiddelen gereserveerd waren en is een verhoging van het tarief van de eerste schijf met 0,45% vanwege een doorwerking van diverse maatregelen ook inbegrepen in het bedrag van € 1,75 miljard.

De leden van de fractie van de SP geven aan dat de tabellen met de loonkosteneffecten voor overheid en marktsector van de Wet ULB die voor 2012 waren toegezegd, hun niet zijn opgevallen. De bedoelde tabellen zijn opgenomen in de toezeggingenbrief die in september van dit jaar aan de Eerste Kamer is gezonden.²⁹

In tabel 1 in de brief inzake de wijzigingen in het pakket Belastingplan c.a.³⁰ is in de tweede rij een categorie "Aanpassing heffingskorting en tarieven" opgenomen met een bijbehorende lastenverzwaring van € 1,75 miljard vanaf 2013. Deze regel komt overeen met de tweede rij in tabel 1 die op blz. 3 van deze memorie is opgenomen. De leden van de fractie van de SP vragen naar een overeenkomstige frequentietabel en een puntenwolk van dit "belastingpakket" van € 1,75 miljard. In de hieronder opgenomen tabel zijn de inkomenseffecten opgenomen van de maatregelen die deel uitmaken van het pakket van € 1,75 miljard. Het gaat om de volgende maatregelen:

- verhoging arbeidskorting met € 42 (geen onderdeel Wet ULB)
- verhoging tarief eerste schijf met 0,65% (aanpassing Wet ULB) en 0,45% (doorwerking diverse maatregelen)
- verlaging tarief tweede schijf met 0,20% (aanpassing Wet ULB).

De totale koopkrachtontwikkeling van 2012 op 2013 is beschreven in de begroting van het Ministerie van SZW.

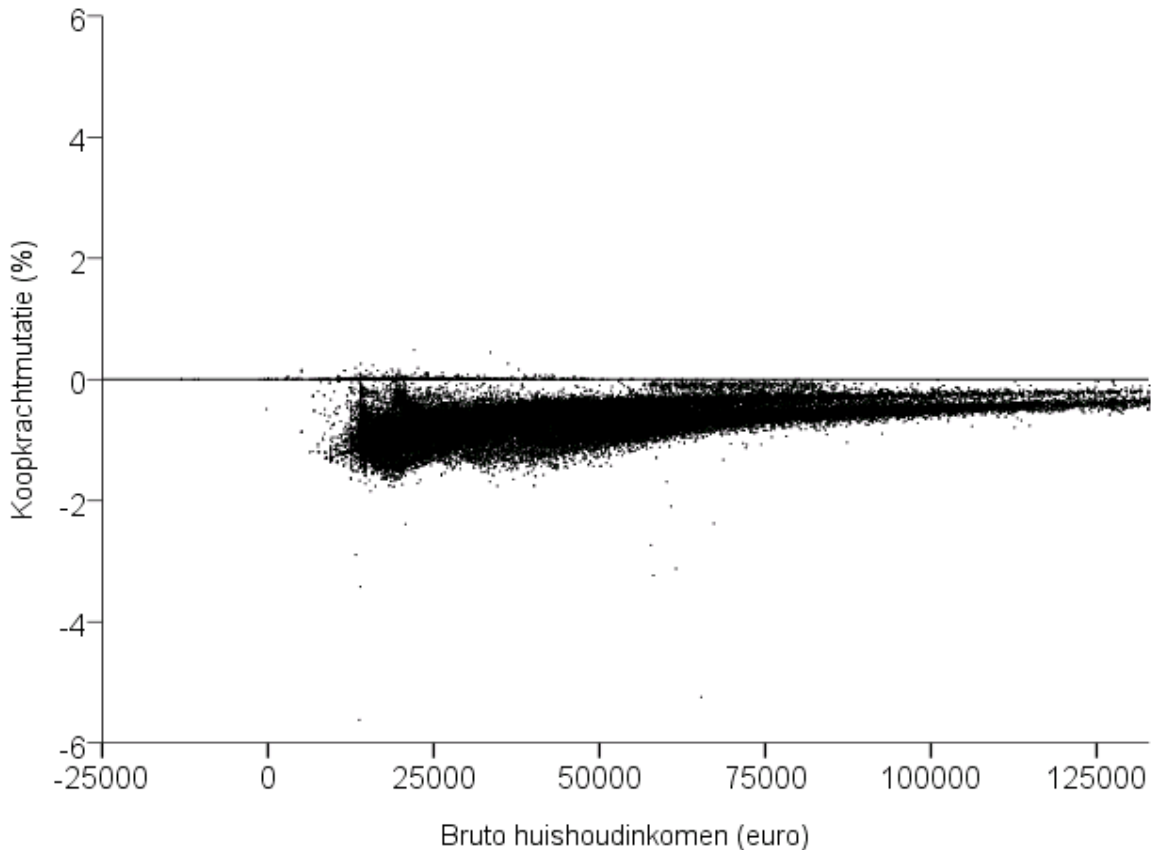
²⁹ Kamerstukken I 2012/13, 33 400 IX, A, blz. 3.

³⁰ Kamerstukken I 2012/13, 33 402, B.

Tabel 2: Inkomenseffecten Belastingplan 2013

	<-3%	-3 tot - 1.5%	-1.5 tot -0.5 %	-0.5 tot 0.5%	0.5 tot 1.5%	1.5 tot 3%	>3%	Aantal huishoudens (x 1000)
Inkomenshoogte								
Minimum	0,0%	0,4%	86,6%	13,0%	0,0%	0,0%	0,0%	456
Minimum-modaal	0,0%	0,4%	90,5%	9,1%	0,0%	0,0%	0,0%	2186
1x-1,5x modaal	0,0%	0,1%	81,2%	18,7%	0,0%	0,0%	0,0%	1670
1,5x-2x modaal	0,0%	0,0%	61,0%	39,0%	0,0%	0,0%	0,0%	1202
2x-3x modaal	0,0%	0,0%	53,6%	46,5%	0,0%	0,0%	0,0%	1136
>3x modaal	0,0%	0,0%	7,3%	92,7%	0,0%	0,0%	0,0%	573
Totaal	0,0%	0,2%	70,9%	29,0%	0,0%	0,0%	0,0%	7224

De leden van de fractie van de SP vragen voorts eveneens de corresponderende puntenwolk. De onderstaande puntenwolk is een grafische weergave van de inkomenseffecten van de maatregelen zoals in de voorgaande vraag beschreven.



De leden van de fractie van de SP vragen wat de bron is van de marginale drukfiguur die is bijgevoegd bij de motie van de Tweede Kamerleden Zijlstra en Samsom³¹ tot aanpassing van het regeerakkoord en of de stijging van de marginale druk naar verwachting leidt tot effecten op het arbeidsaanbod. De figuur is berekend door het Ministerie van SZW. De figuur heeft overigens geen betrekking op het wetsvoorstel Belastingplan 2013. Net als voor de koopkracht is de Minister van SZW voor de marginale druk het eerste aanspreekpunt namens het kabinet. De stelling dat een

³¹ Kamerstukken II 2012/13, 33 410, nr. 32.

stijging van de marginale druk leidt tot een daling van het arbeidsaanbod is zeer gangbaar in de economische wetenschap. Doordat werken minder nut oplevert verschuift de voorkeur van een deel van de beroepsbevolking naar meer vrije tijd. Bij omvangrijke ombuigingen waarbij lage inkomens worden ontzien is een stijging van de marginale druk onvermijdelijk. De aanpassing van het regeerakkoord leidt, zoals de aangehaalde figuur laat zien, tot een meer gelijkmatige stijging van de marginale druk. Ten opzichte van het basispad neemt voor vrijwel iedereen met een inkomen boven het minimumloon de marginale druk in ongeveer dezelfde mate toe. De eerste piek in de figuur rond modaal (€ 33.000) is en blijft het gevolg van de inkomensafhankelijke afbouw van toeslagen. Omdat de marginale druk voor de meeste werkenden toeneemt, mag ook over de gehele linie een gelijkmatige beperkte afname van het arbeidsaanbod worden verwacht. Het is daarbij overigens goed om vast te stellen dat voor het arbeidsaanbod ook ander niet-fiscaal beleid van belang is, bijvoorbeeld op het gebied van WW en ontslagrecht. Bij de hoogste inkomens – waarvoor de arbeidskorting al volledig zal zijn afgebouwd – stijgt de marginale druk in de figuur niet. Van belang is dat het niet meer fiscaal faciliteren van pensioenbesparingen over inkomen boven de € 100.000 niet in de figuur is meegerekend. Ook deze maatregel leidt naar verwachting tot een beperkte afname van het arbeidsaanbod. Over de gedragseffecten van de marginale druk bij hogere inkomens heb ik overigens, naar aanleiding van het verzoek daartoe door de leden van de fractie van de SP tijdens de Algemene financiële beschouwingen in de Eerste Kamer op 19 en 20 november jl., het Centraal Planbureau (CPB) gevraagd een notitie uit te brengen.

De leden van fractie van D66 vragen hoe het kabinet aankijkt tegen het verkleinen van de inkomensverschillen en welk beleid in 2013 tegemoet gezien kan worden. Het kabinet houdt in het beleid rekening met de effecten op het arbeidsaanbod. Het kabinet vraagt een extra bijdrage van hoge inkomens bij de ombuigingen, maar maakt het daarnaast voor lage en middeninkomens aantrekkelijker om te gaan werken. Volgens de doorrekening van het CPB resulteert het regeerakkoord in een toename van de structurele werkgelegenheid. Meer in het bijzonder wordt de werkloosheidsval aangepakt. De werkloosheidsval wordt door de maatregelen in het regeerakkoord verkleind voor de alleenstaande ouder en de alleenstaande. Een alleenstaande ouder die 4 dagen tegen het minimumloon gaat werken gaat er in 2013 nog financieel op achteruit. Door de voorgenomen hervorming van de kindregelingen gaat dit huishouden er straks op vooruit. Ook voor de alleenstaande wordt werken meer lonend. Dat komt door de hogere arbeidskorting en de afbouw van de dubbele heffingskorting in de bijstand. Het kabinet zal de uitwerking van het beleid uit het regeerakkoord in 2013 in de vorm van wetsvoorstellen aan het parlement voorleggen.

7. Uitvoeringsaspecten

De leden van de fractie van het CDA vragen een reactie op de column van de heer Essers in WFR 2012/6978 over het ontbreken van inzicht in de bedrijfsprocessen van de Belastingdienst waardoor een goede evaluatie van de effectiviteit en efficiency van horizontaal toezicht wordt belemmerd. De commissie Horizontaal Toezicht Belastingdienst (commissie Stevens) heeft over de hier aan de orde zijnde aspecten in juni jl. aanbevelingen gedaan die door de Belastingdienst zijn overgenomen³². Conform de aanbeveling van deze commissie werkt de Belastingdienst aan verbetering van de effectmeting. De Belastingdienst ontwikkelt een samenhangende set van indicatoren, waarmee de input (in termen van menskracht en financiële middelen), de output (activiteiten horizontaal en verticaal toezicht, resultaten) en het effect op de naleving, inzichtelijk worden gemaakt. De vastgelegde data zijn een bron voor nul- en effectmetingen. Nederland leidt momenteel in het "Forum on Tax Administration" van de OESO een project dat de ervaringen met de zogenoemde "enhanced relationship" wereldwijd in kaart brengt, analyseert en toekomstige ontwikkelingen uitwerkt. Het weerbarstige onderwerp effectmeting is een belangrijk besprekingspunt in dit project. Verder start in januari 2013 een programma waarin wetenschappers, vertegenwoordigers van de Belastingdienst en andere toezichthouders zoeken naar verdieping in de effectmeting van toezicht.

De leden van de fractie van de SP stellen een aantal vragen over de Belastingdienst. Zo vragen zij naar het aantal arbeidsplaatsen (fte) in 2012 en het geraamde aantal voor 2013 en de hoogte van het gemiddelde brutoloon per fte bij de Belastingdienst in 2012 en wat daarvoor de raming is voor 2013. Zij vragen voorts naar de hoogte van de gemiddelde loonkosten per fte bij de Belastingdienst in 2012 en wat daarvoor de raming is voor 2013. De formatie van de Belastingdienst in 2012 is ca. 28.500 fte. In 2013 zal de formatie waarschijnlijk hoger uitkomen door de intensivering van het toezicht en de invordering, waarvoor in het regeerakkoord extra middelen zijn vrijgemaakt. Het gemiddelde bruto jaarsalaris in juni 2012 bedroeg € 42.332. Het gemiddelde bruto jaarsalaris zal in 2013 naar verwachting op ongeveer hetzelfde niveau uitkomen. De gemiddelde loonkosten per fte in 2012 bedragen € 61.429. Naar verwachting zal dat voor 2013 uitkomen op € 61.600. De toename is gering vanwege de nullijn en kan worden verklaard uit het toekennen van periodieken voor medewerkers die nog niet op het maximum van hun schaal zitten. Over de wijze waarop de hoogtes van het gemiddelde bruto loon per fte en de gemiddelde loonkosten per fte zich verhouden tot de overeenkomstige cijfers voor het totaal van de marktsector zijn geen gegevens beschikbaar. Deze informatie wordt namelijk standaard niet bijgehouden.

³² Rapport 'Fiscaal toezicht op maat', bijlage bij Kamerstukken II 2011/12, 31 066, nr. 133.

8. Overig

8.1. Vestigingsklimaat

De leden van de fractie van GroenLinks wijzen op het artikel in de Volkskrant van zaterdag 1 december waarin werd geschreven dat de daadwerkelijk door bedrijven opgebrachte belasting het afgelopen decennium substantieel is gedaald; dit in tegenstelling tot de belasting op arbeid (de loonbelasting). Deze leden vragen of het kabinet dit een wenselijke ontwikkeling vindt. Het beeld dat wordt geschetst herken ik niet. Volgens de Volkskrant zou de belastingdruk voor burgers zijn gestegen en de belastingdruk voor bedrijven zijn gedaald. In de beleidspakketten van dit voorjaar en in het regeerakkoord van het huidige kabinet zijn echter maatregelen opgenomen die de lasten voor zowel burgers als het bedrijfsleven verzwaren. Verder lijkt de Volkskrant appels met peren te vergelijken. De Volkskrant kijkt naar de collectieve lastendruk. Dat zijn de totale belastingontvangsten gerelateerd aan het bruto binnenlands product (BBP). Daaruit kunnen geen conclusies worden getrokken over de ontwikkeling van de gemiddelde belastingdruk per burger of bedrijf. Bovendien vergelijkt de Volkskrant de collectieve lastendruk voor burgers met die voor bedrijven door alleen de belastingontvangsten bestaande uit het belastingdeel van de loonheffing als aandeel in het BBP af te zetten tegen vennootschapsbelastingontvangsten als aandeel van het BBP. Daarbij wordt bijvoorbeeld voor de burgers geen rekening gehouden met het andere deel van de loonheffing zoals die op het loonstrookje van werknemers staat, namelijk de premie volksverzekeringen. Verder wordt er voor bedrijven geen rekening gehouden met de werkgeverspremies voor werknemersverzekeringen voor werkloosheid en arbeidsongeschiktheid, en met de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet.

In het desbetreffende artikel wordt gepleit voor een Europees tarief voor de vennootschapsbelasting, om zo een neerwaartse spiraal van elkaar willen aftroeven met voor bedrijven steeds gunstigere tarieven te doorbreken. De leden van de fractie van GroenLinks vragen hoe het kabinet hierover denkt. Met één Europees tarief voor de vennootschapsbelasting wordt belastingconcurrentie niet voorkomen. Ook de belastinggrondslag is van belang. Uiteindelijk gaat het om het te betalen bedrag aan vennootschapsbelasting, het zogenoemde effectieve tarief. Het belangrijkste initiatief op dit punt is het zogenoemde CCCTB-voorstel (Common Consolidated Corporate Tax Base) van de Europese Commissie dat beoogt de grondslag van de vennootschapsbelasting in de lidstaten van de EU te harmoniseren. Omdat dit naar verwachting voor Nederland een forse budgettaire derving tot gevolg zal hebben en het een toename van de administratieve lasten betekent, is Nederland - net als veel andere lidstaten - geen voorstander van dit voorstel. Daar komt bij dat harmonisatie binnen de EU de belastingconcurrentie met de rest van de wereld niet wegneemt. Ook is het de vraag of volledige harmonisatie nodig is om schadelijke belastingconcurrentie aan banden te leggen. Mogelijk zijn er minder vergaande

maatregelen denkbaar. Tegen deze achtergrond steunt Nederland het OESO-project dat zich in opdracht van de G20 richt op het tegengaan van belastingontwijking.

De leden van de fractie van GroenLinks geven aan dat de Nederlandse overheid een aantrekkelijk (fiscaal) vestigingsklimaat wil bieden voor ondernemingen. Een van de voordelen die Nederland biedt ten opzichte van de meeste andere landen is dat de Belastingdienst zekerheid vooraf geeft over de fiscale duiding van voorgenomen handelingen. Dit zijn afspraken binnen wet, jurisprudentie en beleid, en er is geen ruimte om buiten die kaders te treden. Dit geldt voor afspraken met zowel Nederlandse als met buitenlandse bedrijven. De Belastingdienst maakt dus geen afspraken op grond waarvan minder belasting wordt betaald dan volgens de wet is verschuldigd en er is daarom ook geen sprake van lagere belastinginkomsten. Dit in antwoord op vragen hiernaar van de leden van de fractie van GroenLinks.

Deze leden vragen verder welke belastinginspecteurs over het beleid van vooraf zekerheid geven gaan en hoe de volksvertegenwoordiging over afspraken door die inspecteurs wordt geïnformeerd. De afspraken over zekerheid vooraf kunnen in principe door elke belastinginspecteur worden gemaakt. Voor afspraken over verrekenprijzen (Advance Pricing Agreements, APA's) of afspraken over de fiscale gevolgen van bepaalde internationale onderwerpen (Advance Tax Rulings, ATR's) is doorgaans het APA/ATR-team van de Belastingdienst Rijnmond te Rotterdam bevoegd. In het Beheerverslag van de Belastingdienst, dat jaarlijks in de Tweede Kamer wordt besproken, is het aantal in het desbetreffende jaar afgegeven APA's en ATR's opgenomen. In 2011 zijn 319 APA's en 517 ATR's afgegeven.

Tot slot vragen de leden van de fractie van GroenLinks welke maatregelen het kabinet gaat nemen om de tijdens de plenaire behandeling van het wetsvoorstel Belastingplan 2013 op 20 november 2012 door de Tweede Kamer aangenomen motie van het Tweede Kamerlid Klaver³³ uit te voeren en wanneer die maatregelen kunnen worden verwacht. Ik heb toegezegd om de Tweede Kamer voor 23 januari 2013 een brief te zullen sturen waarin ik inga op de mogelijke belastingontwijking met internationale structuren via Nederland. Daarin zal ook deze motie van het Tweede Kamerlid Klaver aan de orde komen waarin wordt opgeroepen om mogelijkheden tot belastingontwijking via Nederland weg te nemen.

8.2. Commissie Van Dijkhuizen

De leden van de fractie van D66 vragen welke voorstellen van de commissie Van Dijkhuizen in dit Belastingplan zijn verwerkt. Dit is beperkt tot het niet doorgaan van het vitaliteitssparen. Als we echter naar het regeerakkoord kijken, zien we al meer overeenkomsten, zoals het afschaffen per 1 januari 2014 van de afdrachtvermindering onderwijs, het vereenvoudigen van de kindregelingen, het aftoppen van pensioenen en het beperken van de hypotheekrenteaftrek voor

³³ Kamerstukken II 2012/13, 33 402, nr. 36.

bestaande gevallen. Hoewel het kabinet eigen afwegingen heeft gemaakt, heeft het mede kunnen beschikken over het gedachtegoed van de commissie.

Voorts vragen de leden van deze fractie welke vereenvoudigingen zij deze regeerperiode tegemoet kunnen zien. Ik wijs op de vereenvoudiging van het formeel verkeer met de Belastingdienst, onder meer door de introductie van de mogelijkheid om de belastingaanslag te herzien. Ook het vervallen van het bewerkelijke urencriterium in het kader van de aangekondigde winstbox zal leiden tot een vereenvoudiging. Daarnaast zal de commissie komend jaar nog met een eindrapport komen, dat mogelijk nadere vereenvoudigingen zal laten zien. Mocht er ruimte zijn voor meer vereenvoudigingen de komende periode, dan zal dit bijvoorbeeld in het kader van volgende Belastingplannen worden gezien.

Verder vernemen de leden van deze fractie graag hoe de aangekondigde herziening van de inkomstenbelasting ten behoeve van de vergroting van het verschil in belasting zich verhoudt tot de bevindingen van de commissie Van Dijkhuizen. Dit is naar mijn idee niet goed vergelijkbaar: de commissie diende met een budgettair neutraal voorstel te komen, terwijl het kabinet zich gesteld zag voor een grote bezuinigingsopgave.

8.3. Tax shelter

De leden van de fractie van D66 vragen te onderzoeken hoe een "tax shelter" voor de Nederlandse filmindustrie moet worden ingericht om een maximale positieve bijdrage te leveren aan het vestigingsklimaat voor films in Nederland en daarbij voorbeelden uit omringende landen te betrekken. Het invoeren van een zogenoemde tax shelter voor de Nederlandse filmindustrie zou betekenen dat een nieuwe fiscale faciliteit voor een specifieke sector wordt geïntroduceerd. Anderhalf jaar geleden heb ik een Fiscale agenda uitgebracht. Ik sta nog steeds achter de hierin opgenomen uitgangspunten, zoals het terugdringen van het fiscaal instrumentalisme en het eenvoudiger, robuuster en fraudebestendiger maken van het fiscale systeem. Het creëren van nieuwe fiscale instrumenten voor specifieke industrieën of bedrijfstakken past niet bij mijn streven naar een verdere vereenvoudiging van het fiscale stelsel, tenzij daar het schrappen van andere fiscale regelingen tegenover staat en het per saldo tot een verbetering en tot een vereenvoudiging leidt. Daarnaast moet ik, gezien de taakstelling en beschikbare capaciteit op mijn ministerie, zorgvuldig om gaan met allerlei verzoeken om onderzoeken. Daarom is het kabinet niet voornemens het gevraagde onderzoek naar de inrichting van een tax shelter voor de Nederlandse filmindustrie uit te voeren. Overigens heeft het Tweede Kamerlid Koolmees tijdens de plenaire behandeling van het Belastingplanpakket in de Tweede Kamer een motie ingediend strekkende tot een onderzoek naar een tax shelter voor de Nederlandse filmindustrie. In deze motie werd de regering opgeroepen te onderzoeken hoe een tax shelter voor de Nederlandse filmindustrie zou kunnen worden ingericht om een maximale positieve bijdrage te leveren aan het

vestigingsklimaat voor films in Nederland.³⁴ Deze motie is met ruime meerderheid van stemmen verworpen.

8.4. Woon-werkverkeer

Naar aanleiding het schrappen van de afschaffing in het regeerakkoord van de onbelaste reiskostenvergoeding vragen de leden van de fractie van GroenLinks of het kabinet van mening is dat het uiteindelijk onhoudbaar is om, zowel vanuit zowel financieel als vanuit duurzaamheids- en mobiliteitsperspectief, het woon-werkverkeer volledig te blijven subsidiëren. Ook vragen deze leden of het niet verstandig zou zijn om nu na te gaan denken over een manier om de belastingvrijstelling voor woon-werkverkeer op termijn af te bouwen, wat de visie van het kabinet hierop is en welke stappen het kabinet hierin denkt te (gaan) zetten. In het Begrotingsakkoord 2013 was een aantal maatregelen opgenomen dat tot doel had het EMU-tekort tot (minder dan) 3% terug te dringen. Een van die maatregelen was de versoering van het fiscale regime voor woon-werkverkeer. Het draagvlak voor deze maatregel was echter zeer beperkt, ook met de wetenschap dat deze maatregel een bijdrage zou kunnen leveren aan het terugdringen van de files. Mede om die reden heeft het huidige kabinet gezocht naar alternatieven om de beoogde terugdringing van het EMU-tekort te realiseren en is het wetsvoorstel Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer per brief van 9 november 2012³⁵ ingetrokken. Het kabinet heeft geen voornemen om het fiscale regime voor woon-werkverkeer opnieuw ter discussie te stellen.

8.5. Assurantiebelasting

De leden van de fractie van het CDA vragen om een inschatting te maken van de huidige stand van zaken inzake anticipatiegedrag op de verhoging van de assurantiebelasting. De branche lijkt zich goed te houden aan de afspraak om de mogelijkheden voor anticipatie niet actief te communiceren richting verzekeren. Over de mate van anticipatie heeft het kabinet nog geen harde gegevens. Anticipatiegedrag komt wel voor, maar er zijn vooralsnog geen redenen om de eerdere verwachting van een maximale derving door anticipatie van ca. € 150 miljoen assurantiebelasting bij te stellen. Als de anticipatie toch groter blijkt te zijn, kan via een koninklijk besluit alsnog assurantiebelasting op een deel van de vooruitbetalingen geheven worden.

De leden van de fractie van D66 vragen of het niet beter was geweest de verhoging van het tarief van de assurantiebelasting zo vorm te geven dat anticipatie onmogelijk was geweest. In overleg met de branche bleek er maar één methode te zijn om de anticipatie-effecten geheel weg te nemen. Dat zou mogelijk zijn geweest met de tijdvakmethode. Het overgrote deel van de branche heeft mij laten weten dat de tijdvakmethode zeer lastig uit te voeren is. Bij deze methode mag (en zal) de

³⁴ Kamerstukken II, 2012/2013, 33 402, nr. 40

³⁵ Kamerstukken II 2012/13, 33 404, nr. 7.

verzekeraar over de in het aan de tariefsverhoging voorafgaande jaar betaalde jaarpremies assurantiebelasting naheffen bij de verzekerden. De kosten om de administratieve systemen aan deze methode aan te passen en tot naheffing en inning van de extra assurantiebelasting over te gaan, zijn hoog. Het kabinet vindt dit ongewenst. Om van de ene kant tegemoet te komen aan de wensen van de branche om de tijdvakmethode niet in te voeren, maar van de andere kant de risico's van grootschalige anticipatie uit te sluiten, is in overleg met het bedrijfsleven de verhoging van het tarief van de assurantiebelasting zo vormgegeven dat de tijdvakmethode alleen gaat gelden als de anticipatie dusdanige vormen aanneemt dat de beoogde extra opbrengst van de assurantiebelasting in 2013 niet behaald wordt. Daarbij is met de assurantiebranche onder andere afgesproken dat zij de mogelijkheden voor anticipatie niet actief gaan communiceren richting verzekerden. Meer informatie over de keuze voor deze vormgeving van de verhoging van het tarief van de assurantiebelasting is terug te vinden in mijn brief aan de Tweede Kamer van 6 november 2012.³⁶ Overigens zal de tijdvakmethode, als het kabinet genoodzaakt is deze in te voeren, niet met terugwerkende kracht gaan gelden. Voor premies die tussen 1 oktober 2012 en 31 december 2012 vervallen zijn, kan het tarief van 21% alleen gaan gelden voor zover ze betrekking hebben op een verzekerde periode vanaf 1 april 2013.

De leden van de fracties van D66 en GroenLinks vragen, naar aanleiding van de intrekking van het wetsvoorstel Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer en de verhoging van de assurantiebelasting naar 21%, of de assurantiebelasting louter om budgettaire redenen is verhoogd of dat hier ook een politieke afweging aan ten grondslag ligt. Zij wijzen hierbij op de verwachting dat het herzien van de fiscale behandeling van het woon-werkverkeer zou leiden tot minder files en vragen of een soortgelijke afweging ook ten grondslag ligt aan de verhoging van de assurantiebelasting. Dat laatste is niet het geval. Met de verhoging van het tarief van de assurantiebelasting wordt geen gedragseffect beoogd. De leden van de fractie van D66 vragen voorts of het kabinet van mening is dat de verzekeringsgraad van Nederland te hoog is en dus naar beneden dient te worden gebracht. Het kabinet is die mening niet toegedaan. Beide maatregelen maakten deel uit van het zogenoemde Deelakkoord begroting 2013 (deelakkoord) zoals dat op 1 oktober 2013 namens de fractievoorzitters van de VVD en de PvdA aan de Voorzitter van de Tweede Kamer is gezonden. Dit deelakkoord bevatte een aantal voorstellen tot wijziging van de begroting voor 2013, voor een deel intensiveringen, zoals de intrekking van het wetsvoorstel Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer en voor een deel maatregelen ter dekking van de intensiveringen, waaronder ook de verhoging van het tarief van de assurantiebelasting.

³⁶ Kamerstukken II 2012/13, 33 402, nr. 17.

8.6. Vergroening

De leden van de fractie van de PvdA hebben gevraagd wat het kabinet zelf doet aan het beschikbaar maken van meer oplaadpunten voor elektrische auto's. Zij vragen of het kabinet de analyse deelt dat bij een falende markt overheidsingrijpen gerechtvaardigd is, en welke consequenties het kabinet daaraan verbindt. Het kabinet deelt de mening van deze leden dat een goede beschikbaarheid van laadinfrastructuur essentieel is voor een brede acceptatie en aantrekkelijkheid van elektrisch vervoer. Het kabinet heeft in het regeerakkoord aangegeven dat elektrisch vervoer veel kansen biedt voor Nederland, en dat met netbeheerders, energiebedrijven en lokale overheden afspraken worden gemaakt over de laadinfrastructuur om de groei van elektrische mobiliteit te stimuleren. In de huidige marktfase is de aanleg van laadinfrastructuur gekoppeld aan de directe verkoop van elektrische voertuigen. De aanleg van laadpunten bij bedrijven en bij particulieren, in (parkeer)garages en op ander privaat terrein kan de komende jaren een belangrijke vlucht nemen. Daarmee kan elektrisch vervoer zich verder ontwikkelen. De aanleg van private en semi-publieke infrastructuur wordt dan ook gestimuleerd middels de MIA (milieu-investeringsaftrek) en Vamil (willekeurige afschrijving milieu-investeringen). De aanleg en exploitatie van laadinfrastructuur in het publieke domein is vaak complexer en (daardoor) kostbaarder dan die in het private domein. Voor het publieke domein is er vooralsnog doorgaans geen sluitende business case. Marktpartijen geven dit ook aan. Op dit moment acht het kabinet de realisatie van laadpunten in de publieke ruimte wenselijk, met name in verstedelijkt gebied met weinig private parkeergelegenheid. De grote gemeenten hebben hiervoor ook al aanbestedingen uitgeschreven. De vraag is vervolgens welke vorm van overheidsingrijpen in dit geval het meest doelmatig is. Het kabinet gaat ervan uit dat publiek-private samenwerking de beste aanpak is.

Momenteel onderzoekt het Ministerie van Economische Zaken daarom samen met marktpartijen (energieleveranciers, autoleveranciers), netbeheerders en lokale overheden hoe de marktontwikkeling voor deze publieke laadpunten verder kan worden gestimuleerd. Zo wordt bekeken of de business case aantrekkelijker kan worden gemaakt (bijvoorbeeld door wijziging in niet-fiscale wet- en regelgeving en het onderzoeken van nieuwe ideeën voor de aanleg van laadpunten in de publieke ruimte) en het versnellen van vergunningsprocedures (door het actief ondersteunen van gemeenten). Daarnaast worden samen met de Provincie Brabant en de Metropoolregio Amsterdam pilots ontwikkeld om de onrendabele top van publieke laadinfrastructuur te slechten. Door deze pilots kan op korte termijn publieke laadinfrastructuur worden geplaatst en worden verkend op welke wijze de marktontwikkeling van publieke laadpalen landelijk op de meest kostenefficiënte manier verder kan worden gestimuleerd. De varianten die worden verkend zijn aanbestedingen door lokale overheden en het vormen van publiek-private consortia.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen wanneer invulling wordt gegeven aan de in het regeerakkoord aangekondigde tariefverlaging van de energiebelasting voor coöperaties die op kleinschalige wijze en dichtbij energie opwekken en hoe deze vorm gaat krijgen. Voorts vragen deze leden of de veronderstelling klopt dat bepaalde rechtspersonen (de coöperatie) bevoordeeld worden ten opzichte van andere rechtspersonen en in hoeverre dit in lijn is met EU-regelgeving. Tot slot vragen zij wat precies bedoeld wordt met "in hun nabijheid opgewekte energie". De komende periode zal ik samen met de Minister van Economische Zaken het aangekondigde verlaagde tarief in de energiebelasting en de precieze vormgeving verder uitwerken, waarbij onder andere ook nadere invulling wordt gegeven aan het nabijheids criterium. In het eerste kwartaal van 2013 zal ik de Kamer vervolgens informeren over deze verdere uitwerking. De veronderstelling dat bepaalde rechtspersonen met een bepaalde rechtsvorm (de coöperatie) worden bevoordeeld ten opzichte van andere rechtspersonen is juist. Het kabinet heeft voor deze bevoordeling voor coöperaties gekozen omdat bij kleine coöperaties van particuliere kleinverbruikers het economisch en juridisch eigendom volledig in handen is van particulieren. Als ook andere rechtspersonen in aanmerking zouden komen voor het verlaagde tarief, zou het verschil in behandeling ten opzichte van duurzame opwekking door andere energieproducenten moeilijk te rechtvaardigen zijn. De maatregel zal vanzelfsprekend in lijn met EU-regelgeving worden uitgewerkt.

De leden van de fractie D66 willen weten hoe het kabinet aankijkt tegen het vergroenen van het belastingstelsel. Tevens willen deze leden weten welke vergroeningsmaatregelen reeds geïncorporeerd zijn in het voorliggende wetsvoorstel Belastingplan 2013 en welke maatregelen zij deze kabinetsperiode tegemoet kunnen zien. Uit de OESO-studie "Taxation, Innovation and the Environment" uit 2010 blijkt dat Nederland een van de koplopers is op het gebied van milieubelastingen. In deze studie wordt voor alle OESO-landen de opbrengst van milieubelastingen gerelateerd aan het BBP. Alleen Denemarken heeft volgens die studie naar verhouding een groter aandeel milieubelastingen dan Nederland. In het Begrotingsakkoord 2013 is een aantal vergroeningsmaatregelen opgenomen die in 2013 ingevoerd zullen worden, zoals de verhoging van de energiebelasting op aardgas, het afschaffen van de vrijstelling in de kolenbelasting voor de productie van elektriciteit en het afschaffen van het verlaagd tarief voor rode diesel. Op basis van de Wet uitwerking autobrief zal de belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM) vanaf 2013 voor personenauto's volledig zijn gebaseerd op de CO₂-uitstoot en worden de grenzen van de CO₂-uitstoot de komende jaren aangescherpt. Door de invoering van de opslag duurzame energie³⁷ zal de opbrengst van belastingen en heffingen op energie de komende jaren fors stijgen. De opslag duurzame energie vindt plaats via een opslag op de energierekening analoog aan de energiebelasting. Ten gevolge van het regeerakkoord zullen de uitgaven voor de SDE+ worden verhoogd en komen er middelen beschikbaar voor bij- en meestook

³⁷ Wetsvoorstel Wet opslag duurzame energie, Kamerstukken II 2011/12, 33 115.

van biomassa bij elektriciteitsopwekking. De verhoging van deze uitgaven zal worden gedekt uit de opslag duurzame energie.

Daarnaast zal op grond van het regeerakkoord in 2014 de vrijstelling van motorrijtuigenbelasting voor oldtimers vervallen. Toegezegd is om het hobbymatig gebruik van het cultureel rijdend erfgoed hierbij te ontzien.

De ruimte voor vergroeningsmaatregelen wordt gelimiteerd doordat deze moeten voldoen aan een aantal randvoorwaarden, zoals zo weinig mogelijk verstoring van het level playing field en beperking van grenseffecten. Om die reden verdient het dan ook de voorkeur om verdergaande milieumaatregelen, zoals fiscale vergroening, te treffen in Europees verband, zodat het level playing field gewaarborgd wordt. Ook de mogelijkheden om vergroening te stimuleren via de accijnzen zijn beperkt als gevolg van de daardoor optredende grenseffecten. In het regeerakkoord is de daarvoor aanwezige ruimte hiervoor benut. Met ingang van 1 januari 2014 wordt de accijns op diesel met € 0,03 per liter en die op LPG met € 0,07 per liter verhoogd.

Overige fiscale maatregelen 2013

9. Wet op de vennootschapsbelasting 1969

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom het regime van de fiscale eenheid niet in overeenstemming is gebracht met het Europese recht³⁸, zoals officieel verzocht is door de Europese Commissie aan Nederland³⁹. Tevens vragen deze leden naar de mogelijke risico's hiervan voor de Nederlandse schatkist. Een dergelijke aanpassing is niet opgenomen, aangezien de door de Europese Commissie in dit verzoek aangekaarte mogelijke strijdigheid met het Europese recht tevens onderwerp van geschil is voor de Nederlandse rechter. Het gaat hierbij om de mogelijkheid een fiscale eenheid aan te gaan tussen twee in Nederland gevestigde zustermaatschappijen met een niet in Nederland gevestigde moeder; terwijl deze moeder niet in Nederland belastingplichtig is. Het oordeel van de rechter wordt dan ook eerst afgewacht. Naar verwachting zal de Nederlandse rechter over deze zaak prejudiciële vragen gaan stellen. Vervolgens zal, afhankelijk van de uitkomst van deze procedure, worden gezien of en op welke wijze aanpassing van de wetgeving nodig is. De eventuele gevolgen voor de Nederlandse schatkist zullen dan ook eveneens afhankelijk zijn van het uiteindelijke oordeel van de rechter.

10. Algemene wet inzake rijksbelastingen

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom bovenop de verhoging van de verzuimboete in 2012 een nieuwe maatregel wordt voorgesteld om het nakomen van

³⁸ Onder meer HvJ EG 27 november 2008, zaak C-418/07 (Société Papillon tegen Ministère du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique), jurisprudentie 2008 bladzijde I-08947.

³⁹ Europese Commissie, 16-6-2011, nr. IP/11/719.

de aangifteverplichting bij aanslagbelastingen te bevorderen. Vermoedelijk doelen de leden op de verhoging van de verzuimboeten die in het Belastingplan 2010 is opgenomen. Naar de mening van het kabinet is het woord "bovenop" in dit verband minder juist gekozen. Het aangiftegedrag bij de aanslagbelastingen is de laatste jaren aanzienlijk verbeterd. Niet alleen de verhoging van de verzuimboete bij het niet nakomen van de aangifteverplichting is daaraan debet; de Belastingdienst heeft ook actief campagne gevoerd. Dat het aangiftegedrag aanzienlijk is verbeterd, betekent nog niet dat alle belastingplichtigen tijdig aangifte doen. Dit rechtvaardigt op zich een nadere maatregel. Het belang bij de ontvangst van de aangifte is groot. De ontvangst van de aangifte voorkomt dat de Belastingdienst de aanslag ambtshalve moet vaststellen. Dit leidt tot een besparing op een bewerkelijk proces. Daarnaast blijft een ambtshalve aanslag, hoe zorgvuldig de Belastingdienst ook te werk gaat, gebaseerd op een schatting. De kans dat die schatting exact gelijk is aan de werkelijke belastingschuld is klein. Het kabinet heeft uitdrukkelijk niet gekozen voor een verdere verhoging van het wettelijk maximum van de verzuimboete, maar voor een nadere maatregel die beoogt de effectiviteit van de bestaande verzuimboete te vergroten. Belastingplichtigen krijgen namelijk bij het opleggen van de verzuimboete nog eenmaal een termijn om hun aangifte in te dienen. Als zij binnen die termijn aangifte doen, wordt de verzuimboete gematigd.

De leden van de fractie van de PvdA vragen verder of het kabinet bereid is om duidelijke richtlijnen over het opleggen en matigen van de verzuimboete wegens het niet nakomen van de aangifteverplichting bij aanslagbelastingen op te nemen in het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst. Het antwoord luidt daarop zonder meer bevestigend. Het is de bedoeling dat in alle gevallen waarin niet tijdig aangifte gedaan is de verzuimboete vóór de aanslag wordt opgelegd. In alle gevallen waarin de belastingplichtige alsnog binnen de daarbij gestelde termijn aangifte doet, wordt de verzuimboete gematigd. Van rechtsongelijkheid is dus geen sprake.

Tot slot vragen de leden van de fractie van de PvdA of de voorgestelde maatregel meebrengt dat de belastingplichtige tweemaal bezwaar moet maken, eenmaal tegen de opgelegde boete en eenmaal tegen de vastgestelde aanslag. Het kabinet wijst erop dat de belastingplichtige nu ook tweemaal bezwaar moet maken als hij een verzuimboete en een aanslag wil bestrijden. Dat de verzuimboete gelijktijdig met de aanslag wordt opgelegd doet daaraan niet af. Het komt nu ook betrekkelijk vaak voor dat de belastingplichtige zowel de verzuimboete als de (ambtshalve) aanslag bestrijdt. Zoals hiervoor is gezegd, is de kans dat de op een schatting gebaseerde ambtshalve aanslag exact gelijk is aan de werkelijke belastingschuld klein. Als de belastingplichtige straks alsnog een juiste en volledige aangifte doet, zal de aanslag conform die aangifte worden vastgesteld. Hoewel de belastingplichtige daartoe wettelijk het recht heeft, ziet het kabinet niet in waarom de belastingplichtige tegen die aanslag bezwaar zou maken. Met andere woorden, de voorgestelde maatregel leidt in ieder geval niet tot meer en naar verwachting tot minder bezwaarschriften en past daarom juist bij de wens tot vereenvoudiging.

11. Douane- en Accijnswet BES

De leden van de fractie van het CDA vragen aandacht voor de voorgestelde wijzigingen in het belastingstelsel voor Caribisch Nederland. In dat verband vragen deze leden waarom niet is gekozen voor een verlaging of afschaffing van de overdrachtsbelasting. Deze leden vragen voorts in hoeverre de situatie in Caribisch Nederland op dit punt verschilt van de situatie in Europees Nederland.

Naar aanleiding van deze vragen wordt eerst opgemerkt dat voorafgaand aan de samenstelling van het pakket fiscale maatregelen voor Caribisch Nederland bestuurlijk overleg heeft plaatsgevonden met de eilandbesturen van Bonaire, Sint Eustatius en Saba over die samenstelling. Tijdens dat overleg is ook een mogelijke verlaging van het tarief van de overdrachtsbelasting gesuggereerd. Een dergelijke maatregel zou – net zoals in Europees Nederland – een stimulans voor de onroerendgoedmarkt kunnen betekenen. De eilandbestuurders gaven in dat verband echter te kennen dat zij in plaats daarvan een sterke voorkeur hadden voor een verlaging van de accijns op benzine. Overweging daarbij was dat laatstgenoemde maatregel voor een zeer groot deel ten goede komt aan de lokale bevolking, terwijl verlaging van het tarief van de overdrachtsbelasting voor een substantieel deel ten goede zou komen aan niet-inwoners. In verband daarmee is afgezien van een verlaging van het tarief van de overdrachtsbelasting.

Van de gelegenheid wordt gebruikgemaakt om, in reactie op een tijdens de plenaire behandeling van de BES-wetsvoorstellen gedane toezegging⁴⁰ om te monitoren of de vestigingsplaatsfictie voor lichamen op Caribisch Nederland tot misbruik zou gaan leiden, op te merken dat de Belastingdienst / Caribisch Nederland tot op dit moment dergelijke signalen niet heeft ontvangen.

12. AOW-gat

De leden van de fractie van de PVV vragen hoeveel mensen die door vervroegd met pensioen te gaan op een moment dat zij de "onbetrouwbaarheid van de overheid" niet konden voorzien, ongewild met een AOW-gat zitten. De leden van deze fractie vragen verder of het kabinet ook van mening is dat deze vervroegd gepensioneerden op eigen kosten plaatsmaken voor jongere mensen op de arbeidsmarkt. Het kabinet is van oordeel dat de voorgestelde stapsgewijze verhoging van de AOW-leeftijd niet getuigt van een onbetrouwbare overheid. De mate waarin de AOW-leeftijd wordt verhoogd acht het kabinet acceptabel voor de meeste mensen (te beginnen met stappen van één maand per jaar). De groep mensen die per 1-1-2013 deelnemen aan een VUT- of prepensioenregeling en geacht moeten worden onvoldoende in staat te zijn om de AOW-leeftijdsverhoging op te vangen komt het kabinet tegemoet met een overbruggingsregeling.

⁴⁰ Handelingen I 2010/11, EK nr. 11, blz. 23.

Het kabinet kan de stelling dat vervroegd gepensioneerden op eigen kosten plaatsmaken voor jongeren op de arbeidsmarkt niet onderschrijven. De verhoging van de AOW- en pensioenrichtleeftijd heeft juist tot doel te bewerkstelligen dat mensen langer doorwerken. De participatie van ouderen aan het arbeidsproces is van belang gegeven de huidige demografische ontwikkelingen van vergrijzing en ontgroening van de bevolking waardoor sociale voorzieningen zoals de AOW onder druk komen te staan.

De Staatssecretaris van Financiën,

mr. drs. F.H.H. Weekers

BIJLAGE

Wijziging Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 ter uitwerking van de wijziging van artikel 6.18 van de Wet inkomstenbelasting 2001 zoals opgenomen in artikel I, onderdeel C, van het Belastingplan 2013

WETTEKST

Na **artikel 39** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 39a Uitgaven voor specifieke zorgkosten; van aftrek uitgesloten aangewezen uitgaven

Als uitgaven als bedoeld in artikel 6.18, eerste lid, onderdeel h, van de wet worden aangewezen:

- a. uitgaven voor in-vitrofertilisatie voor een vrouw die ten tijde van de behandeling 43 jaar of ouder is;
- b. uitgaven voor de eerste twee in-vitrofertilisatiebehandelingen indien meer dan één embryo per poging wordt teruggeplaatst en de vrouw ten tijde van de behandeling jonger is dan 38 jaar;
- c. uitgaven voor een elleboogkruk, een gipssteun, een looprek, een okselkruk, een onderarmschaalkruk, een rollator of een loophulp met drie of vier poten.

Deze regeling treedt in werking met ingang van 1 januari 2013.

TOELICHTING

In artikel 6.18, eerste lid, onderdeel h, van de Wet IB 2001 wordt met ingang van 1 januari 2013 een delegatiebevoegdheid opgenomen waarmee bij ministeriële regeling uitgaven die voorheen vielen onder het ingevolge de Zorgverzekeringswet verplicht te verzekeren risico kunnen worden uitgezonderd van aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten. Met de invoering van artikel 39a van de URIB 2001 wordt uitvoering gegeven aan deze delegatiebevoegdheid. Met ingang van 1 januari 2013 worden de volgende uitgaven niet langer vergoed binnen het basispakket en worden deze uitgaven als gevolg daarvan uitgesloten als uitgaven voor specifieke zorgkosten. Het betreft ten eerste uitgaven voor in-vitrofertilisatie (ivf) voor vrouwen van 43 jaar en ouder. Ten tweede gaat het om uitgaven voor de eerste twee ivf-behandelingen indien meer dan één embryo per poging wordt teruggeplaatst en de vrouw jonger is dan 38 jaar. Ten derde betreft het uitgaven voor bepaalde hulpmiddelen voor de mobiliteit, te weten uitgaven voor een elleboogkruk, een gipssteun, een looprek, een okselkruk, een onderarmschaalkruk, een rollator of een loophulp met drie of vier poten.