

**Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten
(Belastingplan 2016)****Memorie van antwoord****Inhoudsopgave**

1. Algemeen	2
2. Belastingplan 2016	2
2.1. Algemeen.....	2
2.2. Inkomensbeleid	6
2.3. Box 3	42
2.4. Pakket bestrijden emigratielek aanmerkelijkbelanghouders	53
2.5. Integratie S&O-afdrachtvermindering en RDA per 2016	56
2.6. Verruiming schenkingsvrijstelling eigen woning	63
2.7. Herintroductie vrijstelling kolenbelasting voor opwekking elektriciteit	65
2.8. Vergroening	66
2.9. Uitvoeringskosten Belastingdienst	71
2.10. Overig	72
3. Wet vrijstelling uitkeringen Artikel 2-fonds.....	74
4. Wet tegemoetkomingen loondomein.....	74
5. Overige fiscale maatregelen 2016	79
5.1. Vereenvoudiging fiscaal procesrecht; massaal bezwaar en prejudiciële vragen	79
5.2. Implementatie verrekenprijsdocumentatie en country-by-country reporting	82
5.3. Aanscherpen gebruikelijkheids criterium werkkostenregeling	85
5.4. Lijfswang in geval van civiele vordering.....	88
5.5. Overig	89
6. Wet implementatie wijzigingen Moeder-dochterrichtlijn 2015.....	90
7. Wet uitvoering Common Reporting Standard	96
8. Overig	97

1. Algemeen

Het kabinet heeft met interesse kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van de fracties van de VVD, de PvdA, de SP, het CDA, de PVV, D66, de ChristenUnie, de SGP en 50PLUS.

Hierna wordt bij de beantwoording van de vragen zo veel mogelijk de volgorde van het verslag aangehouden, met dien verstande dat gelijklopende of in elkaars verlengde liggende vragen tezamen zijn beantwoord. Voor zover de vraag in een andere paragraaf is beantwoord, is op de oorspronkelijke plaats van de vraag in het verslag een verwijzing opgenomen naar het onderdeel waar die vraag is beantwoord.

De beantwoording van de vragen over het wetsvoorstel Wet tegemoetkomingen loondomein (34 304) is mede namens de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW).

2. Belastingplan 2016

2.1. Algemeen

De leden van de fractie van de ChristenUnie hebben aangekondigd in het debat te willen ingaan op de achterliggende uitgangspunten van het belasting- en toeslagenstelsel. Het gaat met name om het verschil in uitgangspunt tussen de loon- en inkomstenbelasting en de toeslagen. De loon- en inkomstenbelasting is grotendeels individueel terwijl bij toeslagen naar het verzamelinkomen van het huishouden wordt gekeken. Ook de leden van de fractie van de PvdA noemen dit. Omdat belastingen in principe verstrend werken is het goed om de negatieve effecten van belastingheffing op de economische groei zoveel mogelijk te beperken. Dit principe komt onder andere tot uitdrukking in een aantal heffingskortingen, zoals de arbeidskorting en de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK) die erop gericht zijn om de arbeidsparticipatie te bevorderen. Daarvoor is veelal een individuele benadering in de loon- en inkomensheffing vereist.

Binnen het toeslagenstelsel speelt de functie van inkomensondersteuning een meer nadrukkelijke rol. Om die reden is het huishoudinkomen leidend. Dit geldt vooral voor de huurtoeslag, de zorgtoeslag en het kindgebonden budget. Bij de kinderopvangtoeslag speelt ook het bevorderen van de arbeidsparticipatie een rol.

De leden van de fractie van D66 vragen waarom er met het Belastingplan 2016 niet is gekozen voor een belastinghervorming en vragen naar de achtergronden van de keuze voor vijf miljard lastenverlichting. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom, indachtig het oorspronkelijke voornemen om lastenverlichting te koppelen aan een herziening van het belastingstelsel, het kabinet dit belastingplan niet beperkt tot een gerichte koopkrachtrepatrie. Het kabinet heeft eerder dit jaar voorstellen ontwikkeld voor een vergaande hervorming van het belastingstelsel en lagere lasten op arbeid. Voor deze voorstellen bleek op cruciale momenten het draagvlak onvoldoende breed. Vervolgens heeft het kabinet gekozen voor een kleiner

pakket en een verlaging van de lasten op arbeid door een lastenverlichting van vijf miljard.

Het vijf miljard pakket leidt tot meer koopkracht en dus meer consumentenbestedingen en investeringen door bedrijven. Omdat het kabinet staat voor evenwichtige inkomensverhoudingen heeft het ook besloten tot koopkrachtreparatie van niet-werkenden, zodat ook uitkeringsgerechtigden en gepensioneerden er volgend jaar in koopkracht niet op achteruitgaan. Verder zorgt de lastenverlichting op arbeid op de middellange termijn voor meer werkgelegenheid, waarmee tegemoet wordt gekomen aan een van de doelen van de stelselherziening. Werknemers houden netto meer over van hun brutoloon en het wordt goedkoper voor werkgevers om werknemers met lage inkomens aan te nemen. Hierdoor stijgt de arbeidsparticipatie en wordt het groeipotentieel van de Nederlandse economie verhoogd. Een pakket enkel gericht op koopkrachtreparatie heeft dergelijke effecten niet tot gevolg.

De leden van de fractie van de PvdA vragen in welk opzicht de individuele maatregelen uit het gehele pakket een vereenvoudiging zijn. Tevens vernemen zij graag welke additionele vereenvoudigingsmogelijkheden het kabinet ziet. Ook de leden van de fractie van de ChristenUnie vragen daarnaar. De leden van de fractie van het CDA bepleiten in dit verband een verdere beperking van aftrekposten en vragen waarom het kabinet zelfs geen begin heeft gemaakt van een visie. De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de toekomstige mogelijkheden van een belastingherziening. Ook de leden van de fractie van ChristenUnie vragen of het kabinet de ambitie heeft in deze kabinetsperiode een hernieuwde poging te ondernemen om ons fiscaal stelsel te hervormen. De leden van de fractie van de ChristenUnie merken op dat een vereenvoudiging van het belastingstelsel in hun ogen een prioriteit blijft en vragen om nadere duiding van de uitlating van het kabinet dat er geen draagvlak is voor een aantal verdergaande stappen om het stelsel te vereenvoudigen. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen verder hoe het kabinet de huidige balans tussen belasting op arbeid en belasting op consumptie beoordeelt en of inmiddels de juiste balans is bereikt. Ten slotte vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie hoe het kabinet de inkomensafhankelijkheid van de algemene heffingskorting en de arbeidskorting waardeert in relatie tot de complexiteit van het belastingstelsel. In bijlage 1 bij de begeleidende brief bij het pakket Belastingplan 2016¹ worden in een tabel alle vereenvoudigingsmaatregelen uit het pakket Belastingplan 2016 genoemd. In de tweede kolom van de betreffende tabel wordt beschreven in welk opzicht deze een vereenvoudiging betreffen. Met uitzondering van de in deze tabel opgenomen 'vereenvoudiging definitie geneesmiddelen' maken alle voorstellen deel uit van het pakket Belastingplan 2016 dat aan uw Kamer is aangeboden. Verder zijn de gevolgen van alle maatregelen uit het pakket Belastingplan 2016 voor de Belastingdienst en burgers uitgebreid beschreven in de uitvoeringstoetsen die per maatregel als bijlage bij de verschillende wetsvoorstellen uit het pakket

¹ Kamerstukken II 2015/16, 34 302, A.

Belastingplan 2016 zijn gevoegd. In deze uitvoeringstoetsen zijn de gevolgen voor de Belastingdienst ook gekwantificeerd. De kwantitatieve gevolgen van de vereenvoudigingsmaatregelen voor bedrijven en burgers zijn steeds opgenomen in de paragraaf in de verschillende memories van toelichting waarin de effecten op de administratieve lasten worden beschreven.

Het kabinet wijst de leden van de fractie van het CDA op de kabinetsbrief 'keuzes voor een beter belastingstelsel' waar richtinggevende keuzes zijn geopperd voor een hervorming van het belastingstelsel.² Gelet op hetgeen in deze brief is opgemerkt over het snoeien in aftrekposten, herkent het kabinet zich niet in het beeld dat de leden van de fractie van het CDA schetsen. Het snoeien in aftrekposten en bijzondere regelingen was één van de hoofdthema's van de brief. In de sondering bleek er bovendien een breed draagvlak te bestaan voor een verdergaande herziening van aftrekmogelijkheden en bijzondere regelingen. Op het niveau van de verschillende individuele arrangementen was het draagvlak echter aanzienlijk minder overweldigend.

In bijlage 2 bij de begeleidende brief bij het pakket Belastingplan 2016 wordt opgesomd welke additionele mogelijkheden tot vereenvoudiging het kabinet in elk geval komend jaar wil onderzoeken. Het streven is erop gericht om tot verdere vereenvoudigingen te komen. Voor al deze maatregelen zal gelden dat daarvoor voldoende draagvlak moet worden gevonden.

Een stelselherziening dient eveneens breed draagvlak te hebben in het parlement. Tijdens het proces van de stelselherziening is geconstateerd dat op dit moment een dergelijk breed draagvlak ontbreekt. Dat is gebleken bij (vertrouwelijke) gesprekken die zijn gevoerd naar aanleiding van de kabinetsbrief van 19 juni 2015,³ maar ook nadien is van onvoldoende draagvlak voor een stelselherziening gebleken.⁴ In reactie op de leden van de fractie van ChristenUnie kan er verder op worden gewezen dat een verschuiving van de belastingdruk van arbeid naar consumptie in de genoemde kabinetsbrief 'keuzes voor een beter belastingstelsel' als beleidskeuze is genoemd (keuze 6), maar dat er op dit moment politiek onvoldoende draagvlak is voor een uniformering van de btw-tarieven.⁵

Met betrekking tot de inkomensafhankelijkheid van de algemene heffingskorting en de arbeidskorting kan worden opgemerkt dat deze aanpassingen de complexiteit hebben vergroot in die zin dat de aansluiting tussen loonbelasting en inkomstenbelasting over het loon niet optimaal is. Dit heeft niet alleen te maken met de op- en afbouw van inkomensafhankelijke heffingskortingen, maar bijvoorbeeld ook met het verschil in uitgangspunten tussen de loonbelasting (afdracht per maand of per kwartaal) en de inkomstenbelasting (afdracht per jaar). Hoewel de uitvoerbaarheid van de inkomensafhankelijkheid met de verwerking in de loonbelastingtabellen sterk is verbeterd, vindt ook het kabinet dat voor een aantal groepen de aansluiting nog steeds onvoldoende is. Het kabinet wil de aansluiting

² Kamerstukken II 2014/15, 32140, nr. 5.

³ Kamerstukken II 2014/15, 32140, nr. 13.

⁴ Kamerstukken II 2015/16, 34300, nr. 16 (verworpen motie voor verlaging van de inkomstenbelasting met gelijktijdige verruiming van het lokaal belastinggebied), Kamerstukken II 2015–2016, 34300, nr. 56 (verworpen motie over het gelijktrekken van de fiscale behandeling van eigen en vreemd vermogen).

⁵ Kamerstukken II 2014/15, 32140, nr. 15 (aanvaarde motie om af te zien van een btw-uniformering).

tussen de loonbelasting en de inkomstenbelasting in de toekomst verder verbeteren en werkt daaraan.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de wenselijkheid en mogelijkheden om werken voor vrouwen lonend te maken en vragen welke aanpassingen zij op dit terrein mogen verwachten. Voor mensen met jonge kinderen die werken wordt in het wetsvoorstel Belastingplan 2016 in een verhoging van de IACK voorzien (budgettaire belang van € 0,3 miljard). Ook wordt de beschikbare budgettaire ruimte van de kinderopvangtoeslag verhoogd met € 0,3 in 2016 en € 0,4 miljard vanaf 2017. Beide maatregelen hebben een relatief groot effect op de arbeidsparticipatie. Uit onderzoek blijkt namelijk dat vooral de participatiebeslissing van jonge moeders gevoelig is voor financiële prikkels.⁶ Het wordt makkelijker om betaalde arbeid en zorg voor kinderen te combineren. Daarmee leveren deze maatregelen met name een positieve bijdrage aan de economische zelfstandigheid van vrouwen. Omdat vrouwen in de regel meer in deeltijd werken dan mannen, zijn vrouwen relatief meer vertegenwoordigd in de inkomensgroep tot € 50.000. De forse verhoging van de arbeidskorting, die vooral bij deze inkomensgroep neerslaat, zal daarom naar verwachting eveneens een positief emancipatie-effect hebben. Het onderhavige pakket Belastingplan 2016 voorziet daarmee al in verschillende maatregelen om werken voor vrouwen lonender te maken.

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom bepaalde fiscale faciliteiten worden omgebouwd naar subsidieregelingen. Een subsidie kan in bepaalde gevallen een voordeel hebben ten opzichte van een fiscale faciliteit. Zo kan een fiscale faciliteit onder omstandigheden niet altijd volledig verzilverd worden terwijl dit bij een subsidieregeling wel het geval is. Ook is de budgettaire beheersbaarheid van een subsidiemaatregel door de bank genomen beter dan die van een fiscale maatregel. Bijkomend nadeel van fiscale faciliteiten kan zijn dat deze voor de Belastingdienst complicierend kunnen werken vanuit oogpunten als automatisering, communicatie en handhaafbaarheid omdat zij vaak niet goed passen binnen een systeem dat als doel heeft belastingen (en premies) te heffen.

Verwijzend naar de motie-Hoekstra c.s.⁷ vragen de leden van de fractie van de PvdA hoe het kabinet omgaat met de huidige en toekomstige koppeling aan het Belastingplan van eigenstandige wetsvoorstellen. Het kabinet constateert ook dat het pakket Belastingplan 2016 dit jaar omvangrijk is en dat spreiding van verschillende wetsvoorstellen over het jaar 2015, te prefereren zou zijn geweest. Wel moet worden opgemerkt dat het kabinet in 2015 aan verschillende fiscale wetsvoorstellen heeft gewerkt en deze heeft ingediend zoals de wetsvoorstellen Wet elektronisch berichtenverkeer Belastingdienst, Wet deregulering beoordeling arbeidsrelatie, Wet modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen, Fiscale verzamelwet 2015 en Wet uitwerking Autobrief II. Gelet op het verloop van het voorjaar waarin

⁶ Jongen, de Boer en Dekker (2015), *De effectiviteit van fiscaal participatiebeleid*, CBP Policy Brief, 2015 nr. 2.

⁷ Kamerstukken I 2015/16, 34 300, O.

verschillende gesprekken zeer grondig zijn voorbereid en gevoerd met diverse fracties uit de Tweede Kamer teneinde te beoordelen of er voldoende breed draagvlak aanwezig was voor een brede belastingherziening bood 2015 geen gelegenheid om eerder nog aanvullende eigenstandige wetsvoorstellen dan wel een substantieel wetsvoorstel voor te bereiden en in te dienen. Daarnaast is er ten aanzien van sommige maatregelen sprake van een Europese verplichting per begin 2016. Om tijdige inwerkingtreding van deze maatregelen te waarborgen zijn deze maatregelen onderdeel gemaakt van het pakket Belastingplan 2016. Voor het Belastingplan 2016 zag en ziet het kabinet dan ook geen mogelijkheden om de omvang te beperken. Ik besef dat het kabinet in het najaar vaak een groot beroep doet op uw Kamer en op de Tweede Kamer om fiscale wetsvoorstellen in een hoog tempo te behandelen. Het signaal omtrent de koppeling van eigenstandige wetsvoorstellen dat ik van uw Kamer en de afdeling Advisering van de Raad van State heb ontvangen, is dan ook begrijpelijk en ik zal dit niet naast mij neerleggen. Voor het Belastingplan 2017 zal het kabinet dan ook, gesteund door de motie-Hoekstra, rekening houden met de omvang van het pakket en waar mogelijk afzonderlijke wetsvoorstellen indienen om zo te proberen de druk op het najaar te verlichten. Daarnaast blijft het kabinet zich ook in de toekomst committeren aan de criteria in de notitie Verzamelwetgeving.⁸

2.2. Inkomensbeleid

Algemeen/banen

De leden van de fractie van de SGP stellen verschillende vragen over de berekeningswijze van structurele werkgelegenheidseffecten van voorgelegde amendementen door het CPB, waarbij de afbouw van de uitbetaling van de algemene heffingskorting wordt aangepast. Het CPB schrijft in zijn notitie 'Structurele effecten variant overdraagbaarheid algemene heffingskorting en verlaging IACK' van 11 november 2015 het volgende: *"Het CPB neemt voor de lange termijn alleen maatregelen mee met een consistent opbouw- dan wel afbouwpad naar een logisch eindpunt. Als een maatregel die eerst intensiveert en daarna vanaf het eind van de kabinetsperiode afbouwt in tegenbegroting of verkiezingsprogramma, bij het CPB wordt aangeleverd, neemt het CPB de afbouw niet mee in de sommen. De beweging in de kabinetsperiode staat immers haaks op het structurele pad. Dit geldt ook voor de onderhavige maatregelen. De verhoging van de overdraagbare heffingskorting in 2016 staat haaks op de verdere afbouw daarna."*

Het CPB gebruikt dezelfde methodiek voor de berekening van de werkgelegenheidseffecten van kabinetsvoorstellen en het kabinet is daarom van mening dat voor een goede vergelijking van de uitkomsten goed verdedigbaar is dat dezelfde rekenmethode gebruikt wordt voor de doorrekening en de beoordeling van de werkgelegenheidseffecten van de amendementen van de SGP.

⁸ Brief van de Staatssecretaris van Veiligheid en Justitie van 20 juli 2011, Kamerstukken I 2010/11, 32 500 VI, M.

De leden van de fractie van de SGP vragen wanneer het banenverlies zou optreden. Het CPB heeft de structurele werkgelegenheidseffecten berekend. Het CPB geeft aan dat deze langetermijneffecten worden gerealiseerd binnen een periode van 10 jaar.

De leden van de fractie van de SGP vragen naar de effecten van de voorstellen van de SGP op de kortetermijnwerkloosheid. Kortetermijneffecten op de werkloosheid worden berekend met een ander model (Saffier II) en die berekening is voor het amendement van de SGP niet gemaakt.

Koopkracht

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet kan bevestigen dat het samenstel van de inkomstenbelastingverhoging in box 3 en de bedoelde belastingverminderingen in meer of mindere mate voor alle belastingplichtigen voordelig uitpakken. De vijf miljard lastenverlichting gaat in per 2016. Mede als gevolg hiervan stijgt de koopkracht volgend jaar gemiddeld met 1,4%. Vooral werkenden hebben voordeel van de vijf miljard lastenverlichting. De koopkracht van ouderen en uitkeringsgerechtigden is in augustus gerepareerd zodat deze groepen er in doorsnee volgend jaar niet op achteruitgaan. De voorgenomen herziening van box 3 gaat pas in per 2017. De effecten van deze maatregel lopen dus mee in besluitvorming over het koopkrachtbeeld voor 2017 waar in augustus volgend jaar over wordt besloten.

De leden van de fractie van de SP vragen naar het effect van de voorgenomen belastingmaatregelen voor 2016 op de belastingdrukverdeling gemeten naar het bruto-inkomen van kwartielgroepen huishoudens, inclusief de inkomens van minder dan 63% wettelijk minimumloon (WML). De informatie die deze leden meer specifiek vragen staat opgesomd in de hierna opgenomen tabel 1. Deze is met uitzondering van de rijen 6 en 7 grotendeels analoog aan door het kabinet voor eerdere jaren verstrekte informatie in de brief 'Raming van effecten van belasting- en inkomenspolitiek mede aan de hand van de lastendruk'.⁹ Genoemde leden vragen om de cijfers op ten minste één decimaal.

De gevraagde gegevens zijn berekend met het MIMOSI-model voor het jaar 2016. Voor 2016 is uitgegaan van de situatie inclusief de vierde nota van wijziging op het Belastingplan 2016. Conform het verzoek is uitgegaan van een ruime selectie, dus inclusief de huishoudens met zeer lage of negatieve inkomens die in de reguliere koopkrachtpresentatie niet worden meegenomen. Voor de duidelijkheid is aangesloten bij de tabel die door de leden van de fractie van de SP is gegeven. De daarin gegeven omschrijvingen en verwijzingen naar de overeenkomstige gegevens op CBS StatLine zijn ongewijzigd overgenomen. Voor de berekening van het bruto-inkomen zijn de werkgeverslasten meegenomen, maar er is niet gecorrigeerd voor de andere verschillen, zoals de behandeling van tegemoetkomingen als de

⁹ Kamerstukken I, 2014/15, 34 002, N.

kinderbijslag en de huurtoeslag.¹⁰ De rijen 6, 7 en 8 kunnen niet ingevuld worden omdat het kabinet niet beschikt over een raming van de druk van de lokale heffingen en indirecte belastingen naar inkomenskwartielen in 2016. Verder verschilt de opstelling met de tabellen 3 tot 8 in de hiervoor genoemde brief 'Raming van effecten van belasting- en inkomenspolitiek mede aan de hand van lastendruk' in het weglaten van de bijdrage van de netto bijdrage Zorgverzekeringswet (Zvw-premie) (nominale premie minus zorgtoeslag) aan de collectieve lastendruk.

Tabel 1: Raming gemiddelde druk van de belastingen op het super-bruto-inkomen van huishoudens – per inkomenskwartiel 2016 en totaal 2016

raming voor 2016	kwartielen				totaal
	1e 25%	2e 25%	3e 25%	4e 25%	
<i>In percentage van het bruto-inkomen volgens de CBS-definitie¹¹</i>	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
1. Heffing IAB Zvw werknemers (werkgeversdeel) ¹²	1,4	2,6	3,7	3,2	3,1
2. Bruto-inkomen (MIMOSI)	96,1	91,3	85,6	86,1	87,4
3. Inkomensheffing (incl. premies volksverzekeringen): nettoheffing ¹³	8,6	13,4	17,6	25,1	20,2
4. Heffing IAB Zvw, overige categorieën ¹⁴	3,0	2,4	1,0	0,6	1,1
5. Belastingdruk excl. indirecte belastingen en lokale heffingen [rij 1+3+4]	13,1	18,4	22,3	28,9	24,5
6. Indirecte belastingen ¹⁵					
7. Lokale heffingen ¹⁶					
8. Totale belastingdruk [rij 5+6+7]					
<i>In aangegeven dimensies</i>					
9. Gemiddeld bruto-inkomen [CBS] (x €1.000) ¹⁷	15,5	36,6	63,9	123,0	59,8
10. Bovengrens kwartiel (x €1.000)	25,5	48,8	80,7		
11. Aantal huishoudens (x 1 miljoen)	1,91	1,91	1,91	1,91	7,64

De leden van de fractie van de SP vragen voorts of er aanleiding is geweest om de ramingen voor 2014 en 2015 te herzien (te vinden tabellen 7 en 8 in de brief 'Raming van effecten van belasting- en inkomenspolitiek mede aan de hand van de lastendruk'). Indien dit het geval is, vragen zij om de geactualiseerde ramingen voor 2014 en 2015 (analoog aan de hiervoor opgenomen tabel). Door een nieuwe ramingsstand (Macro Economische Verkenning (MEV) 2016) en door enige correcties zijn er kleine wijzigingen. In de hierna opgenomen tabellen 2

¹⁰ Redenen hiervoor zijn de vergelijkbaarheid met de eerder gepresenteerde gegevens en de korte reactietermijn. Voor een verdere toelichting, zie bijvoorbeeld voetnoot 1 in Kamerstukken I, 2014/15, 34 002, N.

¹¹ CBS bruto-inkomen, code [9]. Codes verwijzen hier en de volgende drie voetnoten naar de CBS-codes uit CBS *Statline* <http://statline.cbs.nl/Statweb/publication/?DM=SLNL&PA=70991NED&D1=4&D2=81,106,111-113,116,121,123&D3=0,111-114&D4=I&HDR=G3,G2,T&STB=G1&VW=T> [20nov2015→22nov2015].

De CBS-definitie werd in eerdere regeringsstukken veelal aangeduid als 'super-bruto-inkomen' ter onderscheiding van de afwijkende CPB-definitie van 'bruto-inkomen'.

¹² Overeenkomstig CBS-code [12.1.1.2].

¹³ Overeenkomstig CBS-codes [11.4.3 + 12.3 + 13.1]

¹⁴ Overeenkomstig CBS-codes [12.1.1.1 + 12.1.2 + 12.1.3]

¹⁵ Overeenkomstig CBS *Statline* <http://statline.cbs.nl/Statweb/publication/?DM=SLNL&PA=81290NED&D1=0,2,30&D2=0,36-39&D3=I&VW=T> [13feb2012→22nov2015].

¹⁶ Overeenkomstig CBS *Statline* <http://statline.cbs.nl/Statweb/publication/?DM=SLNL&PA=81328NED&D1=0,4,8&D2=0&D3=0,102-105&D4=I&HDR=T&STB=G1,G2,G3&VW=T> [10jun2015→22nov2015].

¹⁷ Rij 9-11 overeenkomstig CBS *Statline*

<http://statline.cbs.nl/Statweb/publication/?DM=SLNL&PA=71013NED&D1=0-2&D2=1&D3=0,11-14&D4=0&D5=I&VW=T> [20nov2015→22nov2015].

en 3 zijn de gevraagde cijfers voor 2014 en 2015 gegeven, analoog aan de hiervoor opgenomen tabel voor 2016.

Tabel 2: Raming gemiddelde druk van de belastingen op het super-bruto-inkomen van huishoudens – per inkomenskwartiel 2014 en totaal 2014

raming voor 2014	kwartielen				totaal
	1e 25%	2e 25%	3e 25%	4e 25%	
<i>In percentage van het bruto-inkomen volgens de CBS-definitie</i>	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
1. Heffing IAB Zvw werknemers (werkgeversdeel)	1,6	2,9	4,1	3,3	3,4
2. Bruto-inkomen (MIMOSI)	95,5	91,0	85,3	86,4	87,4
3. Inkomensheffing (incl. premies volksverzekeringen): nettoheffing	8,8	13,8	17,8	24,8	20,3
4. Heffing IAB Zvw, overige categorieën	2,9	2,3	1,0	0,6	1,1
5. Belastingdruk excl. indirecte belastingen en lokale heffingen [rij 1+3+4]	13,3	19,0	22,9	28,8	24,7
<i>In aangegeven dimensies</i>					
9. Gemiddeld bruto-inkomen [CBS] (x €1.000)	15,4	36,3	62,8	125,7	60,0
10. Bovengrens kwartiel (x €1.000)	25,3	48,1	79,2		
11. Aantal huishoudens (x 1 miljoen)	1,88	1,88	1,88	1,88	7,54

Tabel 3: Raming gemiddelde druk van de belastingen op het super-bruto-inkomen van huishoudens – per inkomenskwartiel 2015 en totaal 2015

raming voor 2015	kwartielen				totaal
	1e 25%	2e 25%	3e 25%	4e 25%	
<i>In percentage van het bruto-inkomen volgens de CBS-definitie</i>	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
1. Heffing IAB Zvw werknemers (werkgeversdeel)	1,5	2,7	3,9	3,2	3,2
2. Bruto-inkomen (MIMOSI)	96,1	91,4	85,8	86,5	87,7
3. Inkomensheffing (incl. premies volksverzekeringen): nettoheffing	9,0	14,2	18,2	25,4	20,7
4. Heffing IAB Zvw, overige categorieën	2,7	2,1	0,9	0,5	1,0
5. Belastingdruk excl. indirecte belastingen en lokale heffingen [rij 1+3+4]	13,2	19,0	23,0	29,2	25,0
<i>In aangegeven dimensies</i>					
9. Gemiddeld bruto-inkomen [CBS] (x €1.000)	15,3	36,2	62,8	121,8	59,0
10. Bovengrens kwartiel (x €1.000)	25,2	48,1	79,3		
11. Aantal huishoudens (x 1 miljoen)	1,90	1,90	1,90	1,90	7,59

De leden van de fractie van de SP geven aan dat hun uit de eerder genoemde brief bekend is dat MIMOSI geen rechtstreekse raming voor de indirecte belastingen en de lokale heffingen levert. Niettemin vragen zij om, eventueel aan de hand van een ander model of via een schatting een indicatie voor deze belastingen te geven. Deze leden geven aan dat zij het kabinet daarvoor zeer erkentelijk zouden zijn. Voorts geven zij aan deze cijfers graag eveneens voor de jaren 2014 en 2015 te ontvangen.

Het kabinet beschikt niet over data waarmee een betrouwbare schatting gegeven kan worden van de druk van de lokale heffingen en indirecte belastingen naar inkomenskwartielen in de genoemde jaren.

De leden van de fractie van de SP vragen in dit verband aan het kabinet om bij het CBS te informeren wanneer er geactualiseerde cijfers over de indirecte belastingen gepubliceerd worden. Het CBS geeft aan dat nieuwe cijfers over de indirecte belastingen (2012 en 2013) in januari 2016 verwacht worden.

De leden van de fractie van de SP vragen of in tabel 1 van de brief van de regering van 18 november 2015¹⁸ over onder meer de effecten van het Belastingplan en de vierde nota van wijziging op het (mediane) koopkrachtbeeld 2016, zowel in de kolom Koopkracht zonder Belastingplan en vierde nota van wijziging als in de kolom koopkracht met het Belastingplan en de vierde nota van wijziging de mutatie naast in procenten ook in euro's kan worden vermeld.

	Koopkracht zonder Bplan en NvW in %	Koopkracht zonder Bplan en NvW in euro's	Koopkracht met Bplan en NvW in %	Koopkracht met Bplan en NvW in euro's
Inkomensniveau				
<175% wml	0	0	0,7	130
175-350% wml	0,2	70	1,9	650
350-500% wml	0,5	260	2,1	1080
>500% wml	0,1	70	1,4	1040
Inkomensbron				
Werkenden	0,6	230	2,5	970
Uitkeringsontvangers	0,2	40	0,3	60
Gepensioneerden	-1	-240	0,2	0
Huishoudtype				
Tweeverdieners	0,4	170	1,9	800
Alleenstaanden	0,1	20	0,9	190
Alleenverdieners	-0,2	-70	0,8	280
Kinderen				
Met kinderen	0,6	250	2,5	1050
Zonder kinderen	0,4	120	2	620
Alle huishoudens	0,2	60	1,4	440

De leden van de fractie van 50PLUS vragen naar de koopkrachtmutatie door het Belastingplan inclusief de vierde nota van wijziging, in bedragen en percentages voor werkenden en voor ouderen. In de hierna opgenomen tabellen 4, 5 en 6 – zoals ook opgenomen in mijn brief aan de Tweede Kamer van 18 november 2015¹⁹ – heb ik de effecten van het Belastingplan en de vierde nota van wijziging op de mediane

¹⁸ Kamerstukken II 2015/16, 34 302, nr. 101.

¹⁹ Kamerstukken II 2015/16, 34 302, nr. 101.

koopkracht als ook de mutaties bij de standaard huishoudens in beeld gebracht. In de mediane koopkrachtberekeningen worden alle ouderen, dus ook inkomensgroepen boven AOW plus € 10.000 meegenomen. De verhoging van de inkomensafhankelijke bijdrage aan de zorgverzekeringswet (Zwv) is meegenomen in alle koopkrachtberekeningen voor 2016.

Tabel 4: Effecten Belastingplan en vierde nota van wijziging op het (mediane) koopkrachtbeeld 2016

	Koopkracht zonder Bplan en NvW*	effect Bplan	effect NvW	Koopkracht met Bplan en NvW
Inkomensniveau				
<175% wml	+0,0	+0,7	0,0	+0,7
175-350% wml	+0,2	+1,7	0,0	+1,9
350-500% wml	+0,5	+1,6	-0,1	+2,1
>500% wml	+0,1	+1,4	-0,1	+1,4
Inkomensbron				
Werkenden	+0,6	+2	0,0	+2,5
Uitkeringsontvangers	+0,2	+0,1	+0,1	+0,3
Gepensioneerden	-1,0	+1,2	0,0	+0,2
Huishoudtype				
Tweeverdieners	+0,4	+1,6	0,0	+1,9
Alleenstaanden	+0,1	+0,9	0,0	+0,9
Alleenverdieners	-0,2	+1,1	0,0	+0,8
Kinderen				
Met kinderen	+0,6	+1,8	0,0	+2,5
Zonder kinderen	+0,4	+1,7	-0,1	+2,0
Alle huishoudens	+0,2	+1,2	0,0	+1,4

*inclusief intensiveringen in de zorgtoeslag, kinderopvangtoeslag en huurtoeslag die niet in het Belastingplan worden geregeld

Tabel 5: Effecten Belastingplan en vierde nota van wijziging op het koopkrachtbeeld 2016 voor voorbeeldhuishoudens

	Koopkracht zonder Bplan en NvW*	effect Bplan	effect NvW	Koopkracht met Bplan en NvW
	%	%	%	%
Actieven:				
Alleenverdiener met kinderen				
modaal	-0,8%	+2,6%	+0,2%	+2,0%
2 x modaal	-1,1%	+1,6%	0,0%	+0,5%
Tweeverdieners				
modaal + ½ x modaal met kinderen	+0,2%	+3,5%	+0,1%	+3,8%
2 x modaal + ½ x modaal met kinderen	-0,3%	+2,5%	0,0%	+2,2%
modaal + modaal zonder kinderen	0,0%	+2,9%	-0,1%	+2,7%
2 x modaal + modaal zonder kinderen	-0,4%	+2,1%	-0,1%	+1,6%
Alleenstaande				
minimumloon	+1,5%	+3,7%	0,0%	+5,3%
modaal	0,0%	+2,9%	-0,1%	+2,7%
2 x modaal	-0,6%	+1,6%	-0,1%	+0,9%
Alleenstaande ouder				
minimumloon	+0,9%	+3,4%	+0,2%	+4,5%
modaal	-0,1%	+4,1%	+0,1%	+4,1%
Inactieven:				
Sociale minima				
paar met kinderen	0,0%	0,0%	+0,4%	+0,4%
alleenstaande	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
alleenstaande ouder	0,0%	0,0%	+0,3%	+0,3%
AOW (alleenstaand)				
(alleen) AOW	-0,5%	+1,4%	0,0%	+0,8%
AOW +10000	-1,3%	+1,4%	-0,1%	0,0%
AOW (paar)				
(alleen) AOW	+0,3%	0,0%	0,0%	+0,3%
AOW +10000	-0,9%	+0,9%	-0,1%	0,0%

*inclusief intensivering in de zorgtoeslag die niet in het Belastingplan wordt geregeld

Tabel 6: Effect Belastingplan en vierde nota van wijziging in procenten en euro's

Actieven:	Mutatie door Bplan en NvW	
	in %	in euro's
Alleenverdiener met kinderen		
modaal	+2,8%	+740
2 x modaal	+1,6%	+690
Tweeverdieners		
modaal + ½ x modaal met kinderen	+3,6%	+1540
2 x modaal + ½ x modaal met kinderen	+2,5%	+1470
modaal + modaal zonder kinderen	+2,8%	+1360
2 x modaal + modaal zonder kinderen	+2,0%	+1290
Alleenstaande		
minimumloon	+3,7%	+650
modaal	+2,8%	+680
2 x modaal	+1,5%	+620
Alleenstaande ouder		
minimumloon	+3,6%	+920
modaal	+4,2%	+1390
Inactieven:		
Sociale minima		
paar met kinderen	+0,4%	+70
alleenstaande	+0,1%	+10
alleenstaande ouder	+0,4%	+70
AOW (alleenstaand)		
(alleen) AOW	+1,4%	+180
AOW +10000	+1,3%	+270
AOW (paar)		
(alleen) AOW	0,0%	-10
AOW +10000	+0,9%	+220

De leden van de fractie van de ChristenUnie stellen dat het voorliggende Belastingplan de verschillen in lastendruk tussen een- en tweeverdieners vergroot. Zij vragen wat de rechtvaardiging is voor dit verschil in lastendruk. Ook vragen zij wat in de ogen van de regering een maximaal te rechtvaardigen verschil in lastendruk is tussen een- en tweeverdieners. Het klopt dat eenverdieners over het algemeen meer belasting betalen dan tweeverdieners met samen hetzelfde huishoudinkomen. De verklaring hiervoor is dat Nederland een progressief belastingstelsel op individueel niveau kent. Dit was al zo voor 2016 en wordt niet veroorzaakt door het voorliggende Belastingplan. Zo ontvangen tweeverdieners twee keer de arbeidskorting omdat er twee mensen werken en ook twee keer de algemene heffingskorting. Ook kan het zijn dat de minstverdienende partner van de tweeverdiener recht heeft op de IACK. De IACK is een tegemoetkoming voor werkende ouders met jonge kinderen, met als doel om mensen met kleine banen te stimuleren om deze uit te breiden. Omdat ons belastingstelsel individueel is en gericht op arbeidsparticipatie is het zeer lonend voor de niet-werkende partner om aan het werk te gaan. Dat is goed voor de arbeidsparticipatie, de economische groei en de economische zelfstandigheid van vrouwen.

De leden van de fractie van de SGP vragen of de regering nogmaals kan bevestigen dat de kloof tussen een- en tweeverdieners door dit Belastingplan wordt vergroot waarbij het verschil in belastingdruk wel tot 5 keer hoger kan zijn voor

eenverdieners dan voor tweeverdieners. Ook vragen zij of het klopt dat deze kloof door de vierde nota van wijziging wordt vergroot. Het klopt dat er voorbeelden zijn waarbij eenverdieners tot vijf keer meer belasting betalen dan tweeverdieners met samen hetzelfde inkomen. Dergelijke voorbeelden zijn echter weinig representatief. Het is verder onjuist dat de vierde nota van wijziging een aanzienlijk negatief effect zou hebben op het verschil in belastingdruk tussen een- en tweeverdieners; de maatregelen in de vierde nota van wijziging hebben namelijk nagenoeg geen effect op het verschil in belastingdruk tussen beide type huishoudens. Alleen de verhoging van de algemene heffingskorting met € 12 en de verhoging in de nota van wijziging van het tarief van de tweede en derde schijf met 0,05%-punt zijn van invloed op de gemiddelde belastingdruk van huishoudens. De maatregelen in de vierde nota van wijziging zijn zo gekozen om recht te doen aan de verschillende – vaak tegengestelde – reacties vanuit de Tweede Kamer op het Belastingplan.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de eenmalige verhoging van de ouderenkorting niet structureel gemaakt kan worden, eventueel door af te zien van de intensivering in de IACK. Het kabinet heeft in de vierde nota van wijziging bij het Belastingplan de ouderenkorting voor € 100 miljoen structureel verhoogd. Daarmee is een deel van de tijdelijke verhoging in 2016 structureel gemaakt. Volgend jaar augustus wordt besloten over het koopkrachtbeeld voor 2017. Op dat moment zal het kabinet bezien of er aanleiding is om een en ander te repareren. Het kabinet heeft bewust gekozen voor een structurele intensivering van de IACK om daarmee de arbeidsparticipatie te bevorderen.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de koopkrachtverbetering voor ouderen zou zijn indien de ouderentoeslag in box 3 niet zou worden afgeschaft. Van de 2,1 miljoen 65⁺-huishoudens ondervindt 82% geen effect van het afschaffen van de ouderentoeslag in box 3. 17% ervaart een negatief inkomenseffect van maximaal 3%. 2% van de 2,1 miljoen 65⁺-huishoudens heeft een negatief inkomenseffect van meer dan 3%. Circa 18.000 huishoudens gaan er meer dan 5% in inkomen op achteruit. Dit zijn huishoudens die hun huur of zorgtoeslag helemaal verliezen. Met de afschaffing van de ouderentoeslag ontstaat een gelijke fiscale behandeling van ouderen en andere belastingbetalers op dit punt.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen naar de inkomenseffecten van de daling van de ouderenkorting met € 168 in 2017 ten opzichte van 2016 voor de inkomens beneden € 35.000. Deze daling geeft een inkomenseffect voor huishoudens variërend tussen -0,5% en -1,4%.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen om een toelichting op het in de brief van de Minister van Financiën van 9 november 2015²⁰ gegeven antwoord dat de ouderenkorting een tegemoetkoming is voor ouderen met een lager inkomen. Tevens vragen deze leden waarom de arbeidskorting dan ook niet alleen gericht is op

²⁰ Kamerstukken I 2015/16, 34 300, nr. M.

die inkomens. De ouderenkorting kan beschouwd worden als de opvolger van de ouderenaftrek die onder de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (Wet IB 1964) bestond. De ouderenaftrek was bedoeld om de inkomenspositie van ouderen met een laag inkomen te verbeteren. Het toenmalige kabinet overwoog destijds dat van personen die jonger zijn dan 65 jaar, in tegenstelling tot personen vanaf 65 jaar, niet kan worden gezegd dat zij permanent geringe mogelijkheden hebben om hun inkomenspositie te verbeteren. De arbeidskorting is geïntroduceerd bij de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) en oorspronkelijk bedoeld als een vervanging van de aftrek voor arbeidskosten die onder de Wet IB 1964 mogelijk was. In het licht van die achtergrond past dat de arbeidskorting, hoewel deze ook inkomensafhankelijk is, ook voor hogere inkomens geldt. Dat de arbeidskorting in latere jaren wijzigingen heeft ondergaan, onder meer om werken lonend te maken door de armoedeval verder te bestrijden, doet hier niet aan af.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen of het kabinet bereid is tot een geleidelijkere afbouw van de ouderenkorting. De ouderenkorting kent al sinds de invoering in 2001 een inkomensgrens. Die inkomensgrens is destijds overgenomen van de voorloper van de ouderenkorting, de ouderenaftrek in de Wet IB 1964. Het kabinet ziet op dit moment geen aanleiding om een wijziging aan te brengen in de systematiek van de ouderenkorting. Overigens zou een budgettair neutraal geleidelijkere afbouw van de ouderenkorting leiden tot een verschuiving van het voordeel van inkomens van onder de huidige inkomensgrens naar inkomens van boven de huidige inkomensgrens. Dit staat haaks op de doelstelling om de ouderenkorting ten goede te laten komen aan de lagere inkomens.

De leden van de fractie van 50PLUS wijzen op de mogelijkheid dat bepaalde ouderen de ouderenkorting niet kunnen verzilveren omdat de te betalen belasting lager is dan de heffingskorting. In dat kader vragen deze leden of de niet-verzilverde ouderenkorting kan worden uitbetaald via een speciale Tegemoetkoming Ouderenkorting. Het past niet binnen de systematiek van de inkomstenbelasting om heffingskortingen te kunnen verzilveren als het bedrag aan te betalen belasting lager is dan het totaal van de heffingskortingen. Het kabinet ziet geen aanleiding om dit specifiek voor de ouderenkorting wel mogelijk te maken via een speciale regeling. Een uitbetaling van een of meerdere heffingskortingen maakt de uitvoering van het fiscale stelsel bovendien complexer.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen naar een overzicht van de koopkrachtontwikkeling in 2016 voor gepensioneerden met een inkomen boven AOW + 10.000 en vragen tevens of dit overzicht kan worden weergegeven sedert 2007. Zoals te zien is in de hierna opgenomen tabel 7 met de gevraagde AOW-voorbeeldhuishoudens, is er de afgelopen jaren een overwegend negatief koopkrachtbeeld geweest bij ouderen. Dat komt vooral door de achterblijvende pensioenindexatie, maar ook door bijvoorbeeld de snellere afbouw van de zorgtoeslag in 2015. Voor 2016 drukt naast onvolledige indexatie, ook de bezuiniging

op de ouderenkorting voor hoge inkomens en het hogere IAB-tarief de koopkrachtontwikkeling van ouderen. De koopkrachtmutatie is negatiever naarmate het aanvullende pensioen hoger is. Bij het gekozen voorbeeld met respectievelijk € 50.000 en € 70.000 aanvullend pensioen worden de effecten gedempt doordat deze huishoudens bijvoorbeeld geen recht meer hebben op zorgtoeslag. De snellere afbouw uit 2015 raakt deze huishoudens dan ook niet. Ook de verlaging van de ouderenkorting voor hoge inkomens heeft voor hen procentueel minder effect. Bij een aanvullend pensioen van € 100.000 wordt de koopkracht weer negatiever, omdat deze huishoudens relatief meer last hebben van de beperkte indexatie van het aanvullende pensioen, omdat dit een groter deel van hun totale inkomen betreft. Daarnaast hebben tariefverlagingen in de eerste, tweede en derde schijf voor hen in relatieve termen minder effect, omdat het grootste deel van hun inkomen in de hoogste schijf belast wordt. Over de periode 2002-2012 was de koopkrachtontwikkeling van de groep ouderen juist gunstiger dan die van veel andere groepen. Dat werd ook geconcludeerd in de 'Beleidsdoorlichting artikel 41: Inkomensbeleid'.²¹ Omdat sinds 2010 gebruik wordt gemaakt van een nieuw rekenmodel zijn voor deze (niet standaard) voorbeelden op korte termijn geen gegevens beschikbaar van voor 2010.

Tabel 7 Koopkrachtontwikkeling over de periode 2010-2016 voor AOW-gerechtigden (stand begroting 2016 incl 4^e NvW)

aanvullend pensioen	2011	2012	2013	2014	2015	2016	cumulatief 2010-2016
Alleenstaand							
0	-1,2	-1,0	0,6	1,4	0,2	0,8	0,8
10.000	-1,6	-1,2	-3,3	0,1	-0,6	0,1	-6,4
20.000	-1,7	-1,4	-4,1	0,2	0,1	-0,6	-7,3
30.000	-2,3	-2,8	-4,4	-0,3	0,0	-1,4	-10,8
40.000	-2,3	-3,6	-4,5	-0,7	-0,1	-1,5	-12,1
50.000	-2,0	-3,3	-4,4	-0,7	0,0	0,0	-10,1
70.000	-2,1	-3,1	-4,2	-0,8	-0,1	0,1	-9,9
100.000	-2,1	-3,0	-4,0	-0,9	-0,3	-0,2	-10,1
Paar							
0	-1,6	-1,3	0,9	0,1	-0,2	0,4	-1,7
10.000	-1,6	-1,4	-3,5	-0,1	-1,4	0,1	-7,8
20.000	-2,0	-1,6	-4,7	-0,1	-0,2	-0,6	-8,8
30.000	-2,0	-2,4	-4,6	0,3	-0,1	-1,4	-9,7
40.000	-2,5	-3,3	-4,2	-0,1	-0,1	-1,3	-10,9
50.000	-2,2	-3,1	-4,2	-0,3	0,0	-1,0	-10,4
70.000	-2,2	-3,0	-4,0	-0,4	-0,2	0,0	-9,5
100.000	-2,2	-2,8	-3,9	-0,6	-0,3	-0,3	-9,7

Deze leden vragen hoe de mediane koopkrachtontwikkeling zich verhoudt tot de minnen die te zien zijn in het koopkrachtbeeld bij de standaardhuishoudens met een

²¹ Kamerstukken II 2011/12, 30 982, nr. 7.

hoger aanvullend pensioen. Gepensioneerden op AOW-niveau of met een klein aanvullend pensioen zien een licht positieve koopkrachtontwikkeling doordat de AOW met de loonontwikkeling geïndexeerd wordt en als gevolg van de hogere ouderenkorting. Het merendeel van de ouderen valt in deze groep. Bij huishoudens met een hoger aanvullend pensioen wordt dit positieve effect gedempt door de verhoging van het tarief in de eerste schijf, de hogere IAB en de afbouw van de heffingskortingen.

De leden van de ChristenUnie vragen hoe de regering de gevolgen van dit belastingplan op de koopkracht van chronisch zieken en gehandicapten beoordeelt. Het is niet mogelijk om de koopkrachteffecten van de volledige groep chronisch zieken en gehandicapten te kwantificeren, omdat deze groep niet sluitend is af te bakenen en de afgelopen jaren de inkomensondersteuning betreffende chronisch zieken en gehandicapten in belangrijke mate is gedecentraliseerd naar gemeenten. Dit laatste omdat gemeenten beter in staat zijn om maatwerk te leveren. Gemeentelijk beleid kan echter per gemeente verschillen, waardoor het niet mogelijk is hiervan de koopkrachteffecten te bepalen. Met ingang van 2014 is voor decentralisatie gekozen bij het afschaffen van de Wet tegemoetkoming chronisch zieken en gehandicapten (Wtcg) en de regeling Compensatie verplicht eigen risico (CER) en de beperking van de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten. Per 2015 is de Wet maatschappelijke ondersteuning 2015 (Wmo 2015) ingevoerd. Door de decentralisatie zijn er sinds 2015 op landelijk gebied naast de fiscale aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten geen generieke regelingen meer voor chronisch zieken en gehandicapten. Omdat de fiscale aftrek voor het jaar 2016 niet wordt gewijzigd, wijkt de koopkrachtontwikkeling voor komend jaar van chronisch zieken en gehandicapten, voor zover het kabinet kan zien, niet af van de koopkrachtontwikkeling van andere groepen.

Cijfers van het Nibud laten zien dat de koopkrachtontwikkeling voor 2016 voor chronisch zieken en gehandicapten die geen beroep doen op de Wmo 2015 vergelijkbaar is met die van niet chronisch zieken en gehandicapten. Chronisch zieken en gehandicapten die wel een beroep doen op de Wmo 2015 kunnen – afhankelijk van het maatwerk van de gemeenten – er meer of minder op vooruit gaan dan andere groepen:

- Het Nibud heeft in het rapport "Koopkrachtveranderingen voor mensen met een beperking 2015-2016" uit september 2015 onderscheid gemaakt tussen chronisch zieken en gehandicapten die geen beroep doen op de Wmo 2015 en chronisch zieken en gehandicapten die dit wel doen. Hieruit blijkt dat chronisch zieken en gehandicapten die geen beroep doen op de Wmo 2015 een vergelijkbare koopkrachtontwikkeling voor 2016 hebben als mensen die niet chronisch zieken en gehandicapten.
- De koopkracht van de tweede groep, chronisch zieken en gehandicapten die wel een beroep doen op de Wmo 2015, gaat er volgens het Nibud op achteruit. Hierbij heeft het Nibud de aanname gemaakt dat de gemeente in

2016 haar beleid zo aanpast dat de eigen bijdrage voor hulp in de huishouding en dagbesteding omhoog gaat. Of dit zo is, staat op dit moment niet vast.

- Gemeenten zijn beter in staat om maatwerk te leveren dan het rijk. Het kabinet heeft hier ook een budget van € 256 miljoen voor vrijgemaakt. Het Nibud heeft géén rekening gehouden met het maatwerk dat gemeenten mede op basis hiervan kunnen leveren. Gemeenten hebben hier een belangrijke verantwoordelijkheid. Afhankelijk van het maatwerk kan de koopkracht van chronisch zieken en gehandicapten ook positiever uitpakken dan van andere groepen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het niet een misvatting is dat het door het CPB gebruikte model slechts doorrekent wat het arbeidsaanbod van niet-werkenden zal zijn bij het stimuleren van gerichte fiscale instrumenten, zoals de IACK en de arbeidskorting. Het CPB berekent de structurele werkgelegenheidseffecten van maatregelen in fiscaliteit en sociale zekerheid. Op langere termijn bepaalt het arbeidsaanbod de werkgelegenheid. Omdat het arbeidsaanbod toeneemt zal op de langere termijn de werkgelegenheid in vooral de private sector toenemen. Het CPB kijkt daarbij niet alleen naar het arbeidsaanbod van niet-werkenden maar ook naar het arbeidsaanbod van werkenden. Zo kan de minstverdienende partner besluiten meer uren te gaan werken bij een intensivering in de IACK.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe relevant dergelijke doorrekeningen zijn in een arbeidsmarkt van meer dan 600.000 werklozen. De hoge werkloosheid van dit moment is voor een belangrijk deel conjunctureel van aard. De vijf miljard lastenverlichting zorgt op korte termijn voor een stijging van de werkgelegenheid (bestedingseffect) maar ook voor een stijging van het arbeidsaanbod, waardoor de werkloosheid in 2017 slechts beperkt daalt. Op de middellange en langere termijn zorgt extra arbeidsaanbod als gevolg van de vijf miljard lastenverlichting voor meer werkgelegenheid en economische groei.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het klopt dat het CPB alleen over data over de periode 2006-2009 beschikt. Voorts vragen zij of en zo ja wanneer er actuele data beschikbaar komen. De elasticiteiten in het MICSIM-model zijn inderdaad geschat op een rijke dataset uit de periode 2006-2009. Het CPB heeft sinds kort beschikking over recentere data, maar het vergt een grote tijdsinspanning om de gedragsreacties opnieuw te schatten. Er zijn geen plannen om de gedragsreacties in de nabije toekomst opnieuw te schatten.

De leden van de fractie van de SGP vragen naar het effect van de verhoging van de uitbetaling van de algemene heffingskorting met € 1 per jaar in het gehanteerde berekeningsmodel van het CPB. Zoals hiervoor is aangegeven neemt het CPB voor de lange termijn alleen maatregelen mee met een consistent opbouw- dan wel

afbouwpad naar een logisch eindpunt. Ook bij een verhoging met € 1 neemt het CPB de afbouw van de uitbetaling van de algemene heffingskorting niet mee in de berekening.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen of de berekeningen van de mediaan en de standaardkoopkracht ook gegeven kunnen worden volgens het gemiddelde in plaats van de mediaan en waarom tot dusver alleen de mediaan berekend wordt. Ze vragen of de puntenwolken een beter beeld geven dan de mediaan en vragen om een globaal beeld van het gemiddelde. In de standaardkoopkracht wordt geen mediaan of gemiddelde berekend maar de koopkrachtontwikkeling van een specifiek voorbeeldhuishouden dat representatief is voor een grotere groep van huishoudens. Met behulp van microsimulatie op basis van een steekproef is het rekenkundig mogelijk om zowel een mediane als een gemiddelde koopkrachtontwikkeling voor een groep van huishoudens te berekenen. De uitkomst van een gemiddelde koopkrachtmutatie is echter methodologisch lastig te interpreteren. Daarom wordt doorgaans de mediane koopkrachtontwikkeling gehanteerd en niet de gemiddelde koopkrachtontwikkeling. Dit heeft een technische achtergrond die samenhangt met data-imperfecties die horen bij steekproefonderzoek. De mediane koopkracht is robuust en niet gevoelig voor uitschieters en dus ook niet voor de toevallige steekproef. Voor de gemiddelde koopkrachtontwikkeling op basis van een steekproef geldt dat niet. Uiteindelijk gevolg hiervan is dat het kabinet met het oog op de kwaliteit van de geleverde cijfers terughoudend is met gemiddelde koopkrachtcijfers. Ook bij cijfers voor verdere subselecties van de steekproef is het kabinet terughoudend. De steekproef is geschikt om op hoofdlijnen inzicht te bieden in de verwachte koopkrachtontwikkeling. Als te gedetailleerd wordt gekeken naar kleinere groepen kunnen uitgangspunten gaan knellen, zeker als op basis van deze uitkomsten vergaande conclusies getrokken worden.

Puntenwolken geven ontegenzeggelijk een vollediger beeld dan de mediaan, maar zijn door de veelheid aan informatie ook weer lastiger te interpreteren. Het voordeel van de mediaan is dat het de essentie van het beeld in één cijfer vat. Maar niet voor niets wordt koopkracht in beeld gebracht via zowel een set met voorbeeldhuishoudens, als via de medianentabel plus de puntenwolken. Op deze manier krijgen we én een beeld van de concrete effecten op huishoudniveau voor een aantal voorbeeldsituaties én een beeld van de verhoudingen tussen verschillende groepen én worden ook de uitschieters in beeld gebracht. Daarmee stuurt het kabinet niet alleen op de mediaan maar heeft het ook oog voor de spreiding van effecten.

Het is de leden van de fractie van 50PLUS opgevallen dat voor werkenden de koopkrachtmutatie voor 4 of meer inkomensgroepen wordt gegeven terwijl voor gepensioneerden de koopkrachtmutatie wordt gegeven voor een inkomen van AOW en AOW +10.000. Zij vragen waarom voorsnog geen koopkrachtmutatie wordt weergegeven voor hogere inkomens. Zoals ik ook in mijn eerdere beantwoording heb aangegeven, worden koopkrachteffecten in beeld gebracht via zowel een beperkte

set voorbeeldhuishoudens als een representatieve steekproef van ca 90.000 echte huishoudens. In die laatste steekproef, waarop de bekende puntenwolken en medianentabellen zijn gebaseerd, worden gepensioneerden van alle inkomensniveaus meegewogen. De puntenwolken zoals het CPB en het Ministerie van SZW die presenteren laten wel degelijk de koopkrachteffecten zien voor gepensioneerden met een hoger inkomen. Op pagina 69 van MEV 2016 zijn zelfs twee puntenwolken opgenomen die specifiek de situatie voor gepensioneerde alleenstaanden en gepensioneerde paren in beeld brengt.

De standaardhuishoudens, waar de leden van de fractie van 50PLUS nu naar vragen, bestaan uit een aantal samengestelde voorbeeldhuishoudens die representatief zijn voor veel soortgelijke huishoudens met een vergelijkbare koopkrachtontwikkeling. Op dit moment zijn al 4 van de 18 standaardhuishoudens gepensioneerd. Omdat het mediane inkomen van de gepensioneerde huishoudens bij € 10.000 aanvullend pensioen ligt, wordt met de keuze voor de huidige twee voorbeeldhuishoudens aangesloten bij de inkomenssituatie die voor de meeste huishoudens van toepassing is. Periodiek wordt gezien of deze set nog een representatief beeld geeft. Voor het laatst in 2014 heeft een ambtelijke werkgroep (met vertegenwoordiging vanuit het CPB, CBS, Nibud en de wetenschap) gekeken naar de methodologie en presentatie van koopkrachtcijfers. Dit heeft niet geleid tot een wijziging in de weergave van de standaardkoopkracht.

Tarieven en belastingdruk en heffingskortingen

De leden van de fractie van de SP vragen waaruit de stijging van de lasten in 2016 met enkele miljarden – bij ongewijzigd beleid – bestaat. Daarnaast vragen zij hoe die verhogingen zich verhouden tot de lastenverlagingen uit het pakket van vijf miljard. In het basispad was voor 2016 – exclusief het vijf miljardpakket – een lastenverzwaring voorzien in 2016 van € 3,6 miljard. Dit bedrag is het resultaat van eerdere kabinetsafspraken en wordt met name veroorzaakt door een oploop van de zorgpremies met 1,3 miljard. Andere lastenverzwarende maatregelen zijn onder andere de vervangende maatregelen voor de huishoudentoeslag, de verlaging van de zorgtoeslag, de vennootschapsbelasting voor overheidsbedrijven en de oploop van de verhuurderheffing. De nettolastenverlichting van 2015 op 2016 bedraagt € 1,4 miljard (€ 5 miljard -/- € 3,6 miljard).

Het vijf miljardpakket is bedoeld om de lasten op arbeid te verlagen. In die zin is er geen direct verband met de eerder genomen maatregelen die tot een lastenverzwaring voor burgers en bedrijven in 2016 zouden leiden. Uiteraard is er bij de koopkrachtreparatie voor ouderen en uitkeringsgerechtigden in 2016 wel rekening gehouden met de doorwerking van het beleid uit voorgaande jaren.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de budgettaire derving van een verhoging van de uitbetaling van de algemene heffingskorting in 2016 van 46 2/3% naar 60%. Daarnaast vragen de leden naar het bedrag waarmee het maximum van de IACK ten opzichte van het Belastingplan 2016 zou moeten worden verlaagd om de wijziging bij de uitbetaling van de algemene heffingskorting te dekken. De

budgettaire derving van een dergelijke wijziging bedraagt in 2016 € 110 miljoen. Indien het afbouwpercentage in de navolgende jaren hetzelfde zou zijn als het huidige afbouwpercentage dan zou de uitbetaling van de algemene heffingskorting in 2025 volledig zijn afgebouwd in plaats van 2023. Het voorstel van de leden van de fractie van het CDA leidt tot een gemiddelde jaarlijkse budgettaire derving van € 132 miljoen, met een maximale derving van € 190 miljoen in 2023. Ter dekking zou het maximum van de IACK structureel met € 265 kunnen worden verlaagd.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet in kaart kan brengen wat de verzilveringsproblematiek is bij de arbeidskorting en de IACK. Tevens vragen deze leden of de arbeidskorting en IACK botte instrumenten worden, omdat steeds grotere groepen deze niet kunnen verzilveren. De leden van de fractie van de PvdA ontvangen graag een appreciatie van de verzilveringsproblematiek ten aanzien van de verhoging van de IACK. Na de maatregelen in het Belastingplan 2016 kan circa 12,2% van de belastingplichtigen met recht op de arbeidskorting hun arbeidskorting niet geheel te gelde maken (was 11,9% voor het Belastingplan). Hierbij is rekening gehouden met het feit dat de minstverdienende partner de arbeidskorting eventueel te gelde kan maken via de belasting die is verschuldigd over het partnerinkomen. In totaal kan circa 1,3% van de korting niet te gelde gemaakt worden (was 1,1% voor het Belastingplan).

Bij de IACK kunnen circa 6,4% van de belastingplichtigen met recht op de IACK hun korting niet geheel te gelde maken (was 3,5% voor het Belastingplan). Ook hierbij is rekening gehouden met het feit dat de minstverdienende partner de IACK eventueel te gelde kan maken via de belasting die is verschuldigd over het partnerinkomen. In totaal kan circa 2,8% van de korting niet te gelde gemaakt worden (was 2,1% voor het Belastingplan).

De hoogte van het inkomen van deze belastingplichtigen met recht op de arbeidskorting dan wel de IACK is zodanig dat ze geen inkomstenbelasting betalen. Verdere verhogingen van de kortingen bereiken hen daarom niet. De gepresenteerde koopkrachtberekeningen houden hier rekening mee.

Uit bovenstaande cijfers blijkt dat er sprake is van een lichte stijging van de korting die belastingplichtigen niet te gelde kunnen maken van de arbeidskorting dan wel de IACK. Deze fiscale instrumenten zijn in algemene zin daarom ook nog niet bot. Dit blijkt ook uit de werkgelegenheidseffecten die het CPB toekent aan dergelijke maatregelen.

Dit betekent niet dat voor bepaalde groepen het niet te gelde kunnen maken van heffingskortingen geen aandachtspunt is. Dit doet zich sneller voor aan de onderkant van het inkomensgebouw. Voor de arbeidskorting ligt - op individueel niveau gezien - de inkomensgrens waaronder deze heffingskorting niet te gelde kan worden gemaakt rond de € 6500. Voor de arbeidskorting en de IACK samen ligt de grens rond een inkomen op individueel niveau van € 20.000. Hierbij wordt opgemerkt dat het deel van deze heffingskortingen dat niet te gelde kan worden gemaakt de facto verrekend kan worden met de belasting die is verschuldigd over het inkomen van de partner, indien deze belasting hoog genoeg is. Het kabinet neemt het (deels) niet te

gelde kunnen maken van een heffingskorting steeds mee in de afweging of een maatregel voldoende effectief is.

Ouderen

De leden van de fractie van 50PLUS vragen een overzicht van de structurele lastenverzwaringen en –verlichtingen in het Belastingplan van 2015 en 2016 die invloed hebben op ouderen. Daarnaast vragen zij een specificatie – met onderverdeling naar eenmalig en structureel – van het voor- of nadeel dat ouderen ondervinden van de volgende maatregelen: de verlaging van het tarief in de tweede en derde schijf, de aanpassing van de ouderenkorting, de aanpassingen van de zorgtoeslag en huurtoeslag, de verhoging van het verlaagde IAB tarief en de afschaffing van de ouderentoeslag in box 3. In de hierna opgenomen tabellen is een overzicht gegeven van de budgettaire gevolgen voor AOW-gerechtigden van de door de leden van de fractie van 50PLUS in de vraag genoemde maatregelen. Tabel 8 bevat een overzicht van de incidentele maatregelen. Tabel 9 bevat een overzicht van de structurele maatregelen.

Tabel 8 Budgettaire beslag ouderen van incidentele maatregelen bij besluitvorming Belastingplan 2015 en 2016 (bedragen afgerond op 0,1 mld euro. -/- betekent een lastenverlichting)

Maatregel	2015	2016	2017
Aanpassingen zorgtoeslag	0,1	-0,1	-
Uitstel bezuiniging huurtoeslag		-0,1	-
Verhoging ouderenkorting		-0,4	-
Minder verlagen tarief tweede en derde schijf		-0,0	-

Tabel 9 Budgettaire beslag ouderen van structurele maatregelen bij besluitvorming Belastingplan 2015 en 2016 (bedragen afgerond op 0,1 mld euro. -/- betekent een lastenverlichting)

Maatregel	2015	2016	2017 en verder
Aanpassing tarief eerste schijf	-0,1	-0,1	-0,1
Wijziging afbouw algemene heffingskorting	0,0	0,1	0,1
Verlaging tarief tweede en derde schijf		-0,4	-0,3
Verlenging derde schijf		-0,1	-0,1
Aanpassing ouderenkorting		0,2	0,1
Afschaffing ouderentoeslag box 3		0,2	0,2
Verhoging laag IAB tarief		0,3	0,3
Bezuiniging huurtoeslag			0,1

De leden van de fractie van 50PLUS vragen of de exclusieve structurele lastenverzwaring voor ouderen 800 miljoen bedraagt en of in deze berekening de verlaging van het tarief van de tweede en derde schijf zou moeten worden omdat deze ook voor werkenden geldt. Zij vragen tevens wat per saldo de structurele verzwaring is. De maatregelen die opgenomen zijn in de hiervoor opgenomen tabel tellen op tot een structurele lastenverzwaring voor ouderen per 2017 van circa € 0,3 miljard. Hierbij is ook het aandeel van AOW-gerechtigden in de verlaging van het

tarief in de tweede en derde schijf meegenomen. Dit voordeel slaat immers daadwerkelijk neer bij deze groep en beïnvloedt dan ook de koopkracht van AOW-gerechtigden.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen om een nadere onderbouwing van het evenredig aandeel van ouderen in de algemene lastenverlichting. Nogmaals stellen zij de vraag of bij deze berekening maatregelen waarvan alle groepen profiteren (zoals de verlaging van het tarief van de tweede en derde schijf) buiten beschouwing zouden moeten worden gelaten. Tevens vragen zij een onderverdeling van het evenredige deel van ouderen in de lastenverlichting in de eenmalige en structurele component. Ook vragen de leden van de fractie van 50PLUS of het kabinet bereid is de koopkrachtdaling in 2017 ten opzichte van 2016 structureel te compenseren in plaats van eenmalig.

Als gekeken wordt naar de koopkrachteffecten van het vijf miljard pakket dan blijkt dat dit pakket leidt tot een mediane koopkrachtverbetering van gepensioneerden in 2016 met 1,2%. Dit percentage is gelijk aan de mediane koopkrachtverbetering van alle huishoudens. De mediane koopkrachtontwikkeling is leidend voor het kabinet bij de beoordeling van de evenredigheid van het aandeel van AOW-gerechtigden in het vijf miljard pakket. Het kabinet is dan ook van mening dat gepensioneerden voor 2016 een evenredig deel in het vijf miljard pakket hebben.

In de hierna opgenomen tabel 10 is een onderverdeling in de eenmalige en structurele component gegeven van het budgettaire beslag voor AOW-gerechtigden van de maatregelen uit het vijf miljard pakket:

Tabel 10 Budgettaire beslag maatregelen vijf miljard pakket voor AOW-gerechtigden (bedragen afgerond op 0,1 mld euro. -/- betekent een lastenverlichting)

Maatregel	2016	2017 en verder
Aanpassingen zorgtoeslag	-0,1	-
Uitstel bezuiniging huurtoeslag	-0,1	-
Verhoging ouderenkorting	-0,4	-
Minder verlagen tarief tweede en derde schijf	-0,0	-
Wijziging afbouw algemene heffingskorting	0,1	0,1
Verlaging tarief tweede en derde schijf	-0,4	-0,3
Verlenging derde schijf	-0,1	-0,1
Totaal	-1,0	-0,3

In 2016 slaat circa € 1,0 miljard van het vijf miljard pakket neer bij AOW-gerechtigden. In 2017 en verder blijft hier circa € 0,3 miljard van over. Voor 2017 en verder is er dan ook geen sprake meer van een evenredig deel. Om – binnen de doelstellingen van het vijf miljard pakket – tegemoet te komen aan verschillende in uw Kamer en in de Tweede Kamer geuite wensen om meer geld te reserveren voor ouderen heeft het kabinet € 100 miljoen vrijgemaakt om een deel van de verhoging van de ouderenkorting structureel te maken. Het gaat om ongeveer een kwart van de incidentele verhoging van de ouderenkorting in 2016. In augustus 2016 zal

verder gezien worden welke aanvullende maatregelen nodig zijn voor een evenwichtig inkomensbeeld in 2017.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen wat bij de belastingplichtigen de verhouding is tussen het aantal niet- AOW'ers en het aantal AOW'ers is. Van al degenen die onder de loonbelasting en/of inkomstenbelasting vallen is ongeveer 22% AOW-er.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen een specificatie van de incidentele koopkrachtreparatie voor 2016, met een verdeling tussen gepensioneerden en uitkeringsgerechtigden. Tevens vragen zij hoe groot het voordeel voor de werkenden van deze tijdelijke koopkrachtreparatie is. In de hierna opgenomen tabel 11 is voor het incidentele koopkrachtpakket 2016 weergegeven welk deel bij AOW-gerechtigden neerslaat.

Tabel 11 Budgettaire beslag maatregelen koopkrachtpakket 2016 voor AOW-gerechtigden (bedragen afgerond op 0,1 mld euro. -/- betekent een lastenverlichting)

Maatregel	Totaal	Aandeel AOW gerechtigden
Aanpassingen zorgtoeslag	-0,3	-0,1
Uitstel bezuiniging huurtoeslag	-0,2	-0,1
Verhoging kindgebonden budget	-0,0	-0,0
Verhoging ouderenkorting	-0,4	-0,4
Totaal	-0,9	-0,6

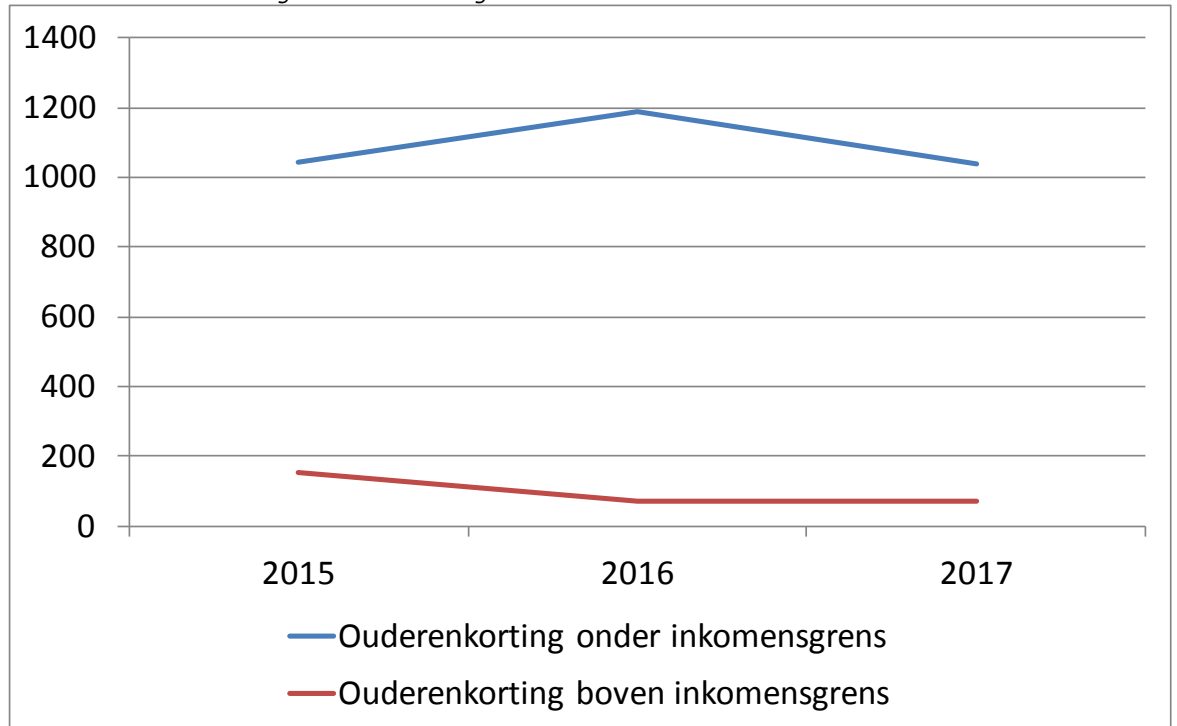
Uit tabel 11 blijkt dat een belangrijk deel van de koopkrachtreparatie bij AOW-gerechtigden neerslaat. Er is nu geen nadere opsplitsing voor werkenden en uitkeringsgerechtigden voorhanden.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen naar een overzicht van de bedragen voor de ouderenkorting in de jaren 2015, 2016 en 2017 in zowel tabel- als grafiekvorm. De hierna opgenomen tabel 12 en grafiek 1 presenteren de gevraagde bedragen. De ouderenkorting kent overigens een inkomensgrens. In 2015 bijvoorbeeld bedraagt de ouderenkorting € 1042 voor inkomens tot en met € 35.770 en € 152 voor inkomens boven de € 35.770.

Tabel 12 Overzicht bedragen ouderenkorting 2015-2017 in euro's

	2015	2016	2017
Ouderenkorting onder inkomensgrens	1042	1187	1039
Ouderenkorting op of boven inkomensgrens	152	70	72

Grafiek 1 Overzicht bedragen ouderenkorting 2015-2017 in euro's



De leden van de fractie van 50PLUS vragen naar het budgettaire beslag van de structurele verlaging van de ouderenkorting onder de inkomensgrens met € 83 en de incidentele verhoging van de ouderenkorting onder de inkomensgrens met € 222 voor het jaar 2016. De twee maatregelen tezamen leiden tot een budgettaire derving van € 245 miljoen in 2016.

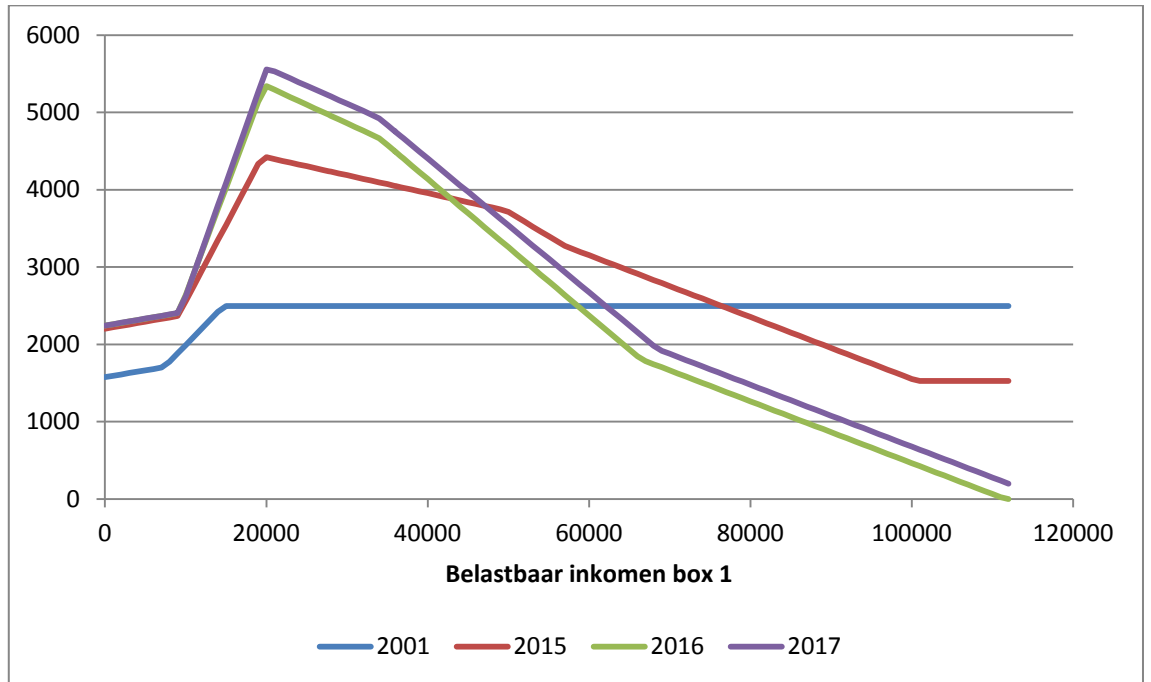
De leden van de fractie van 50PLUS vragen naar de budgettaire derving van een verhoging van het bedrag aan ouderenkorting onder de inkomensgrens in 2016 van € 100, bovenop de voorgenomen tijdelijke verhoging van € 222 uit het Belastingplan 2016. De budgettaire derving van een dergelijke verhoging bedraagt € 161 miljoen in 2016.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen naar de budgettaire derving van het deels terugdraaien van de structurele verlaging van het bedrag aan ouderenkorting boven de inkomensgrens met een bedrag van € 82, € 80 en € 54. De budgettaire dervingen van dergelijke verhogingen bedragen in 2016 respectievelijk € 45 miljoen, € 44 miljoen en € 30 miljoen.

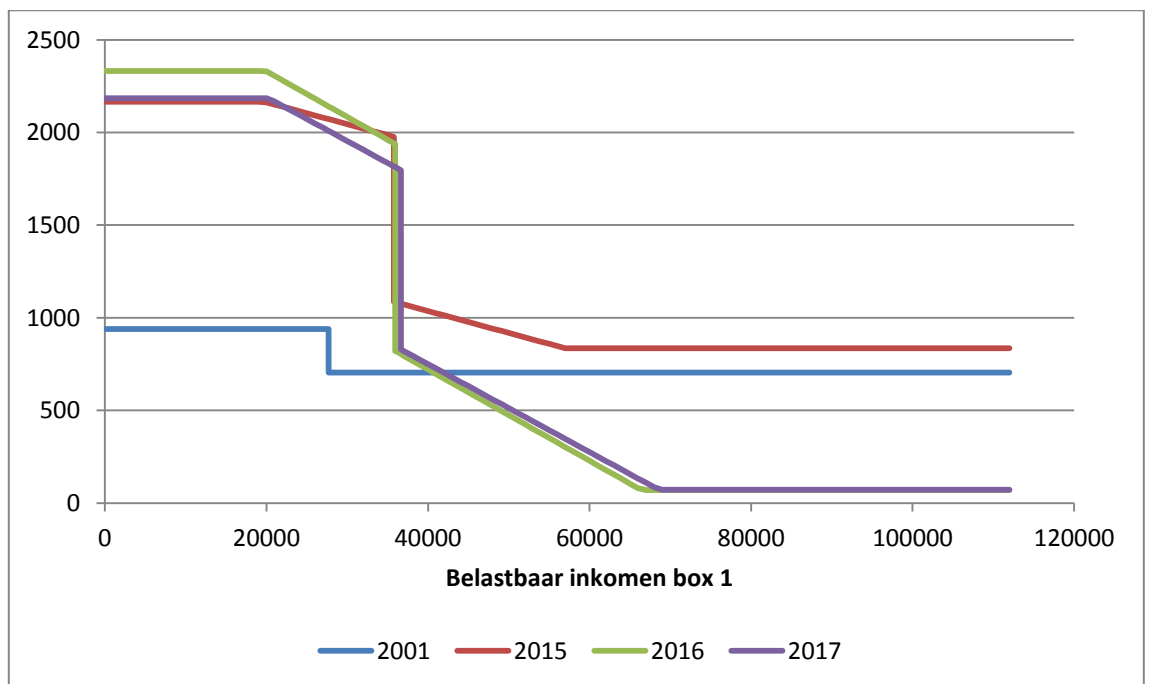
De leden van de fractie van 50PLUS vragen naar een overzicht van het totaal aan algemene heffingskorting en arbeidskorting voor werkende belastingplichtigen onder de AOW-gerechtigde leeftijd en het totaal aan algemene heffingskorting en ouderenkorting voor belastingplichtigen op of boven de AOW-gerechtigde leeftijd met een belastbaar inkomen in box 1 tot € 120.000 voor de jaren 2001, 2015, 2016 en 2017. Verder vragen de leden van de fractie van 50PLUS om een afzonderlijk overzicht per heffingskorting. De hierna opgenomen grafieken en tabellen

presenteren de gevraagde overzichten. De grafieken en tabellen tonen dat de heffingskortingen voor belastingplichtigen onder de AOW-gerechtigde leeftijd hoger zijn omdat er is uitgegaan van volledige belasting- en premieplicht. AOW-gerechtigden zijn daarentegen niet meer premieplichtig voor de AOW en in de hoogte van de heffingskortingen wordt hier rekening mee gehouden.

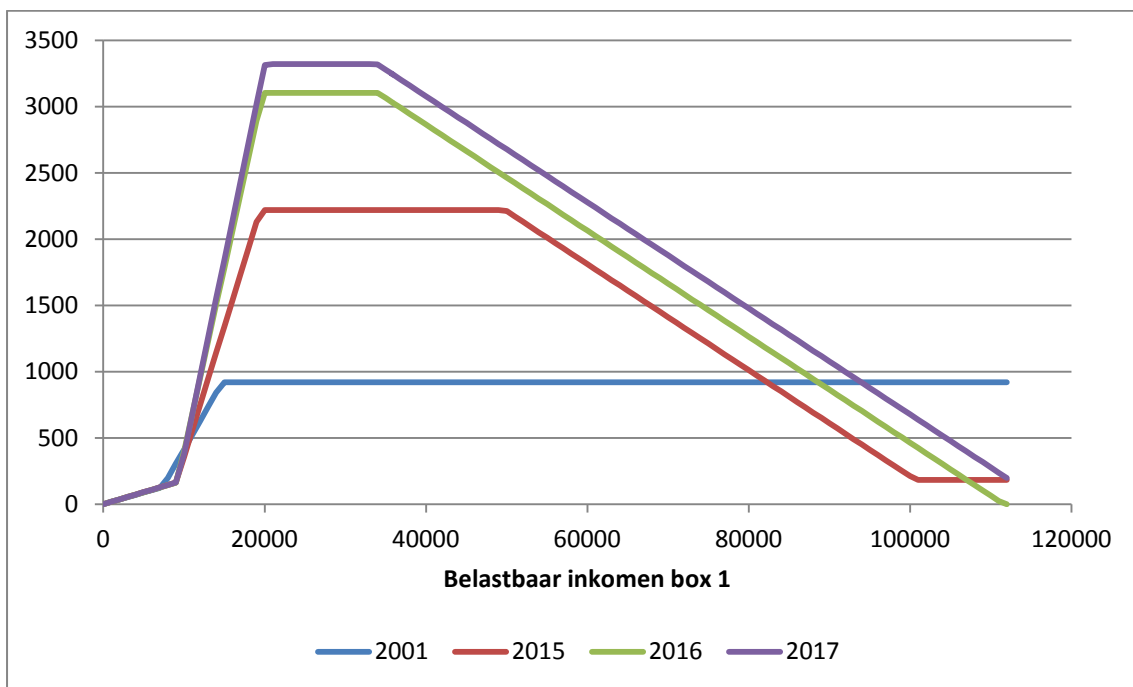
Grafiek 2 Arbeidskorting en algemene heffingskorting voor belastingplichtigen onder de AOW-gerechtigde leeftijd 2001, 2015-2017 in euro's



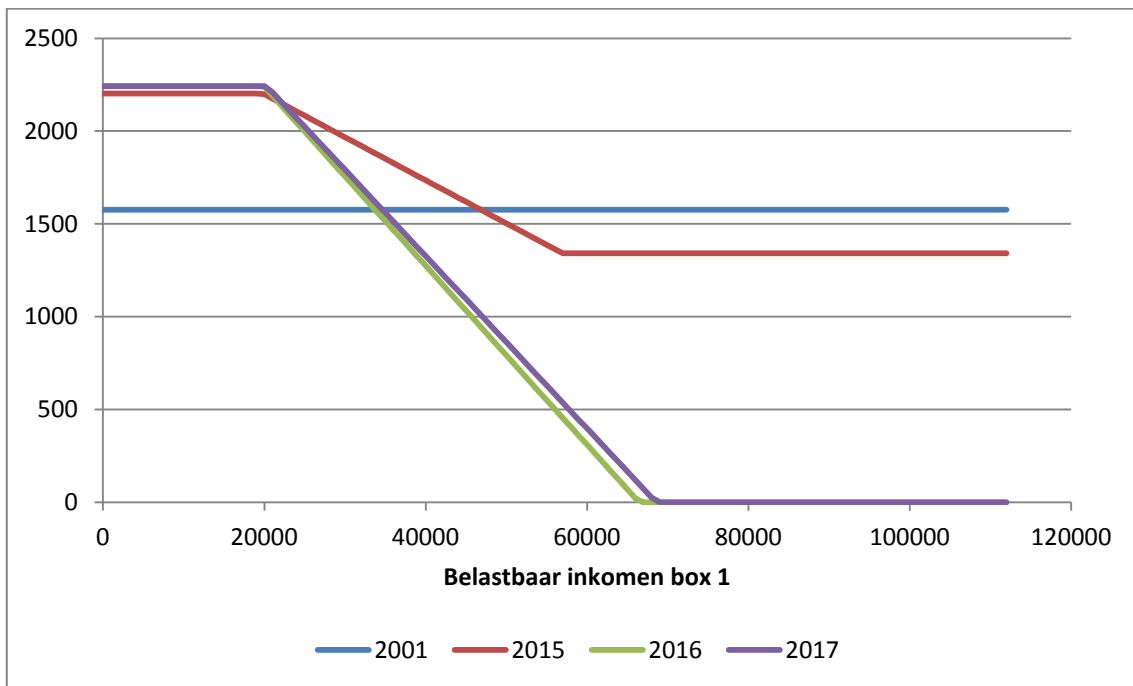
Grafiek 3 Algemene heffingskorting en ouderenkorting voor belastingplichtigen op of boven de AOW-gerechtigde leeftijd 2001, 2015-2017 in euro's



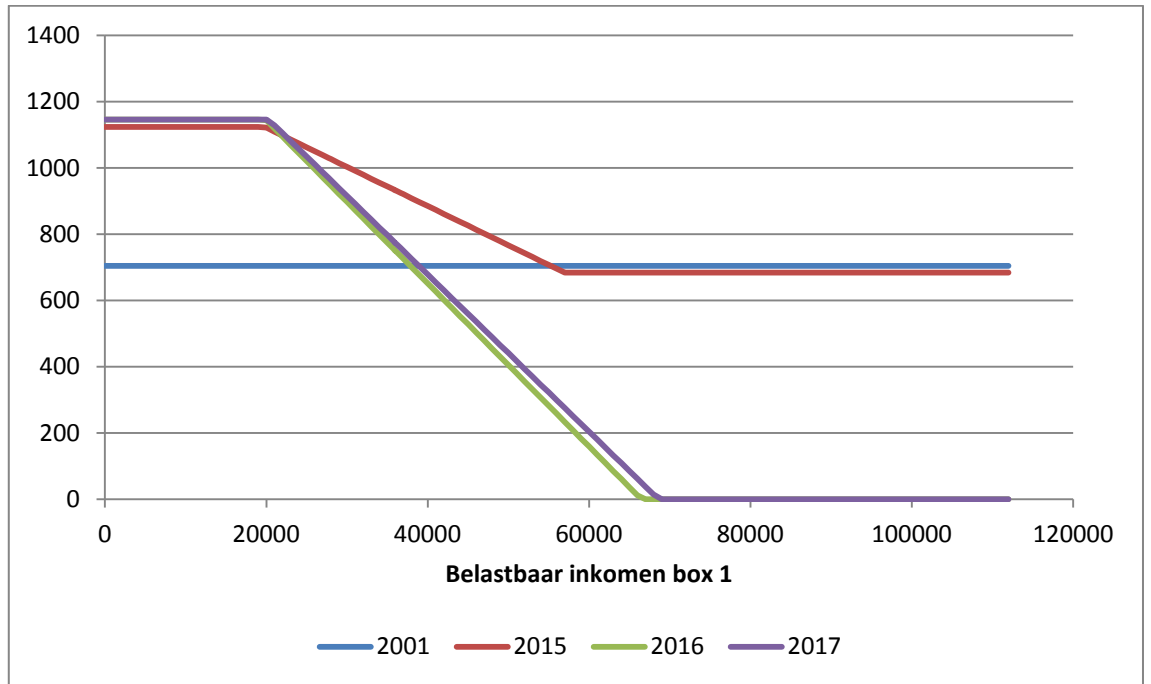
Grafiek 4 Arbeidskorting belastingplichtige onder de AOW-gerechtigde leeftijd 2001, 2015-2017 in euro's



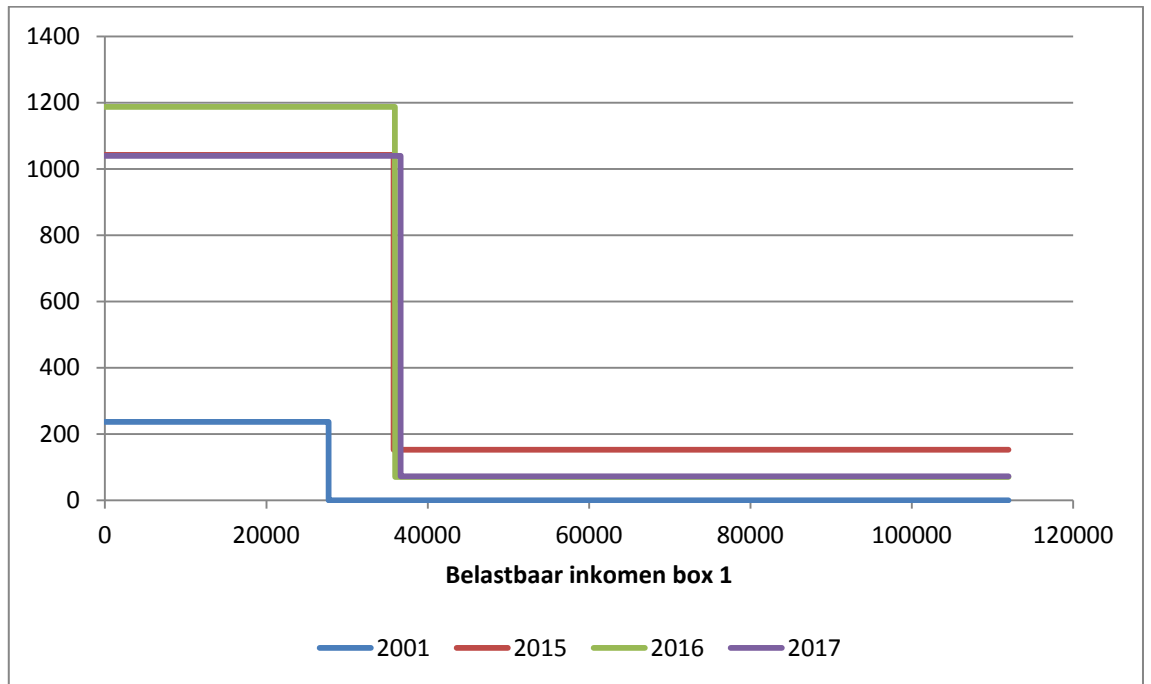
Grafiek 5 Algemene heffingskorting belastingplichtige onder de AOW-gerechtigde leeftijd 2001, 2015-2017 in euro's



Grafiek 6 Algemene heffingskorting belastingplichtige op of boven de AOW-gerechtigde leeftijd 2001, 2015-2017 in euro's



Grafiek 7 Ouderenkorting belastingplichtige op of boven de AOW-gerechtigde leeftijd 2001, 2015-2017 in euro's



Tabel 13 Heffingskortingen werkende belastingplichtige onder de AOW-gerechtigde leeftijd
2001, 2015-2017 in euro's

Belastbaar inkomen box 1	Arbeidskorting				Algemene heffingskorting			
	2001	2015	2016	2017	2001	2015	2016	2017
0	0	163	164	168	1576	2203	2242	2242
4000	70	163	164	168	1576	2203	2242	2242
8000	198	163	164	168	1576	2203	2242	2242
12000	628	751	954	967	1576	2203	2242	2242
16000	920	1539	2062	2140	1576	2203	2242	2242
20000	920	2220	3103	3312	1576	2199	2238	2242
24000	920	2220	3103	3321	1576	2106	2045	2070
28000	920	2220	3103	3321	1576	2013	1852	1884
32000	920	2220	3103	3321	1576	1920	1660	1698
36000	920	2220	3024	3237	1576	1828	1467	1512
40000	920	2220	2864	3077	1576	1735	1274	1327
44000	920	2220	2704	2917	1576	1642	1081	1141
48000	920	2220	2544	2757	1576	1549	888	955
52000	920	2131	2384	2597	1576	1456	695	769
56000	920	1971	2224	2437	1576	1364	502	583
60000	920	1811	2064	2277	1576	1342	309	397
64000	920	1651	1904	2117	1576	1342	117	211
68000	920	1491	1744	1957	1576	1342	0	25
72000	920	1331	1584	1797	1576	1342	0	0
76000	920	1171	1424	1637	1576	1342	0	0
80000	920	1011	1264	1477	1576	1342	0	0
84000	920	851	1104	1317	1576	1342	0	0
88000	920	691	944	1157	1576	1342	0	0
92000	920	531	784	997	1576	1342	0	0
96000	920	371	624	837	1576	1342	0	0
100000	920	211	464	677	1576	1342	0	0
104000	920	184	304	517	1576	1342	0	0
108000	920	184	144	357	1576	1342	0	0
112000	920	184	0	197	1576	1342	0	0
116000	920	184	0	37	1576	1342	0	0
120000	920	184	0	0	1576	1342	0	0

Tabel 14 Heffingskortingen belastingplichtige op of boven de AOW-gerechtigde leeftijd 2001, 2015-2017 in euro's

Belastbaar inkomen box 1	Ouderenkorting				Algemene heffingskorting			
	2001	2015	2016	2017	2001	2015	2016	2017
0	236	1042	1187	1039	704	1123	1145	1145
4000	236	1042	1187	1039	704	1123	1145	1145
8000	236	1042	1187	1039	704	1123	1145	1145
12000	236	1042	1187	1039	704	1123	1145	1145
16000	236	1042	1187	1039	704	1123	1145	1145
20000	236	1042	1187	1039	704	1121	1143	1145
24000	236	1042	1187	1039	704	1074	1045	1057
28000	0	1042	1187	1039	704	1026	946	962
32000	0	1042	1187	1039	704	979	848	868
36000	0	152	70	1039	704	932	749	773
40000	0	152	70	72	704	884	651	678
44000	0	152	70	72	704	837	553	583
48000	0	152	70	72	704	790	454	488
52000	0	152	70	72	704	743	356	393
56000	0	152	70	72	704	695	257	299
60000	0	152	70	72	704	684	159	204
64000	0	152	70	72	704	684	60	109
68000	0	152	70	72	704	684	0	14
72000	0	152	70	72	704	684	0	0
76000	0	152	70	72	704	684	0	0
80000	0	152	70	72	704	684	0	0
84000	0	152	70	72	704	684	0	0
88000	0	152	70	72	704	684	0	0
92000	0	152	70	72	704	684	0	0
96000	0	152	70	72	704	684	0	0
100000	0	152	70	72	704	684	0	0
104000	0	152	70	72	704	684	0	0
108000	0	152	70	72	704	684	0	0
112000	0	152	70	72	704	684	0	0
116000	0	152	70	72	704	684	0	0
120000	0	152	70	72	704	684	0	0

De leden van de fractie van 50PLUS vragen naar de budgettaire derving van een verhoging van het bedrag aan ouderenkorting onder de inkomensgrens in 2017 van € 30, bovenop de voorgenomen verhoging van € 54 uit het Belastingplan 2016 in 2017. De budgettaire derving van een dergelijke verhoging bedraagt € 55 miljoen in 2017.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen wat de budgettaire derving is van een geleidelijke afbouw van de ouderenkorting in 2016 tot een inkomen van € 53.000. Ik veronderstel dat bedoeld wordt dat het hoge bedrag van de ouderenkorting van

€ 1187 vanaf een inkomen van € 35.949 afgebouwd wordt tot een inkomen van € 53.000. In dat geval komt het afbouwpercentage uit op 6,55%. De ouderenkorting vanaf een inkomen van € 53.000 zou dan € 70 bedragen. De budgettaire derving van een dergelijk afbouwtraject bedraagt in 2016 € 235 miljoen.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen om een overzicht van de veranderingen in de ouderenkorting en de IAB in 2016 voor verschillende inkomensniveaus. De hierna opgenomen tabel 15 presenteert een dergelijk overzicht.

Tabel 15 Mutaties ouderenkorting en zorgpremies (IAB) in 2016 ten opzichte van 2015 voor verschillende inkomensgroepen in euro's

Belastbaar inkomen box 1	Mutatie ouderenkorting 2016 t.o.v. 2015	Mutatie IAB 2016 t.o.v. 2015
20.000	145	130
30.000	145	195
40.000	-82	260
55.000	-82	381

In het overzicht onder paragraaf 2 van de antwoorden op de vragen van de leden van de fractie van 50PLUS bij de Algemene Financiële Beschouwingen op 13 november 2015.²² is het totaal van de te betalen belasting en de premie volksverzekeringen weergegeven in tabel X. De leden van de fractie van 50PLUS vragen om verschillende varianten op deze tabel om tot een – volgens de leden van de fractie van 50PLUS – getrouw en volledig beeld te komen van de vergelijking van werkenden en AOW-ers. De gevraagde tabellen zijn hierna opgenomen. Hierbij dient te worden opgemerkt dat in veel van de hierna opgenomen tabellen de te betalen belasting na kortingen is weergegeven zonder de AOW-premie voor werkenden. Dit is echter een partiële benadering, want indien een belastingplichtige geen AOW-premie betaalt, dan heeft deze belastingplichtige ook lagere kortingen, terwijl daar nu geen rekening mee gehouden wordt. Daarmee geven onderstaande tabellen, naar de mening van het kabinet, geen goede vergelijking van werkenden en AOW-ers. Bij de te betalen belasting door werkenden wordt rekening gehouden met de algemene heffingskorting en de arbeidskorting, bij AOW-gerechtigden wordt rekening gehouden met de algemene heffingskorting en de ouderenkorting. In de hierna opgenomen tabel 16 is een overzicht gegeven van de te betalen belasting na kortingen, met en zonder IACK voor werkenden, en met en zonder AOW-premie voor werkenden.

²² Kamerstukken I 2015/16, 34 300, M.

Tabel 16 Te betalen belasting na kortingen werkenden, inclusief en exclusief AOW-premie respectievelijk IACK, en te betalen belasting na kortingen AOW-gerechtigden

Belastbaar inkomen box 1	Werkenden				AOW- gerechtigden	
	Incl AOW- premie, excl IACK	Incl AOW- premie, incl IACK	Excl AOW- premie, excl IACK	Excl AOW- premie, incl IACK		
0	0	0	0	0	0	0
4000	0	0	0	0	0	0
8000	518	0	0	0	0	0
12000	1190	0	0	0	0	0
16000	1544	0	0	0	0	652
20000	1972	1	0	0	0	1405
24000	3772	1556	0	0	0	2489
28000	5573	3110	561	0	0	3574
32000	7374	4665	1646	0	0	4659
36000	9255	6486	3220	451	0	7214
40000	11215	8446	5180	2411	0	9015
44000	13176	10407	7141	4372	0	10800
48000	15137	12368	9102	6333	0	12408
52000	17098	14329	11063	8294	0	14016
56000	19059	16290	13024	10255	0	15624
60000	21020	18251	14985	12216	0	17232
64000	22981	20212	16946	14177	0	18840
68000	25052	22283	19017	16248	0	20634
72000	27292	24523	21257	18488	0	22714
76000	29532	26763	23497	20728	0	24794
80000	31772	29003	25737	22968	0	26874
84000	34012	31243	27977	25208	0	28954
88000	36252	33483	30217	27448	0	31034
92000	38492	35723	32457	29688	0	33114
96000	40732	37963	34697	31928	0	35194
100000	42972	40203	36937	34168	0	37274
104000	45212	42443	39177	36408	0	39354
108000	47452	44683	41417	38648	0	41434
112000	49675	46906	43640	40871	0	43514
116000	51755	48986	45720	42951	0	45594
120000	53835	51066	47800	45031	0	47674

In de hierna opgenomen tabel 17 is voor werkenden de uitsplitsing van de belasting weergegeven in AOW-, ANW-, WLZ- en belastingdeel.

Tabel 17 Uitsplitsing belasting (zonder kortingen) voor werkenden in belasting- en premiedelen

Belastbaar inkomen box 1	Werkenden				totaal
	belastingdeel	AOW-deel	WLZ-deel	ANW-deel	
0	0	0	0	0	0
4000	336	716	386	24	1462
8000	672	1432	772	48	2924
12000	1008	2148	1158	72	4386
16000	1344	2864	1544	96	5848
20000	1683	3580	1930	120	7313
24000	2165	4296	2316	144	8921
28000	2647	5012	2702	168	10529
32000	3129	5728	3088	192	12137
36000	4254	6035	3253	202	13745
40000	5862	6035	3253	202	15353
44000	7470	6035	3253	202	16961
48000	9078	6035	3253	202	18569
52000	10686	6035	3253	202	20177
56000	12294	6035	3253	202	21785
60000	13902	6035	3253	202	23393
64000	15510	6035	3253	202	25001
68000	17304	6035	3253	202	26795
72000	19384	6035	3253	202	28875
76000	21464	6035	3253	202	30955
80000	23544	6035	3253	202	33035
84000	25624	6035	3253	202	35115
88000	27704	6035	3253	202	37195
92000	29784	6035	3253	202	39275
96000	31864	6035	3253	202	41355
100000	33944	6035	3253	202	43435
104000	36024	6035	3253	202	45515
108000	38104	6035	3253	202	47595
112000	40184	6035	3253	202	49675
116000	42264	6035	3253	202	51755
120000	44344	6035	3253	202	53835

In tabel X in de antwoorden op de vragen van de leden van de fractie van 50PLUS bij de Algemene Financiële Beschouwingen²³ is een overzicht gegeven voor werkende alleenstaanden. In de hierna opgenomen tabel 18 is ook een overzicht gegeven van de te betalen belasting na kortingen voor werkende alleenstaanden, alleenverdieners en tweeverdieners. Voor alleenverdieners komt dit erop neer dat er ook rekening gehouden is met de algemene heffingskorting van de partner. Bij tweeverdieners is ervan uitgegaan dat beide partners hetzelfde inkomen hebben, en wordt het effect weergegeven bij de som van de twee inkomens.

²³ Kamerstukken I 2015/16, 34 300, M.

Tabel 18 Te betalen belasting na kortingen werkende alleenstaande, alleenverdiener en tweeverdiener

Belastbaar inkomen box 1	Werkende alleenstaande	Werkende alleenverdiener	Werkende tweeverdiener
0	0	0	0
4000	0	0	0
8000	518	0	0
12000	1190	143	0
16000	1544	497	1036
20000	1972	925	2025
24000	3772	2725	2380
28000	5573	4526	2734
32000	7374	6327	3088
36000	9255	8208	3442
40000	11215	10168	3943
44000	13176	12129	5744
48000	15137	14090	7545
52000	17098	16051	9346
56000	19059	18012	11147
60000	21020	19973	12948
64000	22981	21934	14748
68000	25052	24005	16549
72000	27292	26245	18509
76000	29532	28485	20470
80000	31772	30725	22431
84000	34012	32965	24392
88000	36252	35205	26353
92000	38492	37445	28313
96000	40732	39685	30274
100000	42972	41925	32235
104000	45212	44165	34196
108000	47452	46405	36157
112000	49675	48628	38118
116000	51755	50708	40079
120000	53835	52788	42040

In de hierna opgenomen tabel 19 is voor werkende alleenstaanden, alleenverdieners en tweeverdieners de te betalen belasting na kortingen, maar exclusief AOW-premie, weergegeven. Daarnaast is voor AOW-gerechtigden de IAB Zvw (van 5,50%) weergegeven, naast de te betalen belasting na kortingen, en de som van deze twee posten.

Tabel 19 Te betalen belasting na kortingen werkenden (exclusief AOW-premie) en AOW-gerechtigden, inclusief te betalen IAB

Belastbaar inkomen box 1	Werkenden, belasting na kortingen, excl AOW- premie			AOW-gerechtigden		
	Alleenstaande	Alleenverdiener	Tweeverdiener	Belasting na kortingen	IAB- premie	Samen
0	0	0	0	0	0	0
4000	0	0	0	0	220	220
8000	0	0	0	0	440	440
12000	0	0	0	0	660	660
16000	0	0	0	652	880	1532
20000	0	0	0	1405	1100	2505
24000	0	0	0	2489	1320	3809
28000	561	0	0	3574	1540	5114
32000	1646	599	0	4659	1760	6419
36000	3220	2173	0	7214	1980	9194
40000	5180	4133	0	9015	2200	11215
44000	7141	6094	0	10800	2420	13220
48000	9102	8055	0	12408	2640	15048
52000	11063	10016	38	14016	2860	16876
56000	13024	11977	1123	15624	2902	18526
60000	14985	13938	2208	17232	2902	20134
64000	16946	15899	3292	18840	2902	21742
68000	19017	17970	4479	20634	2902	23536
72000	21257	20210	6439	22714	2902	25616
76000	23497	22450	8400	24794	2902	27696
80000	25737	24690	10361	26874	2902	29776
84000	27977	26930	12322	28954	2902	31856
88000	30217	29170	14283	31034	2902	33936
92000	32457	31410	16243	33114	2902	36016
96000	34697	33650	18204	35194	2902	38096
100000	36937	35890	20165	37274	2902	40176
104000	39177	38130	22126	39354	2902	42256
108000	41417	40370	24087	41434	2902	44336
112000	43640	42593	26048	43514	2902	46416
116000	45720	44673	28009	45594	2902	48496
120000	47800	46753	29970	47674	2902	50576

In de hierna opgenomen tabel 20 een overzicht gegeven van de belasting die betaald zou moeten worden door werkenden (alleenstaanden) als zij belasting zouden moeten betalen over de door de werkgever betaalde IAB (van 6,75%). In de hierna opgenomen tabellen 21 tot en met 23 is dit gedaan voor alleenstaanden, alleenverdieners en tweeverdieners, maar dan exclusief te betalen AOW-premie.

Tabel 20 Alleenstaande, belasting na kortingen inclusief aow-premie (vraag 81)

Belastbaar inkomen box 1	Huidig	Met IAB in grondslag	verschil
0	0	0	0
4000	0	0	0
8000	518	715	197
12000	1190	1261	72
16000	1544	1639	96
20000	1972	2579	608
24000	3772	4502	729
28000	5573	6424	851
32000	7374	8353	978
36000	9255	10446	1191
40000	11215	12539	1324
44000	13176	14632	1456
48000	15137	16725	1588
52000	17098	18819	1721
56000	19059	20805	1746
60000	21020	22766	1746
64000	22981	24806	1825
68000	25052	27046	1994
72000	27292	29286	1994
76000	29532	31526	1994
80000	31772	33766	1994
84000	34012	36006	1994
88000	36252	38246	1994
92000	38492	40486	1994
96000	40732	42726	1994
100000	42972	44966	1994
104000	45212	47206	1994
108000	47452	49446	1994
112000	49675	51527	1852
116000	51755	53607	1852
120000	53835	55687	1852

Tabel 21 Alleenstaande, belasting na kortingen exclusief aow-premie (vraag 82)

Belastbaar inkomen box 1	Huidig	Met IAB in grondslag	verschil
0	0	0	0
4000	0	0	0
8000	0	0	0
12000	0	0	0
16000	0	0	0
20000	0	0	0
24000	0	0	0
28000	561	1074	513
32000	1646	2318	671
36000	3220	4411	1191
40000	5180	6504	1324
44000	7141	8597	1456
48000	9102	10690	1588
52000	11063	12784	1721
56000	13024	14770	1746
60000	14985	16731	1746
64000	16946	18771	1825
68000	19017	21011	1994
72000	21257	23251	1994
76000	23497	25491	1994
80000	25737	27731	1994
84000	27977	29971	1994
88000	30217	32211	1994
92000	32457	34451	1994
96000	34697	36691	1994
100000	36937	38931	1994
104000	39177	41171	1994
108000	41417	43411	1994
112000	43640	45492	1852
116000	45720	47572	1852
120000	47800	49652	1852

Tabel 22 Alleenverdiener, belasting na kortingen exclusief aow-premie

Belastbaar inkomen box 1	Huidig	Met IAB in grondslag	verschil
0	0	0	0
4000	0	0	0
8000	0	0	0
12000	0	0	0
16000	0	0	0
20000	0	0	0
24000	0	0	0
28000	0	27	27
32000	599	1271	671
36000	2173	3364	1191
40000	4133	5457	1324
44000	6094	7550	1456
48000	8055	9643	1588
52000	10016	11737	1721
56000	11977	13723	1746
60000	13938	15684	1746
64000	15899	17724	1825
68000	17970	19964	1994
72000	20210	22204	1994
76000	22450	24444	1994
80000	24690	26684	1994
84000	26930	28924	1994
88000	29170	31164	1994
92000	31410	33404	1994
96000	33650	35644	1994
100000	35890	37884	1994
104000	38130	40124	1994
108000	40370	42364	1994
112000	42593	44445	1852
116000	44673	46525	1852
120000	46753	48605	1852

Tabel 23 Tweeverdiener, belasting na kortingen exclusief aow-premie (vraag 82)

Belastbaar inkomen box 1	Huidig	Met IAB in grondslag	verschil
0	0	0	0
4000	0	0	0
8000	0	0	0
12000	0	0	0
16000	0	0	0
20000	0	0	0
24000	0	0	0
28000	0	0	0
32000	0	0	0
36000	0	0	0
40000	0	0	0
44000	0	0	0
48000	0	0	0
52000	38	990	952
56000	1123	2148	1025
60000	2208	3306	1098
64000	3292	4635	1343
68000	4479	6728	2249
72000	6439	8822	2382
76000	8400	10915	2515
80000	10361	13008	2647
84000	12322	15101	2780
88000	14283	17195	2912
92000	16243	19288	3044
96000	18204	21381	3177
100000	20165	23474	3309
104000	22126	25567	3441
108000	24087	27579	3492
112000	26048	29540	3492
116000	28009	31501	3492
120000	29970	33461	3492

De leden van de fractie van 50PLUS vragen waarom in 2016 de inkomstenbelasting voor aftrek van heffingskortingen voor een werkende met een belastbaar inkomen van € 20.000 in box 1 € 7313 bedraagt. Omwille van een heldere uitleg wordt in de beantwoording uitgegaan van de situatie vóór de vierde nota van wijziging, zoals die was bij de beantwoording in de nota naar aanleiding van het verslag. Een werkende met een dergelijk inkomen valt in de eerste schijf en deels in de tweede schijf. Zijn inkomstenbelasting zou (samen met de premie volksverzekeringen) derhalve in 2016 $\text{€ } 19.922 * 0,3655 + (\text{€ } 20.000 - \text{€ } 19.922) * 0,4015 = \text{€ } 7313$ zijn geweest.

Daarnaast vragen de leden van de fractie van 50PLUS waarom na aftrek van de algemene heffingskorting, arbeidskorting en de IACK de te betalen belasting in 2016

voor een werkende met een belastbaar inkomen van € 20.000 in box 1 € 13 zou zijn geweest. Een werkende met een dergelijk inkomen zit in 2016 in het afbouwtraject van de algemene heffingskorting. Daarom bedraagt de algemene heffingskorting $€ 2230 - (€ 20.000 - € 19.922) * 0,04796 = € 2226$. De werkende uit het voorbeeld heeft recht op het maximum van de arbeidskorting, welke in 2016 € 3103 bedraagt. Indien de werkende ook recht heeft op IACK dan valt zijn inkomen in het opbouwtraject van de IACK. De IACK bedraagt $€ 1039 + (€ 20.000 - € 4881) * 0,06159 = € 1970$. In totaal heeft de werkende recht op € 7299 aan heffingskortingen waarmee zijn te betalen belasting (samen met de premie volksverzekeringen) uitkomt op € 13. Bij deze berekeningen is geabstraheerd van alle afrondingsregels die toegepast worden in de inkomstenheffing.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen of het totaal aan heffingskortingen voor een werkende met een belastbaar inkomen van € 30.000 in box 1 met recht op IACK in 2016 uitgaande van de situatie van voor de vierde nota van wijziging € 7436 zou bedragen en de betalen inkomstenbelasting voor aftrek van de heffingskortingen € 11.328 zou zijn geweest. Een werkende met een belastbaar inkomen van € 30.000 valt volledig in de eerste schijf en deels in de tweede schijf. De inkomstenbelasting zou (samen met de premie volksverzekeringen) derhalve in 2016 $€ 19.922 * 0,3655 + (€ 30.000 - € 19.922) * 0,4015 = € 11.328$ zijn geweest. De algemene heffingskorting zou $2230 - (€ 30.000 - € 19.922) * 0,04796 = € 1747$ zijn geweest en de arbeidskorting € 3103. De IACK zou, indien de werkende daar recht op heeft, $€ 1039 + (€ 30.000 - € 4881) * 0,06159 = € 2587$ zijn geweest. Het totaal aan heffingskortingen zou dus € 7436 zijn geweest. Bij deze berekeningen is geabstraheerd van alle afrondingsregels die toegepast worden in de inkomstenheffing.

Overig

De leden van de fractie van 50PLUS vragen een volledig overzicht van fiscaal en ander beleid naast de vijf miljard. De MEV 2016 van het CPB biedt een uitgebreid overzicht van al het beleid dat in 2016 gunstig en niet-gunstig is voor de koopkracht.²⁴

De leden van de fractie van 50PLUS vragen een overzicht van alle lastenverzwaringen in miljarden euro, sedert 2007 tot en met 2015 van alle belastingen, met name voor wat betreft de inkomstenbelasting, btw en accijnzen en de overige verzwaringen. Onderstaande tabel geeft de mutaties in het inkomstenkader (saldo van lastenverzwaringen en lastenverlichtingen) vanaf 2013 vanaf de start van dit kabinet, voor een deel gespecificeerd naar concrete maatregelen.

²⁴ Zie <http://www.cpb.nl/publicatie/macro-economische-verkenning-mev-2016>; pagina 75 en 76

Mutaties in mln €	Cum 2013-					
	2013	2014	2015	2016	2017	2017
startnota excl zorg	6527	855	-1185	246	-7	6435
waarvan o.a.						
Btw naar 21%	3045					
Terugdraaien reiskostenaftrek	-1669	-50	-35	-40	0	-1794
Terugdraaien btw terugsluis lenteakkoord	0	1.280	1.280	0	0	2.560
Terugdraaien vergroening (burgers) lenteakkoord	0	250	0	0	0	250
Gedeeltelijk afbouwen algemene heffingskorting	0	833	833	833	833	3.330
Afbouwen arbeidskorting hoge inkomens	0	106	106	106	106	425
Assurantiebelasting naar 21%	1.223	156	24	0	0	1.403
Witteveen aftoppen 100.000 (ncw)	0	0	297	0	0	297
Witteveen opbouwpercentage (ncw)	0	0	1.116	0	0	1.116
Tarief 1e schijf	0	-980	0	0	0	-980
Algemene heffingskorting	0	-461	-2.092	-19	64	-2.509
Gedeeltelijk afbouwen algemene heffingskorting	0	833	833	833	833	3.330
Afbouwen arbeidskorting hoge inkomens	0	106	106	106	106	425
Verhoging arbeidskorting	0	-523	-523	-523	-523	-2.090
Terugdraaien reiskostenaftrek	0	0	18	450	20	488
Aanpassing verhuurdersheffing	0	-120	-70	-55	-45	-290
Afbouw AHK - alternatieve invulling		-130	0	-65	0	-195
Dekking afbouw AHK - TES		130	0	65	0	195
Btw-verlaging bouw	-188	150	38	0	0	0
Bevriezen belastingschrijven en heffingskortingen	0	981	0	0	0	981
Niet doorgaan inkomensafhankelijk eigen risico en afbouwen algemene heffingskorting	0	0	500	0	0	500
Beëindigen fiscale facilitering voor nieuwe gevallen (ncw)	0	400	0	0	0	400
Bevriezen belastingschrijven en heffingskortingen	0	981	0	0	0	981
Inhouden lastenveloppen bedrijfsleven	0	640	0	0	0	640
Verlengen werkgeversheffing hoge inkomens (crisisheffing)	0	500	-500	0	0	0
Totaal Miljoenennota 2014	6922	6888	5538	1399	544	21290
waarvan o.a.						
Arbeidskorting			-500	0	0	-500
correctie ouderenkortingen			-3110	-120	-120	-3350
Verlaging tarief eerste schijf	0	-1517	1517	0	0	0
Verlaging tarief eerste schijf			-475	0	0	-475

Totaal Miljoenennota 2015	6652	4617	2327	3594	1009	18199
waarvan o.a.						
IACK				-289	0	-289
Arbeidskorting				-2643	0	-2643
Tarief tweede en derde schijf				-2560	0	-2560
Verlengen derde schijf				-838	0	-838
LIV				0	-493	-493
AHK				2081	0	2081
Tijdelijke verhoging ZT				-252	252	0
Verhoging ouderenkorting				-395	395	0
Verlagen arbeidskorting				67	-67	0
Verlagen tarief tweede en derde schijf				80	-80	0
Totaal Miljoenennota 2016	6645	4413	1509	-1364	2254	13456

2.3. Box 3

Algemeen

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom de overzichtelijke aanpassingen in het forfaitaire rendement in box 3 niet kunnen worden doorgevoerd per 2016. Box 3 is van belang voor het vaststellen van de voorlopige aanslag. Bij invoering per 2016 was het niet mogelijk geweest om voor box 3 een correcte voorlopige aanslag op te leggen.

De leden van de fractie van de PvdA ontvangen graag een reactie van het kabinet op de opmerking van de Raad van State dat met de herziening van box 3 geen budgettaire belang is gemoeid en dat dientengevolge geen volledige splitsing tussen budgettaire en niet-budgettaire belangen is gemaakt. De Afdeling advisering van de Raad van State heeft geadviseerd om het voorstel voor de herziening van box 3 op te nemen in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2016 vanwege het ontbreken van budgettaire gevolgen. Het kabinet is echter van mening dat het voorstel voor box 3 in het wetsvoorstel Belastingplan 2016 thuishoort omdat dit in de visie van het kabinet onderdeel is van een totaalpakket waarbij lasten op arbeid omlaag gaan en vermogensinkomsten eerlijker worden belast. Er is dus sprake van een andere samenhang dan een budgettaire, waardoor opname in het Belastingplan 2016 naar de mening van het kabinet wenselijk is.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen naar de rechtvaardigheid van de voorgestelde systematiek voor de bepaling van de heffing over het box 3-inkomen. De huidige wijze van bepaling van die heffing wordt als onrechtvaardig ervaren, vooral in het licht van de gedaalde spaarrente. De voorgestelde systematiek komt daaraan tegemoet doordat die rekening houdt met de gedaalde spaarrente en het feit dat het aandeel spaargeld in de verschillende vermogensklassen een andere omvang heeft. Voor de spaarrente wordt het vijfjaars voortschrijdend gemiddelde gebruikt en dit zal jaarlijks opnieuw worden vastgesteld. Op grond van het voorstel

wordt niet gekeken naar de wijze waarop het individuele vermogen feitelijk is belegd, maar naar de gemiddelde vermogensmix van alle belastingplichtigen samen bij een bepaalde omvang van het vermogen. Zo een forfaitair systeem zal altijd enige ruwheid kennen. Niet in iedere individuele situatie sluit het behaalde rendement immers aan bij het berekende rendement.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar het aandeel van belastingplichtigen met een box 3-vermogen van meer dan € 5 miljoen en € 10 miljoen in de totale opbrengst in box 3 van € 4,2 miljard. Belastingplichtigen met een vermogen tussen € 5 miljoen en € 10 miljoen betalen gezamenlijk € 126 miljoen aan inkomstenbelasting over hun box 3-inkomen en belastingplichtigen met een vermogen van meer dan € 10 miljoen betalen € 134 miljoen.

Complexiteit

De leden van de fractie van D66 vragen of een vergroting van de administratieve lastendruk van belastingplichtigen in het voorstel voor box 3 onvermijdelijk is. De berekening van de belasting in box 3 wordt complexer omdat er in plaats van één forfaitair rendement een schijvensysteem komt met verschillende, jaarlijks te actualiseren, rendementen. Echter, de belastingplichtige hoeft niet meer gegevens aan te leveren dan nu het geval is en ook de verwerking in de vooraf ingevulde aangifte (VIA) is geen probleem. De berekening wordt automatisch gegenereerd door de computer op basis van de gegevens die nu ook gebruikt worden voor box 3. Dit betekent dat er geen gevolgen voor de administratieve lasten zijn.

De leden van de fractie van de PvdA vragen in welk opzicht sprake is van complexiteitsreductie waar het gaat om de herziening van box 3. In de uitvoeringstoets van de Belastingdienst is aangegeven dat de herziening van box 3 goed uitvoerbaar is, maar dat er geen sprake is van complexiteitsreductie.

Rendementen en vermogensmix

De leden van de fractie van 50PLUS vragen hoe het grote verschil kan worden verklaard tussen het forfaitaire rendement in box 3 en de rekenrente voor pensioenfondsen. De rekenrente voor pensioenfondsen heeft geen betrekking op gerealiseerde (langetermijn)rendementen op beleggingen in aandelen, onroerend goed en obligaties, maar wordt gebruikt om de waarde te bepalen van hun toekomstige (nominale) pensioenverplichtingen. Die waardering is onder andere van belang om te bepalen of pensioenverplichtingen in de toekomst kunnen worden nagekomen. Om te voorkomen dat een pensioenfonds op een later tijdstip zijn verplichtingen niet kan nakomen, hanteert de toezichthouder bij zijn beoordeling een rekenrente die past bij de aard van de nominale pensioentoezeggingen. De rekenrente is daarom gebaseerd op een risicovrije rente en niet te vergelijken met het forfaitaire rendement in box 3. Het forfaitaire rendement in box 3 is gebaseerd op het verleden en wordt jaarlijks geactualiseerd. Hierbij wordt gekeken naar de gemiddelde feitelijke vermogensmix op basis van alle aangiften in box 3 en de

feitelijk in de markt gemiddeld gerealiseerde rendementen op de verschillende vermogenstitels in die vermogensmix.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de mate waarin rendementen die behaald worden door particulieren verschillen van die van pensioenfondsen. De feitelijke rendementen van box 3 zijn niet bekend. Voor box 3 is een forfaitaire benadering toegepast, waarbij aan de verschillende vermogenstitels rendementen zijn toegekend op basis van gerealiseerde rendementen op vermogenstitels in de markt. Voorts hangt de uitkomst voor het rendement in box 3 samen met de vermogensmix zoals die uit het totaal van alle belastingaangiften is gebleken. De vermogensmix van het box 3-vermogen voor particulieren zal afwijken van de vermogensmix van pensioenfondsen. Ook zitten er in de vermogensmix van particulieren elementen die niet voorkomen bij pensioenfondsen zoals tweede woningen voor eigen gebruik en renteloze vorderingen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de ontwikkeling van de vermogensmix tussen 2002 en 2012. In de hierna opgenomen tabel is de gemiddelde vermogensmix van de jaren 2002, 2007 en 2012 opgenomen.

Tabel 24: Aandelen vermogenstitels in box 3 vermogen

	2002	2007	2012
Bank- en spaartegoeden	43%	47%	55%
Aandelen, obligaties e.d.	39%	35%	23%
Onroerend goed	22%	22%	26%
Overige bezittingen	8%	8%	9%
Schulden	-11%	-11%	-13%

De leden van de fractie van D66 vragen wat onder beleggen in de zin van het voorstel voor box 3 wordt verstaan. Voor de bepaling van de grondslag voor de rendementsheffing wordt onder beleggen verstaan het houden van alle vermogenstitels behoudens bank- en spaartegoeden (spaargeld) en schulden.

De leden van de fractie van D66 vragen naar de reden voor het verschil in horizon en tijdvak voor de verschillende rendementen per vermogenscategorie. De jaarlijkse rendementen op beleggingen zijn veel volatieler dan die op spaargeld. De belegger zal vooral kijken naar het langetermijnrendement. Om die reden is onderzocht welke rendementen op aandelen, obligaties en onroerende zaken gemiddeld in het verleden over een langere periode zijn behaald. Vanwege het verschil in volatiliteit en de frequentie van het voorkomen van bubbels is daarbij zorgvuldig gekeken wat een goede benadering is voor het langetermijnrendement per vermogenstitel. Op die wijze wordt ook voorkomen dat door een willekeurige keuze van start- en eindjaar voor de bepaling van het langetermijnrendement een toevallige hoge of lage uitkomst resulteert.

De leden van de fractie van D66 vragen of het kabinet een risico ziet dat de systematiek aanspoort tot het beleggen in aandelen, als het ware een straf op wie zijn geld op een spaarrekening aanhoudt. De vermogensmix wordt forfaitair vastgesteld. De prikkel om over te gaan tot risicovolle beleggingen is in het huidige systeem en het voorgestelde systeem even groot. Zowel in het huidige ongedifferentieerde systeem als in het voorgestelde gedifferentieerde systeem is het individueel te betalen belastingbedrag alleen afhankelijk van de hoogte van het vermogen. Als het vermogen op 1 januari bekend is, wordt het forfaitaire rendement bepaald ongeacht de werkelijke inkomsten. Dat forfaitaire rendement wordt tegen 30% belast. Meer of minder feitelijke opbrengst leidt in beide systemen, gegeven het vermogen op 1 januari, niet tot meer of minder belasting. In het nieuwe systeem komt dus geen grotere prikkel om meer opbrengst te verkrijgen door meer risico te nemen.

De leden van de fractie van de PvdA merken op dat in box 2 over het werkelijke rendement wordt geheven en in box 3 over het forfaitaire rendement. Ze verzoeken aan te geven of dit verschil wenselijk is en welke consequenties het kabinet hier aan verbindt. Het verschil in de wijze van heffen in box 2 en box 3 bestaat sinds de invoering van de Wet IB 2001. Het gewenste eindbeeld van het kabinet is om op termijn ook in box 3 de werkelijke inkomsten te belasten. Dan worden in box 2 en box 3 de werkelijke inkomsten belast. Het belasten van de werkelijke individuele rendementen in box 3 is echter op dit moment nog niet mogelijk. Het kabinet onderzoekt de mogelijkheden daartoe en zal daarover volgend jaar bij het Belastingplan 2017 rapporteren.

De leden van de fractie van het CDA wijzen er op dat het beleggingsvermogen van een bv of nv bij overlijden van de aanmerkelijkbelanghouder belast is met 20% erfbelasting en 25% inkomstenbelasting en vragen wat een forfaitair rendement van 4% op uitsluitend het beleggingsvermogen van een bv of nv zou opleveren. De opbrengst kan niet worden aangegeven. Op basis van de aangifte inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting is dit beleggingsvermogen namelijk niet zonder meer apart te onderscheiden.

Belastingheffing over werkelijke individuele rendementen

De leden van de fractie van de PvdA vragen welke landen wel reële rendementen belasten en waarom dat in die landen wel kan. Het kabinet heeft het belasten van het werkelijke individuele rendement op spaar- en beleggingsvermogen als gewenst eindbeeld. Het kabinet gaat het komende jaar samen met de ketenpartners kijken naar de mogelijkheden van een belasting op werkelijke individuele rendementen. Het kabinet is dus niet van mening dat een belasting op werkelijke rendementen niet mogelijk is, maar is wel van mening dat het niet mogelijk is om een dergelijke belasting per 1 januari 2017 in te voeren.

De Nederlandse forfaitaire vermogensrendementsheffing is uniek. Dat betekent dat in vele landen de werkelijke rendementen op de één of andere manier belast

worden. De manier waarop en de mate waarin verschillen echter van land tot land en de achterliggende keuzes hebben gevolgen voor de rechtvaardigheid, de uitvoerbaarheid, de administratieve lasten, de mate waarin de belasting ontweken kan worden en de belastingopbrengst. De grootste verschillen en knelpunten doen zich voor op twee terreinen, die van de vermogenswinsten en die van de vermogensbestanddelen die niet bij banken of andere financiële instellingen worden aangehouden. Van deze laatste categorie vormen onroerende zaken het belangrijkste onderdeel.

Een korte rondgang laat zien hoe verschillend alleen al de ons omringende landen met deze onderwerpen omgaan. Het begint met de vermogenswinsten op beleggingen die bij financiële instellingen worden aangehouden. In België zijn deze voor particulieren met normaal beheer van privévermogen vrijgesteld.²⁵ Ontvangen rente en dividenden worden wel belast, zodat deze situatie gelijkenis vertoont met de situatie in Nederland vóór de introductie van box 3. Dat leidde toen tot allerlei financiële producten die rente en dividend omzetten in (onbelaste) koerswinst, met een sterke erosie van de belastinggrondslag als gevolg. In Duitsland wordt door de financiële instellingen een belasting van 25% ingehouden op alle ontvangen rente en dividenden en gerealiseerde koerswinsten. Dit vereist dat bij verkoop van bijvoorbeeld aandelen niet alleen de verkoopopbrengst, maar ook de verkrijgingsprijs bekend is. Voor Nederland is zo'n systeem voorstelbaar, maar niet onmiddellijk te realiseren.²⁶ Dit vereist onder andere overleg met de financiële instellingen en overige ketenpartners. In het Verenigd Koninkrijk (VK) worden vermogenswinsten belast onder de capital gains tax. Voor deze belasting geldt een vrijstelling van ongeveer £ 11.000 (circa € 15.000). Dat bedrag is niet vergelijkbaar met het heffingvrije vermogen van € 25.000 in Nederland. Het is het bedrag aan vermogenswinst dat is vrijgesteld. Als dat met het Nederlandse forfaitaire rendement van 4% wordt omgerekend in vrijgesteld vermogen, hebben de Engelsen eigenlijk een heffingvrij vermogen van € 375.000. Alleen al op dit punt verschillen de buitenlandse systemen onderling dus aanzienlijk.

Bij onroerend goed zien wij eenzelfde verscheidenheid. In België worden huurinkomsten forfaitair belast en is verkoopwinst na vijf jaar bezit onbelast. In Duitsland worden de nettohuurinkomsten belast – dat betekent dus het bijhouden van opbrengsten en kosten – en is de verkoopwinst na tien jaar onbelast. In het VK valt de verkoopwinst onder de al eerder genoemde capital gains tax met bijbehorende vrijstelling. Een extra complicerende factor bij onroerend goed wordt gevormd door het onderscheid lopende kosten/investeringen. Zo komen in het VK lopende kosten in mindering op lopende inkomsten, terwijl investeringen moeten worden afgeschreven en ten laste kunnen komen van latere verkoopwinsten. Een dergelijk onderscheid leidt tot veel administratie en potentiële conflicten met de Belastingdienst.

²⁵ Er wordt in België op dit moment wel gewerkt aan een zogenaamde speculatiebelasting van 33% op binnen zes maanden gerealiseerde vermogenswinsten.

²⁶ Zie over het bijhouden van vermogenswinsten bij voorbeeld het FD van 5 november jongstleden: Alex weet niet alle rendementen juist weer te geven.

Al met al moeten buitenlandse systemen nauwkeurig bekeken worden op de wenselijkheid en de mogelijkheid om ze in Nederland te implementeren. Het kabinet start hier het komende jaar samen met de ketenpartners mee.

De leden van de fractie van de PvdA vragen om een reactie op de opmerkingen van prof. em. Cnossen dat het kabinet een belasting op gerealiseerd rendement niet zou willen. Het gewenste eindbeeld van het kabinet is een systeem waarin het werkelijke individuele rendement op spaar- en beleggingsvermogen wordt belast. Daarbij legt het kabinet een hoge prioriteit bij de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst en de belastingplichtige en in het verlengde hiervan bij de voorinvoerbaarheid van de vermogensgegevens in de aangifte voor de inkomensheffing. Tijdens het rondetafelgesprek in de Tweede Kamer over dit onderwerp op 6 oktober 2015 heeft prof. em. Cnossen vraagtekens gezet bij de noodzaak van een vooraf ingevulde aangifte voor mensen met vermogen en vermogensopbrengsten.²⁷ Op dit punt verschillen zijn uitgangspunten dus van die van het kabinet.

De leden van de fractie van het CDA vragen zich af waarom er niet eerst een fundamentele analyse is gemaakt over het verschil tussen het handhaven van het huidige eenvoudige forfaitaire systeem met hogere vrijstellingen voor de kleinere vermogens versus een stelsel waarin reële rendementen worden belast. Tevens vragen deze leden om te reageren op de suggestie van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) om de vrijstelling te verhogen, al dan niet in combinatie met de invoering van een progressief tarief. Het doel van het voorstel voor box 3 is om het forfaitaire rendement beter aan te laten sluiten bij de rendementen die door belastingbetalers in voorafgaande jaren gemiddeld zijn behaald. Het verhogen van de vrijstelling is dus niet het doel van het voorstel. Ook progressiviteit is niet het doel. Het tarief over het forfaitaire inkomen is in alle schijven gelijk, namelijk 30%. Het gewenste eindbeeld van het kabinet is een systeem waarin het werkelijke individuele rendement op spaar- en beleggingsvermogen wordt belast. Het kabinet zal volgend jaar bij het Belastingplan 2017 rapporteren over de voortgang van het onderzoek naar dat systeem.

Tegenbewijsregeling

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom het kabinet, binnen de huidige systematiek, een tegenbewijsregeling voor degenen die kunnen aantonen dat zij minder dan 1,2% rendement op hun vermogen behalen afwijst, ook als de groep belastingplichtigen verkleind zou worden door het heffingvrije vermogen te verdubbelen. De door deze leden genoemde tegenbewijsregeling bij de handhaving van de bestaande (of een andere) forfaitaire vermogensrendementsheffing betekent voor de belastingplichtige dat hij al zijn feitelijke vermogensinkomsten en gemaakte kosten zal moeten administreren. Vervolgens moet de Belastingdienst die informatie handmatig beoordelen en bij gebrek aan contra-informatie wege op volledigheid en juistheid. Een dergelijke tegenbewijsregeling komt er met andere woorden feitelijk

²⁷ Kamerstukken II 2015/16, 34 302, nr. 102.

op neer dat de Belastingdienst de werkelijke inkomsten gedurende het gehele kalenderjaar moet kunnen controleren. De werkelijke inkomsten en aftrekbare kosten zullen nauwkeurig in de wet gedefinieerd moeten worden. Ervan uitgaande dat de vergelijking die deze leden voor ogen hebben ook ziet op de werkelijk behaalde vermogenswinsten en -verliezen, geldt dit ook voor de vermogensmutaties. Er moet dan, naast het forfaitaire systeem, een soort schaduwstelsel ontworpen worden om de werkelijke individuele vermogensinkomsten vast te stellen. Zoals elders in deze beantwoording is aangegeven, is dat op dit moment niet mogelijk.

Ouderentoeslag

De leden van de fractie van 50PLUS vragen om een toelichting op de uitvoeringsproblemen bij het intrekken van het besluit tot afschaffing van de ouderentoeslag. Ook zien zij graag uitgewerkt op welke wijze het afschaffen van de ouderentoeslag in 2016 voor de betrokken burgers precies doorwerkt. Zij veronderstellen dat het belang voor de ouderen die het betreft vooral zit in verwerking van de ouderentoeslag in de definitieve aanslag inkomstenbelasting 2016. In dit verband vragen ook de leden van fractie van het CDA of het niet mogelijk is de ouderentoeslag nog te verwerken bij de definitieve aanslagregeling inkomstenbelasting 2016 zodat die ook in de eindafrekening voor de huur- en zorgtoeslagen 2016 kan worden meegenomen. De leden van de fractie van 50PLUS willen bovendien weten of het kabinet bereid is betrokkenen in december nog eens te informeren over de effecten van het afschaffen van de ouderentoeslag. De communicatie over het afschaffen van de ouderentoeslag per 1 januari 2016 is reeds afgelopen mei begonnen. Hiervoor zijn verschillende kanalen ingezet waaronder het versturen van een brief aan de toeslagontvangers die gebruik maken van deze ouderentoeslag. Daarnaast zijn de websites www.belastingdienst.nl en www.toeslagen.nl aangepast met gedetailleerde informatie, rekenvoorbeelden en een rekenhulp waarmee een proefberekening kan worden gemaakt, zijn advertorials in huis-aan-huisbladen ingezet en zijn twitter en webcare ingezet. Ook is actieve betrokkenheid van ouderenbonden, de SVB en woningbouwverenigingen gezocht. In deze communicatie is ouderen die als gevolg van de afschaffing hun huurtoeslag verliezen, geadviseerd om die toeslag per 2016 stop te zetten. In april 2016 wordt nog een aparte brief gestuurd naar toeslaggerechtigden, indien dan blijkt dat het vermogen per 1 januari 2016 boven het dan geldende heffingvrije vermogen uitkomt. Daarvoor gebruikt de Belastingdienst de informatie die begin volgend jaar voor de vooraf ingevulde aangifte van de banken wordt ontvangen. Een herintroductie van de ouderentoeslag leidt dan ook tot grote verwarring in, en druk op de uitvoering.

Voor toeslaggerechtigden die hun toeslag op grond van de door de Belastingdienst verstrekte informatie tijdig hebben stopgezet, is dit in januari 2016 al merkbaar. Het terugdraaien van het eerder genomen besluit om de ouderentoeslag af te schaffen, zou leiden tot grote verwarring bij burgers. Bij het alsnog continueren van het extra heffingvrije vermogen is het risico dan ook dat burgers die zelf op grond van al de

door de Belastingdienst verstrekte informatie hun toeslag hebben stopgezet, deze in 2016 mislopen doordat ze hun toeslag niet opnieuw hebben aangevraagd. De Belastingdienst kan namelijk niet zien welke stopzettingen het gevolg zijn van het afschaffen van de ouderentoeslag en is dus niet in staat hen actief te benaderen.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen of de vermogenstoets van de huurtoeslag kan worden verhoogd met een extra vrijstelling boven het heffingvrije vermogen, bijvoorbeeld met € 41.252 (de helft van de huidige extra vrijstelling voor de vermogenstoets van de zorgtoeslag) en wat daar de budgettaire gevolgen van zouden zijn. De keuze om een wijziging aan te brengen in de hoogte van de vermogenstoets die geldt om voor huurtoeslag in aanmerking te komen valt onder de beleidsverantwoordelijkheid van de Minister voor Wonen en Rijksdienst. Daar kan ik geen uitspraken over doen. Wel kan ik aangeven wat het budgettaire beslag zou zijn van een extra vrijstelling van € 41.252: € 78 miljoen structureel.

Daarnaast zou de door de leden van de fractie van 50PLUS voorgestelde extra vrijstelling leiden tot een structurele verhoging van de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst/Toeslagen met ruim € 2 miljoen en incidentele invoeringskosten van ongeveer € 400.000. Bezien vanuit het perspectief van de begrijpelijkheid voor de burger is het overigens zo dat een eventuele verhoging van de vermogenstoets voor de huurtoeslag het niet duidelijker maakt in welke gevallen de burger wel of niet aanspraak heeft op een toeslag. Er ontstaat dan een nog groter palet aan verschillen in de vermogenstoetsen die gelden voor de verschillende toeslagen. Niet alleen blijft er dan een verschil bestaan met de hoogte van de vermogenstoetsen voor de zorgtoeslag en het kindgebonden budget, ook zou er dan op het punt van de vermogenstoets voor de huurtoeslag een verschil ontstaan ten opzichte van de hoogte van het heffingvrije vermogen voor box 3, terwijl dat nu niet het geval is.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen naar de meer te betalen inkomstenbelasting in box 3 voor de inkomensrange waarvoor de ouderentoeslag nu nog van toepassing is. Voor de inkomensklasse tot € 14.431 (in 2015) bedraagt de ouderentoeslag € 28.236. De maximaal te betalen extra heffing bedraagt dan $4\% \cdot 30\% \cdot € 28.236 = € 338$ in 2016 en vanaf 2017 onder het nieuwe box 3-systeem, uitgaande van een forfaitair rendement van 2,9%, $2,9\% \cdot 30\% \cdot € 28.236 = € 245$. Voor de inkomensklasse tussen € 14.431 en € 20.075 bedraagt de ouderentoeslag € 14.118, zodat de maximaal te betalen extra heffing dan bedraagt $4\% \cdot 30\% \cdot € 14.118 = € 169$ in 2016 en vanaf 2017, uitgaande van een forfaitair rendement van 2,9%, $2,9\% \cdot 30\% \cdot € 14.118 = € 123$. Deze effecten gelden per belastingplichtige.

De leden van de fractie van 50PLUS stellen vragen over het vervallen van de ouderentoeslag per 1 januari 2016. Zij vragen wat de redenen voor het afschaffen in het Belastingplan 2015 waren, waarom de motivering om ouderen gelijk te behandelen met anderen wat betreft de omvang van het heffingvrije vermogen een beslissend argument is en wat de motivering in 2001 was om de ouderentoeslag in

te voeren. Tevens vragen ze naar het Interdepartementaal Beleidsonderzoek (IBO) ouderen uit 2013.²⁸ De ouderentoeslag is bij de invoering van de Wet IB 2001 opgenomen om op globale wijze compensatie te bieden aan ouderen die naast een relatief laag inkomen uit werk en woning ook vermogensinkomsten hadden die onder de Wet IB 1964 in de eerste schijf (circa 19%) werden belast. Door introductie van het vaste tarief van 30% voor inkomen uit sparen en beleggen zouden zij per saldo met nadelige koopkrachteffecten kunnen worden geconfronteerd. Uit genoemd IBO ouderen is gebleken dat de inkomens- en vermogenspositie van ouderen de afgelopen twee decennia zijn verbeterd ten opzichte van andere huishoudens, waardoor een uitzonderingspositie niet meer op zijn plaats is. Dit geldt ook voor de gevolgen die gekoppeld zijn aan de omvang van het heffingvrije vermogen. Deze maatregel past overigens ook in het streven het fiscale stelsel te vereenvoudigen.

De leden van de fractie van 50PLUS stellen dat het aanvullende inkomen van € 5000 van de groep die voor de maximumvrijstelling in aanmerking komt, bestaat uit spaarrente, soms een kleine lijfrente en geen pensioen. Om voor de ouderentoeslag in aanmerking te komen is spaarrente niet relevant. Om in aanmerking te komen voor de ouderentoeslag geldt als toetsloot het inkomen uit werk en woning. De groep bestaat ook uit mensen met een klein aanvullend pensioen.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen of het klopt dat het vooral gaat om ouderen die hun woning hebben verkocht en om zelfstandigen die hun bedrijf hebben verkocht en moeten leven van dit spaarpotvermogen. De herkomst van het vermogen blijkt niet uit de aangifte. Ook is niet bekend of ouderen die hun woning verkopen of zelfstandigen die hun bedrijf verkopen het geld alleen in de vorm van spaargeld aanhouden, of dat zij ook deels beleggen. De gevraagde specificatie kan niet worden gegeven.

Ontwijking van box 3-heffing

De leden van de fractie van D66 vragen of de drempel voor belastingplichtigen om gebruik te maken van verschillende ontwijkmogelijkheden wordt verlaagd en met welk weglekeffect rekening is gehouden. Zij vragen hoe het kabinet dit ziet tegenover het doel van een budgettair neutrale regeling. De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet kan volhouden dat het voorstel budgettair neutraal is, of een gat in de begroting wordt geslagen doordat vermogen uit box 3 wordt gehaald en hoe met deze gedragseffecten rekening is gehouden. Box 3 is en blijft een robuust systeem dat relatief goed bestand is tegen grondslaguitholling. Belastingontwijkende structuren zijn niet nieuw en ook niet het gevolg van de voorgestelde wijziging in box 3. Het kabinet wijst erop dat met het voorstel beter wordt aangesloten bij de gemiddeld door belastingbetalers behaalde rendementen. Hierdoor gaat 90% van de belastingbetalers in box 3 er bij invoering van het voorstel op vooruit. Voor de 10% van de belastingbetalers in box 3 die meer belasting gaat betalen, geldt dat zij gemiddeld hogere rendementen behalen en de

²⁸ Kamerstukken II 2013/14, 33 736, nr. 2.

heffing over het box 3-inkomen gemiddeld dus beter gaat aansluiten bij een heffing over het daadwerkelijk behaalde rendement. Ook voor deze groep hoeft het dus niet zo te zijn dat het aantrekkelijker wordt te zoeken naar bv-structuren om de forfaitaire heffing van box 3 te ontgaan. Aangezien dergelijke gedragseffecten vooraf niet zijn in te schatten, is het niet mogelijk de budgettaire effecten van eventuele belastingontwijking te kwantificeren. Komend jaar wordt specifiek aandacht besteed aan de ontwijkingmogelijkheden voor box 3, waarbij eventuele maatregelen daartegen onderdeel zullen zijn van het Belastingplan 2017.

De leden van de fractie van de PvdA verzoeken aan te geven wat er gebeurt met het forfaitaire voordeel uit een aanmerkelijk belang in een vrijgestelde beleggingsinstelling (vbi) als het forfaitaire rendement over de derde schijf in box 3 verandert. De leden van de fractie van het CDA verzoeken aan te geven hoe het aangenomen amendement Groot zich verhoudt tot de drie schijven die in box 3 gelden en hoe het mogelijk is om voor de vbi te werken met een vast percentage van 5,5% terwijl in box 3 de forfaitaire rendementen jaarlijks worden herijkt.²⁹ Deze leden verzoeken voorts in te gaan op de opmerking van de NOB dat in de vbi juist veelal vermogen met een laag rendement wordt ondergebracht, waardoor het forfaitaire rendement van 5,5% in veel gevallen niet zal kloppen. Verder vragen genoemde leden of het verhogen van het forfaitaire voordeel uit vbi's daadwerkelijk een hindernis zal vormen voor beleggers om uit te wijken naar box 2 en vragen ze in te gaan op de opmerkingen van de NOB dat het hoogste rendement in box 3 van 5,5% onder meer is gebaseerd op de veronderstelling dat een deel van het vermogen wordt belegd in onroerende zaken, hetgeen voor een vbi niet is toegestaan, en dat verliesverrekening in box 2 beperkt mogelijk is. Het aangenomen amendement Groot is bedoeld om uitwijking van beleggers in box 3 naar vbi's te ontmoedigen. Om die reden verhoogt het amendement het percentage voor het bepalen van het forfaitaire voordeel bij vbi's in box 2 van 4% naar 5,5%. Hoewel het verhogen van het forfaitaire voordeel uit vbi's er in de regel niet voor zorgt dat een vbi uiteindelijk zwaarder wordt belast, bewerkstelligt het wel een timingverschil. Het forfaitaire voordeel bij vbi's betreft namelijk slechts een voorheffing. In het geval met het vermogen in de vbi een lager rendement wordt behaald dan 5,5%, kan bij vervreemding verliesverrekening in box 2 plaatsvinden. Als de verliezen niet volledig in box 2 verzilverd kunnen worden, komen zij op grond van artikel 4.53 van de Wet IB 2001 in aanmerking voor een belastingkorting. Het percentage van 5,5% is niet gekoppeld aan het forfaitaire rendement in box 3 en beweegt niet automatisch mee met dat forfaitaire rendement. Ondanks dat deze koppeling ontbreekt, kan het voor het tegengaan van het onderbrengen van vermogen in de vbi in plaats van in box 3 wel van belang zijn om voor de hoogte van het forfaitaire voordeel in box 2 de ontwikkeling van de forfaitaire rendementen in box 3 in zekere mate te blijven volgen. Komend jaar wordt specifiek aandacht besteed aan de ontwijkingmogelijkheden voor box 3, waarbij eventuele maatregelen daartegen onderdeel zullen zijn van het Belastingplan 2017.

²⁹ Kamerstukken I 2015/16, 34 302, nr. 45.

De leden van de fractie van het CDA vragen waar de opbrengst van € 6 miljoen vandaan komt als gevolg van het aangenomen amendement 45 (Groot). Het desbetreffende forfait in box 2 beïnvloedt zoals deze leden stellen inderdaad in principe alleen het moment van belastingheffing. De heffing vindt eerder plaats, wat voordelig is voor de schatkist. Als een netto-contante-waardeberekening hierop wordt toegepast, is het effect hiervan € 6 miljoen.

Juridische houdbaarheid

Volgens de leden van de fractie van het CDA wordt een zogenaamde progressieve heffing in box 3 ingevoerd door middel van volgens deze leden arbitrair gekozen ficties inzake de vermogensmix en het toe te rekenen forfaitair rendement. De leden van de fractie van D66 verzoeken aan te geven hoe het voorgestelde systeem voor box 3 zich verhoudt tot de jurisprudentie van de Hoge Raad. De leden van de fractie van het CDA vragen te reageren op het commentaar van NOB van 30 november 2015 waarin soortgelijke vragen worden gesteld.

Met het voorstel wordt beoogd om voor de heffing in box 3 beter dan nu aan te sluiten bij de in het verleden gemiddeld in de markt behaalde rendementen. Het forfaitaire rendement per schijf is gebaseerd op deze gemiddelde rendementen en op de gemiddelde vermogensmix per schijf. De elementen die leiden tot dat forfaitaire rendement zijn inzichtelijk gemaakt. Hierbij is geen sprake van een stapeling van ficties. In het arrest van 3 april 2015³⁰ heeft de Hoge Raad geoordeeld dat de uit lagere regelgeving voortvloeiende forfaitaire waardering van verhuurde woningen niet meer dan 10% hoger mag zijn dan de werkelijke waarde, omdat in de wetsgeschiedenis was gezegd dat met de waarderingsmethode werd beoogd om de werkelijke waarde van verhuurde woningen te benaderen. De in het wetsvoorstel Belastingplan 2016 opgenomen voorstellen worden opgenomen in een wet in formele zin en zijn niet gebaseerd op een delegatiebevoegdheid. Er is aldus sprake van een ander juridisch kader en genoemd arrest is dan ook niet van toepassing op de onderhavige voorstellen. De Hoge Raad laat op het terrein van het belastingrecht aan de wetgever een ruime beoordelingsmarge en zal in beginsel enkel ingrijpen indien een wettelijke regeling elke redelijke grond ontbeert. Het doel en de rechtvaardiging van de regeling, zoals deze in de parlementaire geschiedenis zijn weergegeven, zijn daarbij van belang. De huidige en toekomstige vormgeving van de vermogensrendementsheffing zijn grof en robuust van aard. De wetgever erkent dit en heeft dit in de besluitvorming meegenomen. Voor de (forfaitaire) benadering is gemotiveerd gekozen vanwege de eenvoud, uitvoerbaarheid en het tegengaan van ontgaansmogelijkheden. Over de huidige vermogensrendementsheffing heeft de Hoge Raad in hetzelfde arrest geoordeeld dat niet kan worden gezegd dat het elke redelijke grond ontbeert. In lijn hiermee oordeelt de Hoge Raad dat de huidige vermogensrendementsheffing in beginsel niet in strijd is met artikel 1 van het Eerste Protocol bij het EVRM. Het voorstel voor de herziening van de vermogensrendementsheffing brengt hier mijns inziens geen verandering in.

³⁰ HR 3 april 2015, nr. 13/04247, ECLI:NL:HR:2015:812.

Uiteraard is het uiteindelijke oordeel over de juridische houdbaarheid van het voorstel aan de Hoge Raad, maar ik zie dit oordeel met vertrouwen tegemoet.

Internationale situaties

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de toepassing van het nieuwe box 3-systeem op buitenlandse belastingplichtigen. Zij vragen of het kabinet uitgebreider in kan gaan op de vraag of de berekening van de forfaitaire grondslag bij buitenlands belastingplichtigen met onroerende zaken in Nederland in strijd is met de belastingverdragen. Voorts vragen de leden van de fractie van het CDA naar de wijze waarop voorkoming van dubbele belasting wordt gegeven bij in het buitenland gelegen onroerende zaken die direct worden gehouden door – naar het kabinet begrijpt – binnenlandse belastingplichtigen. De genoemde leden vragen of het juist is om in de teller van de voorkomingsbreuk een forfaitair rendement op te nemen dat volgens deze leden geen betrekking heeft op inkomsten uit onroerende zaken. Belastingverdragen verdelen de heffingsbevoegdheid tussen de verdragspartners. Het inkomen uit onroerende zaken wordt normaliter toegewezen aan het land waar de onroerende zaken zijn gelegen. De wijze waarop Nederland gebruikmaakt van zijn heffingsbevoegdheid ter zake van in Nederland gelegen onroerende zaken is dan ook een nationale aangelegenheid en de voorgestelde systematiek is daarom niet in strijd met de belastingverdragen. Nederland heft ten aanzien van buitenlandse belastingplichtigen alleen over het forfaitaire rendement over de in Nederland gelegen onroerende zaken. Ten aanzien van binnenlandse belastingplichtigen die onroerende zaken in het buitenland houden zal een eventuele dubbele belasting worden voorkomen. Daarbij zal vanaf 1 januari 2017 rekening gehouden worden met de gewijzigde systematiek waarbij het forfaitaire rendement in box 3 wordt berekend op basis van verschillende schijven. Ik ga het komende jaar bezien op welke manier daarmee rekening dient te worden gehouden en ik zal eventuele wijzigingen in het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 tijdig doorvoeren zodat deze op 1 januari 2017 in werking treden.

2.4. Pakket bestrijden emigratielek aanmerkelijkbelanghouders

De leden van de fractie van de VVD vragen of het handmatige handhavingsproces nog wel van deze tijd is. De Belastingdienst is voornemens om het toezichtproces zoveel mogelijk te digitaliseren. Per 2016 is dat voor de onderhavige maatregelen echter niet realiseerbaar. Aangezien het bij het invorderen van de conserverende aanslagen gaat om een relatief klein aantal aanslagen met een groot financieel belang is ervoor gekozen om tijdelijk een handmatig proces in te richten. Er wordt gewerkt aan structurele aanpassingen in de geautomatiseerde systemen die op termijn een geautomatiseerd proces mogelijk maken. In dit geval wegen de belangen die gemoeid zijn met invoering van de maatregelen zwaarder dan het belang van de uitvoering bij een geautomatiseerde ondersteuning.

De leden van de fractie van de VVD menen dat het in een vennootschap bij emigratie opgepotte vermogen op een termijn van circa 20 jaar in het reguliere geval zal zijn

geconsumeerd voor levensonderhoud. Deze leden vragen zich af of het budgettaire voordeel van structureel € 65 miljoen met name wordt geheven in de eerste 20 jaar na emigratie. De structurele budgettaire opbrengst van € 65 miljoen wordt naar verwachting bereikt na 20 jaar. Immers, de maatregelen hebben slechts betrekking op nieuwe gevallen, waardoor de opbrengst de eerste jaren relatief laag zal zijn. Overigens zal op grond van de voorgestelde maatregelen in het geval van "consumptie van het opgepote vermogen" een deel van de conserverende aanslag direct voldaan moeten worden.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom niet is aangesloten bij de algemene regeling voor verjaring van 20 jaar in Boek III van het Burgerlijk Wetboek. Het kabinet heeft gekozen voor uitstel van betaling voor onbepaalde tijd, in plaats van een termijn van bijvoorbeeld 20 jaar waarna de vordering vervalt, omdat het een in Nederland opgebouwde fiscale claim betreft die Nederland niet (langer) wenst prijs te geven. Bovendien kent het Nederlandse regime ook voor binnenlandse aanmerkelijkbelanghouders geen verjaringstermijn. Voor de conserverende aanslag geldt overigens de verjaringstermijn van de Algemene wet bestuursrecht en niet de ruimere verjaringstermijn van het Burgerlijk Wetboek. Tijdens het verleende uitstel van betaling wordt de verjaringstermijn van de conserverende aanslag geschorst.

De leden van de fracties van de PvdA en het CDA vragen welke lidstaten van de Europese Unie vergelijkbare regimes kennen als het voorgestelde, waarbij de belastingclaim bij emigratie van de aanmerkelijkbelanghouder tot in eeuwigheid kan voortduren. In het bijzonder zijn de leden van de fractie van de PvdA geïnteresseerd in het Duitse systeem. Een vergelijking tussen belastingssystemen van verschillende lidstaten van de Europese Unie is complex. Een exacte kopie van de Nederlandse regelgeving is binnen de Europese Unie niet te vinden. Wel kennen enkele andere lidstaten, waaronder Duitsland, Spanje en Denemarken, een systeem waarin de conserverende aanslag niet wordt kwijtgescholden als gevolg van (louter) tijdsverloop. Van de genoemde drie landen kent Duitsland een systeem dat het meest lijkt op het Nederlandse systeem na invoering van de voorgestelde maatregelen. Voor emigraties binnen de EER geldt op grond Van de Duitse regelgeving dat het uitstel van betaling van de conserverende aanslag pas wordt ingetrokken bij vervreemding van (een gedeelte van) de aandelen of emigratie naar buiten de EER. Bij overlijden van de aanmerkelijkbelanghouder gaan zijn rechten en plichten over op zijn rechtsopvolger. Ook in Duitsland geldt dus dat het uitstel van betaling van de conserverende aanslag in theorie oneindig kan voortduren. Het onderzoek naar belastingregimes van andere landen is beperkt gebleven omdat het kabinet juist heeft willen aansluiten bij het regime dat geldt voor aanmerkelijkbelanghouders die in Nederland blijven. De voorgestelde maatregelen, waaronder het verlenen van uitstel voor onbepaalde tijd en – onder voorwaarden – voortzetting van het uitstel door erfgenamen, sluit daarop het beste aan.

De leden van de fractie van het CDA vragen om een bevestiging dat invordering bij dividenduitkeringen niet in strijd is met de door Nederland gesloten belastingverdragen met betrekking tot de heffing over dividenduitkeringen. Ik kan dit bevestigen. In het geval van een conserverende aanslag opgelegd bij emigratie van een aanmerkelijkbelanghouder wordt namelijk belasting ingevorderd die is verschuldigd over de waardeangroei van een aanmerkelijk belang gedurende de periode dat de aanmerkelijkbelanghouder inwoner was van Nederland. Op deze waardeangroei rust een Nederlandse claim. De invordering van deze belasting betreft geen belastingheffing over winstuitdelingen na emigratie en staat daarom los van de toewijzing van het heffingsrecht over dividenden op grond van een belastingverdrag. Het verlenen van uitstel van betaling voor onbepaalde tijd en het wijzigen van de aanknopingspunten voor de invordering en kwijtschelding van de conserverende aanslag doet niet af aan het karakter van de heffing, namelijk een heffing over een waardestijging van het aanmerkelijke belang gedurende een periode van inwonerschap in Nederland.

De leden van de fracties van het CDA en de PvdA vragen hoe de Belastingdienst toezicht houden op de naleving van de voorgestelde maatregelen. Meer specifiek vragen de leden van de fractie van het CDA hoe de Belastingdienst kan controleren of er na emigratie sprake is van een dividenduitkering of van een fictieve vervreemding, met name in situaties waarin de betrokken partijen geen banden meer hebben met Nederland, er een lange tijd na de emigratie is verstreken, en de vennootschap is gevestigd in een land waarmee Nederland geen afspraken heeft over het uitwisselen van informatie. Ik ben voornemens om de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 aan te passen. In deze regeling wordt nader bepaald onder welke voorwaarden de ontvanger uitstel van betaling van de conserverende belastingaanslag kan verlenen en intrekken. Het stellen van dergelijke voorwaarden bewerkstelligt dat de ontvanger over voldoende informatie beschikt om adequaat toezicht uit te oefenen. Een voorbeeld van een voorwaarde die de ontvanger kan stellen bij het verlenen van uitstel van betaling is dat de belastingschuldige gedurende de looptijd van het uitstel jaarlijks aan de hand van schriftelijke bescheiden aannemelijk maakt dat hij recht heeft op gehele of gedeeltelijke voortzetting van het uitstel. Indien de belastingschuldige dit aannemelijk maakt, wordt het uitstel van betaling voortgezet. Voor zover uit de bescheiden blijkt dat zich bijvoorbeeld een dividenduitkering of een vervreemding heeft voorgedaan, wordt het uitstel van betaling geheel of gedeeltelijk ingetrokken. De aanmerkelijkbelanghouder heeft dus zelf een belangrijke (mede)verantwoordelijkheid bij het verstrekken van informatie aan de ontvanger teneinde toezicht op de naleving van de maatregelen te houden. Daarnaast kan een verleend uitstel in theorie zeer lang duren en ook kinderen en kleinkinderen raken, maar ik verwacht dat het aantal situaties waarin dit het geval is in de praktijk meevalt. Bij winstuitdelingen zal de conserverende aanslag straks deels worden voldaan. Ook wordt het uitstel bij overlijden niet verlengd voor zover er sprake is van beleggingsvermogen. Bovendien kan het in geval van een

actieve onderneming voorkomen dat de erfgenamen nog wel in Nederland wonen, waardoor er weer een Nederlands aanmerkelijk belang ontstaat.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet in navolging van afschaffing van de tienjaarstermijn bij conserverende aanslagen ook van plan is de tienjaarstermijn in de Successiewet 1956 te wijzigen. Op grond van de Successiewet 1956 wordt erfbelasting geheven over alles wat krachtens erfrecht wordt verkregen door het overlijden van iemand die ten tijde van het overlijden in Nederland woonde en wordt schenkbelasting geheven over schenkingen van iemand die ten tijde van de schenking in Nederland woonde. Ook bevat de Successiewet 1956 een fictiebepaling die inhoudt dat een Nederlander na emigratie uit Nederland voor deze wet nog 10 jaar geacht wordt inwoner van Nederland te zijn. Deze bepaling is ingevoerd om belastingvlucht tegen te gaan. Er zijn geen signalen ontvangen dat de tienjaarstermijn in die situaties onvoldoende is. Het kabinet is daarom niet voornemens om de tienjaarstermijn in de Successiewet 1956 te wijzigen.

De leden van de fracties van D66 en PvdA hebben bedenkingen bij de terugwerkende kracht van de maatregelen tot 15 september 2015, 15.15 uur. Het kabinet is van mening dat het in dit geval noodzakelijk is terugwerkende kracht te verlenen aan de maatregelen om aankondigingseffecten te voorkomen. De ervaring bij invoering van de huidige wetgeving rond de conserverende aanslag heeft namelijk geleerd dat anticipatiegedrag een reëel risico is; in de maand december voorafgaand aan het jaar van inwerkingtreding van de bepalingen zijn destijds honderden aanmerkelijkbelanghouders naar met name België geëmigreerd.

De leden van de fractie van D66 vernemen graag welke prioriteit aan het actieve najagen van mogelijke latente claims zal worden gegeven en hoeveel fte's zijn voorzien om dit te monitoren. Daarnaast vragen zij met welke opbrengst is gerekend. Voor handhaving van de gewijzigde regeling zijn circa 20 á 30 fte's beschikbaar. Of deze beschikbare capaciteit ook feitelijk wordt ingezet is afhankelijk van allerlei onzekere factoren, zoals het aantal emigraties, het tempo waarin de geautomatiseerde ondersteuning en het voornemen om de werkzaamheden te concentreren kan worden gerealiseerd en de mate waarin de betreffende aanmerkelijkbelanghouder medewerking verleent. De opbrengst van de maatregelen is geraamd op € 3 miljoen in 2016 en loopt op tot structureel € 65 miljoen per jaar. De structurele opbrengst van € 65 miljoen wordt bereikt na 20 jaar.

2.5. Integratie S&O-afdrachtvermindering en RDA per 2016

De leden van de fractie van D66 vragen naar de mogelijkheden van grotere bedrijven die gebruikmaken van een aparte personeelsvennootschap om na de integratie gebruik te maken van de S&O-afdrachtvermindering. Voor (grotere) ondernemingen met personeel in afzonderlijke personeelsvennootschappen blijft het mogelijk om aan eigen speur- en ontwikkelingswerk (S&O) gerelateerde kosten en uitgaven op te voeren die worden gemaakt door een ander lichaam dat deel

uitmaakt van dezelfde fiscale eenheid³¹ als de S&O-inhoudingsplichtige. Hiermee wordt de huidige RDA-praktijk, waarbij het mogelijk is om de relevante kosten en uitgaven van alle lichamen in de fiscale eenheid op te voeren als grondslag voor de RDA, voortgezet binnen het systeem van de S&O-afdrachtvermindering.

De leden van de fractie van D66 vragen naar het risico dat met het vervallen van het plafond grote bedrijven het beschikbare budget opsouperen ten koste van het mkb. De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet de zorg deelt dat multinationals onevenredig gebruik zullen maken van de regeling als gevolg van het vervallen van het plafond. De leden van de fractie van het CDA vragen ook naar het effect van een open plafond op gebruik van de regeling en mogelijk daaruit volgende kortingen in de toekomst. Het kabinet kiest ervoor de huidige verdeling tussen mkb en grote bedrijven te handhaven door het mkb-tarief in de eerste schijf (32%) twee keer zo hoog vast te stellen als het tarief in de tweede schijf (16%). Op die manier is de regeling gunstig voor het mkb en toch effectief voor grote bedrijven.

Zoals in de brief van de Minister van Economische Zaken en mij van 28 oktober 2015.³² over de doorrekening van de samengevoegde regeling is vermeld, is er geen sprake van een achteruitgang voor het mkb. De huidige verdeling blijft vrijwel in stand. De verwachting is dat na de integratie ook twee derde van de middelen naar het mkb gaat. Dit is een relatief ruim aandeel, aangezien het mkb verantwoordelijk is voor 41% van de in Nederland uitgevoerde S&O.³³ De doorrekening is weergegeven in de hierna opgenomen tabel (Bron: RVO.nl).

	aantal bedrijven	aandeel vastgesteld S&O-voordeel	
		huidige situatie	nieuwe situatie
Inhoudingsplichtigen WBSO	20.331	100%	100%
<i>klein (< 50 werkzame personen)</i>	<i>17.153</i>	<i>46%</i>	<i>45%</i>
<i>middelgroot (50-249 werkzame personen)</i>	<i>2.529</i>	<i>21%</i>	<i>21%</i>
<i>groot (≥ 250 werkzame personen)</i>	<i>649</i>	<i>33%</i>	<i>34%</i>

Voor wat betreft het risico op overschrijdingen door de nieuwe tariefstructuur en het effect op de S&O-inspanningen van kleine bedrijven in latere jaren is van belang dat bij de berekeningen van het effect van de integratie op de verdeling en uitputting van het budget is uitgegaan van de meest recente cijfers (2014) en rekening is gehouden met de verwachte ontwikkeling van het totale aantal S&O-uren, het gemiddelde S&O-uurloon en het totaalbedrag aan overige S&O-kosten en -uitgaven (nu RDA). Daarbij voert RVO.nl sinds 1994 de S&O-afdrachtvermindering (in eerste instantie: de WBSO) uit en sinds 2012 de RDA. Daarmee heeft RVO.nl goed zicht op het S&O dat in Nederland bij verschillende bedrijven wordt verricht. Deze kennis is meegenomen in de raming. Het voordeel voor bedrijven in de samengevoegde regeling is daarbij gerelateerd aan concrete aantallen S&O-medewerkers of

³¹ Een eenheid in de zin van de artikelen 15 en 15a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

³² Kamerstukken II 2015/16, 34 300-XIII, nr. 69.

³³ CBS, ICT, kennis en economie 2015.

investeringen in S&O-kapitaalgoederen die in 2016 worden gerealiseerd. Een enorme toename bij het grootbedrijf ten opzichte van de in de brief opgenomen prognose valt daarom niet te verwachten en kan door multinationals ook niet bewerkstelligd worden door middel van tax planning. Tijdens de begrotingsbehandeling Economische Zaken op 15 oktober 2015 heeft de Minister van Economische Zaken tevens toegezegd het effect van de integratie nauwlettend te volgen. Indien de verdeling tussen mkb en grootbedrijf afwijkt van de huidige raming zullen in het Belastingplan 2017 maatregelen worden getroffen. Daarbij is in mijn schriftelijke reactie van 6 november 2015 op vragen gesteld bij het wetgevingsoverleg in de Tweede Kamer³⁴ aangegeven dat, mocht als gevolg van een groter dan verwacht beroep van grote bedrijven op de S&O-afdrachtvermindering toch een overschrijding optreden, dat niet ten koste zal gaan van het tarief en de schijflengte van de eerste schijf. Zodoende kan voorkomen worden dat een overschrijding ten gunste van het grootbedrijf via de budgetsysteematiek ten koste gaat van het mkb. Ten slotte heb ik tijdens de plenaire behandeling van het wetsvoorstel Belastingplan 2016 op 11 november 2015 toegezegd dat, indien er door het niet opnemen van een plafond sprake is van grote overschrijdingen ten gunste van grote bedrijven ten opzichte van de huidige raming, de compensatie gezocht zal worden bij deze bedrijven zelf.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of kan worden aangegeven in welke mate de geïntegreerde RDA/S&O-regeling goed is voor startups en of de regering een schatting kan geven van de take up van de geïntegreerde regeling door startups. De tariefstructuur van de geïntegreerde regeling is gunstig voor starters:

- Er is sprake van een verhoogd percentage voordeel van 32% voor de eerste S&O-kosten van een bedrijf. Voor starters bedraagt het verhoogde percentage 40%;
- Het verhoogde percentage geldt niet alleen voor de loonkosten, maar ook voor de niet-loonkosten van S&O. Voorheen had het mkb voor niet-loonkosten voor S&O te maken met een maximaal nettovoordeel van 15% onder de RDA. Dit voordeel was afhankelijk van de winstpositie van het bedrijf;
- Het verhoogde percentage heeft ook betrekking op een hoger bedrag aan S&O-kosten, namelijk € 350.000 (in 2016) in plaats van € 250.000 (onder de huidige S&O-afdrachtvermindering). Dit is gunstig voor (doorgroeïend) innovatief mkb.

De nieuwe regeling biedt verder de volgende voordelen die ook gunstig zijn voor starters:

- Bedrijven hebben door verrekening binnen de loonbelasting meer zekerheid over het voordeel. Het huidige RDA-voordeel hangt nu af van de (hoogte van de) winst en is daarmee onzekerder;
- Het voordeel komt eerder bij het bedrijf binnen omdat er direct wordt verrekend en niet in latere jaren (zoals bij de RDA nu het geval kan zijn);

³⁴ Kamerstukken II 2015/16, 34 302, nr. 25.

- De nieuwe regeling bevat verschillende administratieve vereenvoudigingen. Zo ontvangen bedrijven straks nog maar één S&O-verklaring. Bedrijven ontvangen nu nog twee aparte beschikkingen die bij verschillende aangiften ingezet moeten worden. Zeker voor mkb-bedrijven betekent dit een verlichting van administratieve lasten.
- De integratie biedt een oplossing voor (verzilvering)problemen voor het innovatieve mkb dat nog geen winst maakt.

Eén van de nadelen van de RDA was de mate van verzilvering. Waar er op dit moment van de opgevoerde RDA (inclusief gebruik van verliesverrekening) naar schatting uiteindelijk 85% kan worden verzilverd, wordt in de nieuwe regeling naar schatting 94% van het voordeel op niet-loonkosten (overige S&O-kosten en – uitgaven) verrekenbaar. Daarnaast zal een hogere kans op verzilvering voor een deel van de ondernemingen ontstaan omdat de loonsom een constantere factor is dan de gerealiseerde winst. Juist bij starters stijgt de verzilvering sterk als gevolg van de integratie. Starters maken, in tegenstelling tot gevestigde ondernemers, vaak nog weinig of geen winst, waardoor ze nu veelal niet maximaal kunnen profiteren van de RDA. Omdat de mate van verzilverbaarheid van de RDA ten opzichte van die van de S&O-afdrachtvermindering aan verschillende omstandigheden kan worden toegerekend zal de verbetering zich niet in dezelfde mate bij verschillende ondernemingen voordoen, maar zal er altijd sprake zijn van individuele omstandigheden.

De leden van de fractie van het CDA vragen aandacht voor de verzilveringsproblematiek zoals opgeworpen door de NOB. De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet hun zorgen deelt over de verzilveringsproblematiek bij mkb'ers met weinig personeel. Verder vragen de leden van de fractie van het CDA het kabinet in te gaan op de suggestie van de NOB van een generiek belastingkrediet dat verrekenbaar is met andere belastingen en dringen aan op een fiscale eenheid in de loonheffingen. Zoals in de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel is aangegeven is de integratie van de RDA in de S&O-afdrachtvermindering bedoeld om een aantal nadelen van de huidige regeling te ondervangen en zo de effectiviteit te vergroten. Eén van de nadelen van de RDA was de mate van verzilvering. Bij de uitwerking van de concrete vormgeving heeft verbeteren van de verzilvering een belangrijke rol gespeeld. Vereenvoudiging was tevens een belangrijke randvoorwaarde en verder moest bij het budget van de nieuwe regeling rekening worden gehouden met het financiële nadeel dat het bedrijfsleven zou kunnen ondervinden van de samenvoeging. In de nieuwe regeling wordt naar schatting 94% van het voordeel op niet-loonkosten (overige S&O-kosten en – uitgaven) verrekenbaar ten opzichte van de 85% die op dit moment van de opgevoerde RDA (inclusief gebruik van verliesverrekening) naar schatting uiteindelijk kan worden verzilverd. Daarnaast leidt de verschuiving van een aftrek op de winst na afloop van het belastingjaar naar een vermindering van de loonkosten gedurende het belastingjaar tot een betere liquiditeitspositie voor de onderneming. Daarbij moet bedacht worden dat ondernemingen die S&O verrichten over het algemeen

hoog gekwalificeerd personeel in dienst hebben. Uit de geschatte verzilveringscijfers blijkt dan ook dat de loonsom van de ondernemingen die S&O verrichten onder de nieuwe regeling minder dan voorheen een belemmerende factor is om het bedrag van de afdrachtvermindering volledig te kunnen verzilveren. Daarenboven is de loonsom een constantere factor dan de gerealiseerde winst waardoor een hogere kans op verzilvering voor een deel van de ondernemingen zal ontstaan. Wat betreft mkb'ers met weinig personeel verwacht het kabinet dat zij vaak zullen kiezen voor het forfait voor niet-loonkosten. De S&O-afdrachtvermindering voor de S&O-loonkosten en het forfait zullen in dat geval meestal geheel verzilverd kunnen worden. Juist bij starters, waar de NOB aandacht voor vraagt, stijgt de verzilvering sterk als gevolg van de integratie. Starters maken, in tegenstelling tot gevestigde ondernemers, vaak nog weinig of geen winst, waardoor ze nu veelal niet maximaal kunnen profiteren van de RDA. Omdat de mate van verzilverbaarheid van de RDA ten opzichte van die van de S&O-afdrachtvermindering aan verschillende omstandigheden kan worden toegerekend zal de verbetering zich niet in dezelfde mate bij verschillende ondernemingen voordoen, maar zal er altijd sprake zijn van individuele omstandigheden.

Voor wat betreft het voorstel van de NOB voor een belastingkrediet dat verrekenbaar is met andere belastingen ben ik van mening dat een dergelijke verrekening niet past binnen het Nederlandse stelsel voor belasting- en premieheffing. De S&O-afdrachtvermindering is een vermindering op de afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen en kan inderdaad niet verder dan tot het verschuldigde bedrag aan loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen worden geëffectueerd. Grenzen aan de verzilvering zijn inherent aan een fiscaal instrument. Bovendien is op basis van de huidige stand van de werkprocessen en automatiseringssystemen van de Belastingdienst een dergelijke complexe verrekening uitvoeringstechnisch ook niet mogelijk. Bij het besluit om de RDA te integreren in de S&O-afdrachtvermindering is rekening gehouden met de grenzen aan de verzilvering die de afdrachtvermindering kent.

Voor wat betreft de suggestie van een fiscale eenheid in de loonheffing, zoals de concernregeling voor de werkkostenregeling omdat verzilveringsproblematiek dan mogelijk nog verder verminderd zou kunnen worden: hier is inderdaad naar gekeken. Van een faciliteit in de winstbelasting wordt de RDA overgebracht naar een faciliteit in de loonbelasting. In plaats van een belastingplichtige is er in de loonbelasting sprake van een inhoudingsplichtige. Die inhoudingsplichtige is het subject waarbij afdrachtverminderingen bij aansluiten. De integratie beoogt geen wijzigingen in die systematiek aan te brengen. Het kabinet heeft hier niet voor gekozen om verschillende redenen. De heffing van loonbelasting leent zich naar zijn aard niet voor een concernbenadering. Iedere inhoudingsplichtige binnen concernverband is namelijk aansprakelijk voor de afdracht van de belasting van "zijn" werknemers. De concernregeling van de werkkostenregeling maakt hier een specifieke uitzondering op om de administratieve verzwarende bij toedeling van

gezamenlijke kosten te beperken. Dat is bij de geïntegreerde kosten voor S&O niet aan de orde. Daarbij komt dat dan ook bij RVO.nl bekend zou moeten zijn wie in concernverband opereren. Dat vergt – in tegenstelling tot de concernregeling van de werkkostenregeling – extra beschikkingen van de inspecteur voor de beoogde toepassing van een concernregeling. Extra aanvragen, beschikkingen en verrekeningen maken het belastingstelsel minder eenvoudig, terwijl het kabinet juist streeft naar een vereenvoudiging van het belastingstelsel. Toename van het aantal beschikkingen vereist ook controle daarop. De met de integratie RDA/S&O-afdrachtvermindering beoogde vereenvoudiging en besparing bij de Belastingdienst zou sterk beperkt worden door deze extra werkzaamheden. Verder vindt het kabinet het belangrijk dat het budget terecht komt bij een lichaam dat zelf beslist over het uitvoeren van S&O. De verzilvering van de geïntegreerde regeling gaat zoals hiervoor gemeld naar verwachting van 85% naar 94%. Om deze redenen is het kabinet het niet eens met de NOB-kwalificering van een 'tijdelijk noodverband', maar is het van mening dat binnen het huidige fiscale stelsel de voorgestelde regeling een goede oplossing biedt voor de nadelen van de huidige regeling en waarmee de effectiviteit van de faciliteit(en) wordt vergroot.

De leden van de fracties van de PvdA en het CDA vragen naar het effect van de integratie en de tariefstructuur op middelgrote bedrijven of de zogenaamde middencategorie van bedrijven.

Er is geen sprake van een specifiek negatief effect van de integratie op de groep middelgrote bedrijven. Uit onderstaande tabel blijkt dat de verdeling tussen en binnen grootteklassen niet sterk verandert door de integratie.

	aantal bedrijven	aandeel vastgesteld S&O-voordeel	
		huidige situatie	nieuwe situatie
Inhoudingsplichtigen WBSO	20.331	100%	100%
< 5 werkzame personen	8.606	12,7%	11,8%
5 - 9 werkzame personen	2.410	6,8%	6,7%
10 - 24 werkzame personen	3.754	15,4%	15,4%
25 - 49 werkzame personen	2.383	10,7%	10,8%
50 - 99 werkzame personen	1.462	10,3%	10,4%
100 - 149 werkzame personen	570	5,8%	5,7%
150 - 199 werkzame personen	323	3,0%	3,0%
200 - 249 werkzame personen	174	2,2%	2,1%
250 - 299 werkzame personen	120	1,5%	1,5%
300 - 399 werkzame personen	145	2,3%	2,3%
400 - 499 werkzame personen	78	1,7%	1,7%
500 - 999 werkzame personen	159	6,0%	5,9%
> 999 werkzame personen	147	21,6%	22,7%

Mogelijk zal de geïntegreerde regeling verschillend uitwerken voor kapitaalintensieve en arbeidsintensieve S&O-bedrijven. Grote S&O-bedrijven, die nu relatief zeer veel gebruikmaken van de RDA, kunnen nadeel ondervinden van de samenvoeging. De

reden hiervoor is dat de RDA nu, afhankelijk van de winstpositie, een hoger effectief voordeelpercentage op niet-loonkosten voor S&O biedt dan de S&O-afdrachtvermindering op de S&O-loonkosten in de tweede schijf.³⁵ Na de samenvoeging worden S&O-kapitaal en S&O-arbeid met dezelfde voordeelpercentages ondersteund. Dit leidt tot een evenwichtigere stimulering van de private S&O-uitgaven in Nederland. Het kabinet kiest er daarbij voor de huidige verdeling tussen mkb en grote bedrijven te handhaven door het mkb-tarief in de eerste schijf (32%) twee keer zo hoog vast te stellen als het tarief in de tweede schijf (16%). Op die manier is de regeling gunstig voor het mkb en toch effectief voor grote bedrijven. Het kabinet ziet daarbij geen reden om naast het verhoogde voordeel in de eerste schijf, verder onderscheid te maken in de ondersteuning van S&O bij bedrijven door middel van de tariefstructuur van de S&O-afdrachtvermindering.

De leden van de fractie van de PVV vragen naar de definitie van publieke kennisinstelling voor de S&O-afdrachtvermindering. Deze leden noemen daarbij het voorbeeld van holdings van universiteiten en andere kennisinstellingen die hun vermogen hebben verdiend in de commercialisering van Intellectueel Eigendom, en 100% eigendom zijn van de betreffende kennisinstelling. Zij vragen waar de grens tussen een publieke en een private kennisinstelling ligt indien deze holdings samen met venture capitalists investeren in nieuwe (dochter)bedrijven. De leden van de fractie van de PvdA vragen of bv's binnen publieke kennisinstellingen zijn uitgesloten van de S&O-afdrachtvermindering. De S&O-afdrachtvermindering is gericht op het stimuleren van S&O door private bedrijven. Door het uitsluiten van publieke kennisinstellingen, blijft geborgd dat de S&O-afdrachtvermindering zich richt op private bedrijven. Onder de definitie van publieke kennisinstelling (artikel 1, onderdeel m, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA)) vallen:

1. een instelling voor hoger onderwijs als bedoeld in de onderdelen a, b, c, g, h en i van de bijlage behorende bij de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek en een academisch ziekenhuis als bedoeld in onderdeel j van die bijlage;
2. een geheel of gedeeltelijk, meerjarig door de overheid gefinancierde onderzoeksorganisatie zonder winstoogmerk die activiteiten verricht met als doel de algemene wetenschappelijke of technische kennis uit te breiden;
3. een geheel of gedeeltelijk, meerjarig door een andere lidstaat van de Europese Unie gefinancierde openbare instelling voor hoger onderwijs, ziekenhuis of onderzoeksorganisatie die gelijkwaardig is aan een publieke kennisinstelling als bedoeld onder 1 of 2.

³⁵ Het lagere netto-effect op niet-loonkosten kan optreden bij grotere bedrijven omdat het nettovoordeel van 15% in de RDA wordt omgezet in een brutotarief van 16% in de tweede schijf van de S&O-afdrachtvermindering. Ervan uitgaande dat er winst gemaakt wordt en daarom rekening houdende met de af te dragen vennootschapsbelasting leidt de nieuwe situatie tot een nettovoordeel van circa 12% afdrachtvermindering op de S&O-kosten. Het effect van een lager nettovoordeel treedt niet bij alle grote bedrijven op, omdat het voordeel op de S&O-loonkosten voor grote R&D-bedrijven wordt verhoogd door aanpassing van de tweede schijf van de S&O-afdrachtvermindering naar 16% (nu 14%).

De holdings en (dochter)bedrijven die de leden van de fractie van de PVV omschrijven en die als doel hebben de commercialisering van Intellectueel eigendom, evenals de bv's die de leden van de fractie van de PvdA omschrijven, zijn niet aan te merken als publieke kennisinstellingen. Daar ligt in dit geval dus de grens tussen publiek en privaat.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de beoordelingscriteria die gehanteerd gaan worden tijdens de evaluatie van de nieuwe S&O-afdrachtvermindering in 2018. Deze evaluatie zal, zoals elke evaluatie, zoveel mogelijk worden uitgevoerd in lijn met de kwaliteitseisen zoals vastgelegd in de Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek (RPE).

2.6. Verruiming schenkingsvrijstelling eigen woning

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de leeftijdsgrens bij de schenkingsvrijstelling eigen woning is gehandhaafd. Deze leden wijzen erop dat de leeftijdsgroep boven de 40 jaar vaak aflossingsvrije hypotheekschulden zijn aangegaan. De gemaakte afweging bij de leeftijdsgrens hangt niet zozeer af van de vraag in welke mate er aflossingsvrije schulden zijn aangegaan en of hierop daadwerkelijk wordt afgelost, maar meer in welke mate er sprake is van onderwaarde op de woning in combinatie met het beschikbare inkomen van gezinnen om te kunnen aflossen. Uit onderzoek van De Nederlandsche Bank blijkt dat huishoudens in de leeftijdsgroep tot 40 jaar het meeste te maken hebben met onderwaarde op hun woning. En juist deze jonge huishoudens beschikken over kleinere financiële buffers om extra af te kunnen lossen op hun schuld.³⁶

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de schenkingsvrijstelling eigen woning beperkt blijft tot schenkingen en of het gezien doel en strekking niet consequent zou zijn om de vrijstelling, voor zover nog niet toegepast bij leven, uit te breiden naar verkrijgingen krachtens erfrecht. Van een dergelijke uitbreiding zou op korte termijn het stimulerende effect beperkt zijn omdat het pas op een onzeker moment (in de toekomst) beschikbaar komt en het in het algemeen betrekking heeft op geld dat op dat moment toch al aan de verkrijger zou toevallen. Bovendien zou het het onwenselijke effect kunnen hebben dat de maatregel (vooral bij grotere vermogens) een instrument kan worden om erfbelasting te ontgaan en zal daarom leiden tot een aanzienlijke structurele budgettaire derving.

Voorts vragen de leden van de fractie van het CDA of, gegeven de indirecte invloed die een hoge studieschuld kan hebben op de mogelijkheden op de woningmarkt, het voornemen bestaat de eisen voor de verhoogde schenkingsvrijstelling dure studie te herzien. Met het studievoorschot hoger onderwijs kunnen studenten het benodigde bedrag lenen tegen een voordelige rente. Voor het tempo van het aflossen van studieschulden wordt uitgegaan van het inkomen van de voormalige student. Een voormalige student hoeft na zijn afstuderen nooit meer dan 4% van zijn inkomen

³⁶ De vermogensopbouw van huishoudens: is het beleid in balans?, DNB, 2015, p. 35.

boven het minimumloon in te zetten voor aflossing. Een voormalige student die ten hoogste het WML verdient, hoeft niets terug te betalen. Er kan bij een schenking van ouders aan kinderen tussen de 18 en 40 jaar met het oog op de studieschuld gebruik worden gemaakt van de eenmalige verhoogde schenkingsvrijstelling van € 25.449 (bedrag 2016) aangezien deze vrijstelling niet is gekoppeld aan een bepaalde besteding. Tot slot kan elk jaar gebruik worden gemaakt van de schenkingsvrijstelling van ruim € 5000 (2016: € 5304) bij een schenking van ouders aan kinderen. Gegeven de te verwachten hoogten van studieschulden is er daarmee voldoende ruimte voor de ouders om bij te dragen aan een eventueel wenselijk geachte verlichting van studieschulden van hun kind.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen om een nadere onderbouwing van de omstandigheid dat de Belastingdienst de verruimde schenkingsvrijstelling voor de eigen woning niet per 1 januari 2016 kan implementeren. Voorts vragen zij waarom dit wel geldt voor de schenkbelasting, maar niet voor de overige fiscale wijzigingen.

In het wetsvoorstel is gekozen voor inwerkingtreding van de verruiming van de schenkingsvrijstelling eigen woning per 1 januari 2017. Dat een vervroeging van de maatregel onuitvoerbaar is, heeft te maken met de tijd die benodigd is voor de aanpassing van de systemen van de Belastingdienst waarmee aangiften worden ontvangen en behandeld en aanslagen worden opgelegd. Deze aanpassingstijd verschilt per belastingmiddel. Voor de schenkbelasting is er niet meer voldoende tijd om de systemen tijdig aan te passen. Daarnaast speelt mee dat aangiften schenkbelasting over het jaar 2016, anders dan bijvoorbeeld aangiften inkomstenbelasting, al in de eerste maanden van het jaar 2016 kunnen worden ingediend.

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe het kabinet de asymmetrie tussen de schenk- en erfbelasting voor ondernemingsvermogen en voor privévermogen beoordeelt. Uitgangspunt is dat belastingheffing in principe geen beletsel mag zijn voor economisch gewenste bedrijfsoverdrachten. Daarom zijn er verschillende fiscale regelingen specifiek gericht op bedrijfsoverdracht.³⁷ Eén van deze regelingen is de bedrijfsopvolgingsregeling in de schenk- en erfbelasting (BOR). De BOR verlaagt de schenk- of erfbelasting voor verkrijgers van ondernemingsvermogen die de verkregen onderneming voortzetten. Per 2010 geldt een volledige vrijstelling voor een schenking of erfenis met een waarde van de objectieve onderneming van (afgerond) € 1 miljoen en een vrijstelling van 83% over het meerdere. Bij de afbakening van de BOR wordt nadrukkelijk onderscheid gemaakt tussen ondernemingsvermogen en niet-ondernemingsvermogen. De BOR heeft in haar doelstelling (het voorkomen van een fiscaal beletsel voor de bedrijfsoverdracht) een beoogde asymmetrie op dit punt in de schenk- en erfbelasting.

³⁷ Kamerstukken II 2014/15, 32 637, nr. 158. Brief van de Minister van Economische Zaken d.d. 4 december 2014 over de evaluatie van de fiscale regelingen gericht op bedrijfsoverdracht. Deze brief is besproken in het Algemeen Overleg van de vaste commissie voor Economische Zaken van de Tweede Kamer op 1 april 2015 (Kamerstukken II 2014/15, 32 637, nr. 182).

De leden van de fractie van het CDA vragen hoeveel eigenwoningbezitters naar verwachting extra zullen worden bereikt met een verhoging van het bedrag van de vrijstelling van schenkbelasting naar € 100.000. In de raming is aangenomen dat als gevolg van verhoging van het bedrag naar € 100.000 en de uitbreiding van de verkrijgersgroep naar anderen dan alleen kinderen, zoals nu het geval is, het aantal schenkingen zal oplopen tot gemiddeld structureel 20.000 per jaar.

De vraag van de leden van de fractie van het CDA of bij de berekening van de derving van € 7 miljoen voor de mogelijkheid om de vrijstelling over een periode van drie jaar te kunnen benutten rekening is gehouden met lagere aftrekbare kosten in box 1 kan bevestigend worden beantwoord. De naar een jaarlijks constant bedrag herrekenende budgettaire derving gemoeid met de regeling betreft namelijk het saldo van een meeropbrengst in box 1, een minderopbrengst in box 3 en een minderopbrengst in de schenk- en erfbelasting.

De leden van de fractie van het CDA vragen verder of valt aan te geven wat de derving zou zijn van een (toegankelijker) lifetimevrijstelling. Een lifetimevrijstelling in de zin dat de thans geldende leeftijdsgrens van 40 jaar zou komen te vervallen en de schenking over een onbeperkt aantal jaren mag worden gespreid zal naar verwachting gepaard gaan met een aanzienlijke extra derving in de orde van grootte van enkele honderden miljoenen per jaar. De facto zou een dergelijke lifetimevrijstelling immers tenderen naar een extra vrijstelling in de erfbelasting van € 100.000 voor iedereen. Bovendien zou zo'n vrijstelling leiden tot grote hoeveelheden extra schenkingsaangiften, dus grote gevolgen hebben voor de uitvoering.

2.7. Herintroductie vrijstelling kolenbelasting voor opwekking elektriciteit

De leden van de fractie van het CDA stellen dat de verhoging van energielasting ter dekking van de herintroductie van de vrijstelling in de kolenbelasting onevenredig hard neerslaat bij de glastuinbouw. Zij vragen het kabinet naar de bereidheid om de glastuinbouw hiervoor te compenseren. De glastuinbouw wordt in vergelijking met andere sectoren niet onevenredig hard getroffen. De voorgestelde verhoging van de lasten op aardgas en elektriciteit ter dekking van de belastingderving van € 189 miljoen slaat voor 50% neer bij huishoudens en voor 50% bij bedrijven. Circa 3% van de totale verhoging van € 189 miljoen slaat neer bij de glastuinbouw. Dit beperkte aandeel is onder meer het gevolg van de verlaagde tarieven in de eerste en de twee schijf voor aardgas voor de glastuinbouw. Het grootste deel van het energieverbruik in de glastuinbouw valt binnen deze twee schijven. De verlaagde tarieven worden met een zelfde percentage verhoogd als de reguliere gastarieven. In absolute zin is de verhoging in deze schijven echter beperkter dan in de reguliere schijven.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de vrijstelling voor kolencentrales weer opnieuw wordt ingevoerd. Ook vragen zij waarom niet is gewacht met de invoering van de vrijstelling tot 1 juli 2017, zodat dit tegelijk valt met de invoering van de tweede rendementsnorm. De leden van de fractie van de

PvdA vragen naar de relatie tussen de kolenbelasting en het uitschakelen van de kolencentrales. In het Energieakkoord is afgesproken om de vrijstelling in de kolenbelasting voor elektriciteitsproductie weer in te voeren vanaf 1 januari 2016. Daar staat tegenover dat er vanaf 1 januari 2016 strenge rendementseisen voor kolencentrales worden geïntroduceerd. Op dit moment voldoen vijf van de tien kolencentrales in Nederland niet aan die eisen. De exploitanten van deze centrales hebben aangegeven hun centrales te zullen sluiten. Met deze uitschakeling van de meest vervuilende kolencentrales houden we in Nederland vijf kolencentrales over die behoren tot de schoonste en meest efficiënte centrales van Europa. De afspraken in het Energieakkoord in zijn geheel dragen bij aan groene groei en een minder vervuilende energievoorziening in Nederland. Aanleiding voor het Energieakkoord was de breed gedragen wens om tot een consistent energiebeleid voor meerdere jaren te komen, dat op draagvlak van maatschappelijke partijen kan rekenen. De Minister van Economische Zaken zal nog komen met een reactie op de motie Van Weyenberg Van Veldhoven C.S.³⁸ waarin wordt verzocht om de Nederlandse kolencentrales uit te schakelen.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar mogelijke staatssteunaspecten bij de herintroduktie van de vrijstelling in de kolenbelasting voor kolen gebruikt voor de productie van elektriciteit. Het kabinet is van mening dat de vrijstelling kolenbelasting geen staatssteun is in de zin van artikel 107, derde lid, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU) en dat de vrijstelling derhalve niet op basis van artikel 108, lid 3, VWEU ter goedkeuring hoeft te worden voorgelegd aan de Europese Commissie. Hoewel er sprake is van staatsmiddelen, een voordeel in de vorm van een belastingvrijstelling en van selectiviteit (het voordeel geldt alleen voor bedrijven die elektriciteit opwekken) wordt deze selectiviteit gerechtvaardigd door de aard en opzet van het stelsel: het voorkomen van dubbele belasting. Zonder vrijstelling zouden energiebedrijven dubbel worden belast, namelijk via de kolenbelasting (op de input) en via de energiebelasting (op de output). Het voorkomen van deze dubbele belasting is ook de achtergrond van de gelijkkluidende vrijstelling zoals opgenomen in artikel 14 van Richtlijn energiebelastingen³⁹. Indien de selectiviteit gerechtvaardigd wordt door de aard en opzet van het stelsel, is geen sprake van staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU. Gezien het bovengenoemde is er geen aanleiding geweest voor het vragen van een advies van de landsadvocaat op dit punt en ik zie hier ook geen noodzaak toe.

2.8. Vergroening

De leden van de fractie van de PvdA steunen de maatregelen voor verdere vergroening van het belastingstelsel in het Belastingplan. Deze leden vragen of het kabinet nog mogelijkheden ziet voor verdere vergroening. Nederland doet veel aan fiscale vergroening. Nederland staat bijvoorbeeld op de derde plaats van alle EU-

³⁸ Kamerstukken II 2015/16 34 302, nr. 99.

³⁹ Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (PbEU 2003, L 283).

landen voor wat betreft de inkomsten uit milieubelastingen ten opzichte van het BBP. Bij het afwegen van mogelijkheden voor nog verdere fiscale vergroening hanteert het kabinet de volgende breed onderschreven randvoorwaarden: de maatregelen mogen er niet toe leiden dat werkgelegenheid de grens over verdwijnt waarbij het mondiale klimaat ondertussen niet verbetert, en moeten voor de Belastingdienst goed uitvoerbaar zijn. Verder geldt dat er voldoende politiek draagvlak moet zijn voor een maatregel. Tijdens de behandeling van het Belastingplan in de Tweede Kamer zijn verschillende mogelijkheden voor verdere fiscale vergroening gewisseld. Het kabinet heeft op 13 november 2015. een nota van wijziging voorgesteld met maatregelen waaronder ook meerdere maatregelen op het terrein van de fiscale vergroening.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen om een overzicht van de vergroeningsmaatregelen die thans in ons fiscaal stelsel zijn opgenomen. In onderstaande tabel wordt een overzicht gegeven van fiscale vergroeningsmaatregelen. In de tabel zijn zowel de milieubelastingen als de milieugerelateerde belastinguitgaven opgenomen. Binnen de milieubelastingen zelf zijn daarnaast nog fiscale faciliteiten weergegeven met een effect op het milieu, zoals de salderingsregeling in de energiebelasting, de postcodeoosregeling en de vrijstelling voor het gebruik van gas in warmtekrachtinstallaties.

Schematisch overzicht van milieubelastingen en belastinguitgaven gericht op milieu van het Rijk

<i>Belastingregelingen gerelateerd aan energieverbruik</i>
Energiebelasting (op elektriciteit en gas)
Opslag duurzame energie (ter financiering van de SDE+)
Accijns op benzine (incl. COVA = voorraadheffing)
Accijns op diesel/LPG (incl. COVA)
Kolenbelasting
Verlaagd btw-tarief op arbeidskosten voor het aanbrengen van isolatiemateriaal aan vloeren, muren en daken bij woningen ouder dan 2 jaar
Energie-investeringsaftrek (EIA)
<i>Belastingregelingen gerelateerd aan autobezit</i>
Motorrijtuigenbelasting (MRB) (gedifferentieerd naar gewicht en dus indirect op brandstofverbruik en dus CO ₂ -uitstoot)
Belasting op personenauto's en motorrijwielen (BPM) (met als grondslag de CO ₂ -uitstoot van het voertuig)
Belasting op zware motorrijtuigen
Gedifferentieerde bijtelling IB/LB op basis van CO ₂ -uitstoot voor privégebruik van de "auto van de zaak"
Nihil tarief MRB voor nulmissie -auto's
Nihil tarief BPM voor nulmissie-auto's
<i>Overige groene belastingregelingen</i>
Belasting op leidingwater
Afvalstoffenbelasting
Groen beleggen: vrijstelling box 3
Groen beleggen: heffingskorting
Milieu-investeringsaftrek (MIA)
Willekeurige afschrijving milieu-investeringen (Vamil)

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet een beeld heeft van de milieuwinst van bovenstaande maatregelen. De overheid heeft geen totaalbeeld op de milieueffecten van deze maatregelen. Milieubelastingen hebben primair tot doel om belastinginkomsten te genereren. Er moet daartoe sprake zijn van stabiele belastingopbrengsten met solide grondslagen. Dat verklaart de keuze voor belastingen op met name producten met een lage prijselasticiteit, zoals gas, elektriciteit en minerale oliën. Dit uitgangspunt betekent dat het milieueffect van fiscale vergroening geen hoofddoelstelling is. Het probleem van belastingen die gericht zijn op gedragseffecten is namelijk, dat als zij succesvol zijn de opbrengst terugloopt er weer andere manieren moeten worden gezocht om belastinginkomsten te genereren. In dit licht is het ook wenselijk terughoudend om te gaan met fiscale faciliteiten binnen een belasting die leiden tot een uitholling van de grondslag. Denk bijvoorbeeld aan de grondslagerosie in de autobelastingen als gevolg van stimuleringsmaatregelen gericht op CO₂-reductie binnen die belastingen.

Voor een aantal specifieke maatregelen geldt dat er wel zicht is op de milieueffecten. De kosteneffectiviteit van de milieumaatregelen in de autobelastingen komen aan bod in de evaluatie naar autobelastingen in de periode 2008-2014.⁴⁰ Bij de verbreding van de afvalstoffenbelasting tot afvalstoffen die worden verbrand zijn ook de milieueffecten in kaart gebracht.⁴¹ De belastinguitgaven die genoemd staan in de Rijksbegroting worden periodiek geëvalueerd. Tot slot wordt op dit moment een interdepartementaal beleidsonderzoek uitgevoerd naar de kosten-efficiëntie van CO₂-reductiemaatregelen waarbij naar verwachting ook wordt ingaan op de effecten van verschillende fiscale milieumaatregelen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar het oordeel van het kabinet op het rapport 'New Era. New Plan. Fiscal reforms for an inclusive, circular economy' van Ex'tax. In het rapport wordt gepleit voor een schuif van de belastingen op arbeid naar belastingen op natuurlijke grondstoffen en consumptie. De gedachte daarbij is dat lage belastingen op arbeid en hoge belastingen op grondstoffen leiden tot verstandiger gebruik van grondstoffen en leiden tot meer banen en diensten. In het rapport worden de volgende lastenverzwaringen genoemd, een uniform btw-tarief, een verhoging van de accijns op transportbrandstoffen, een verhoging van de energiebelasting, een heffing op kerosine bij vliegtuigen, een CO₂-belasting bovenop het ETS en statiegeld op het invoeren van producten die metaal bevatten. In het Ex'tax rapport wordt aangegeven dat internationale coördinatie bij bijna alle voorstellen noodzakelijk is omdat het eenzijdig overnemen van de voorstellen zal leiden tot een ernstige aantasting van het internationaal speelveld.

Het kabinet onderstreept deze noodzaak. Nederland behoort met de opbrengst van de milieubelastingen ten opzichte van het BBP al tot de top drie van de EU-landen. Het kabinet heeft in het kader van de stelselherziening een verdere verschuiving van de directe belastingen naar indirecte belastingen onderzocht. Bij het overleg met de fracties bleek het politieke draagvlak voor een stelselherziening, waarvan ook deze verschuiving een onderdeel was, onvoldoende. Overigens is in het Belastingplan 2016 in het kader van fiscale vergroening wel voorgesteld het voordeel van de postcoderoosregeling te verruimen en de verhouding tussen aardgas en elektriciteit in de energiebelasting, gelet op energie-inhoud en CO₂-uitstoot, meer in balans te brengen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen welke conclusies het kabinet trekt uit de vaststelling van de OESO dat de fiscale politiek in de vervoerssector vanuit milieuoogpunt niet zeer effectief is geweest. In de Environmental Performance Review 2003-2015⁴², die de OESO over Nederland heeft gemaakt, wordt geconstateerd dat het Nederlandse stelsel van autobelastingen niet kosteneffectief is. Nederland heeft een relatief schoon wagenpark, mede als gevolg van zeer progressieve CO₂-differentiatie in de BPM en regelingen voor hybride en elektrische auto's. Het stelsel van de autobelastingen is echter in een te grote mate CO₂-

⁴⁰ Kamerstukken II 2014/15, 32 800, nr. 27.

⁴¹ PBL, opties voor een afvalstoffenbelasting, beleidsstudie mei 2014.

⁴² OECD Environmental Performance Reviews: The Netherlands 2015.

afhankelijk waardoor er sprake is van grondslagerosie en dalende belastinginkomsten. Daarnaast overlapt het Nederlandse beleid teveel met Europees bronbeleid. Hierdoor lekt de duurbetaalde Nederlandse milieuwinst elders in Europa weer weg (waterbedeffect) en is de klimaatimpact "small or non-existent". De OESO adviseert daarom het stelsel minder CO₂-afhankelijk te maken en meer complementair te maken aan Europees beleid. Deze conclusies zijn door het kabinet meegenomen bij de totstandkoming van Autobrief II die op 19 juni 2015.⁴³ aan de Tweede Kamer is gestuurd. In Autobrief II zijn de beleidsplannen met betrekking tot de autobelastingen voor de periode 2017 – 2020 uiteen gezet.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het OESO rapport verder nog aanleiding geeft om fiscale vergroeningsmaatregelen tegen het licht te houden. De OESO beveelt aan het rekeningrijden te introduceren. In het regeerakkoord is afgesproken dat tijdens deze kabinetsperiode geen stappen worden gezet in de richting van een kilometerheffing. In het kader van de afspraken in het SER-Energieakkoord nemen private partijen wel initiatieven voor onderzoek hiernaar. Het Rijk neemt conform afspraak vanaf 2016 deel aan de besprekingen. De OESO adviseert verder de vrijstelling in de kolenbelasting te heroverwegen. Het kabinet ziet hiertoe geen ruimte omdat dit een afspraak is uit het Energieakkoord. Tegenover herinvoering van deze vrijstelling staat dat de meest vervuilende kolencentrales worden uitgefaseerd op basis van de rendementseisen die vanaf 2016 gaan gelden. Wat betreft de energiebelasting adviseert de OESO degressiviteit in de energiebelasting te verkleinen en de tarieven voor grootverbruikers te verhogen. In mijn brief over de energiebelasting en grootverbruikers⁴⁴ heb ik laten zien dat er internationaal gezien weinig ruimte is en dat rekening moet worden gehouden met de vrijstellingen die gelden voor grootverbruikers. Tijdens de onderhandelingen over het Belastingplan in de Tweede Kamer bleek hier ook geen politiek draagvlak voor te zijn. De OESO adviseert daarnaast om aardgas ten opzichte van elektriciteit zwaarder te belasten. Deze aanbeveling is overgenomen in de nota van wijziging op het Belastingplan 2016. Het tarief in de eerste schijf voor aardgas wordt met circa 5 cent verhoogd en het tarief in de schijf voor elektriciteit wordt met circa 2 verlaagd. De OESO stelt verder voor om een afvalstoffenbelasting te heffen op basis van emissies van verbranden in plaats van op input in gewicht. Deze aanbeveling neemt het kabinet niet over. Voor de emissies van de Afval Verbranding Installaties (AVI's) gelden vaste verhoudingen ten opzichte van de input zodat er geen betere prijsprikkel uitgaat van een belasting op basis van emissies dan de huidige systematiek. Volgens het OESO-rapport moeten de milieubaten van milieubelastingen evenwichtig worden meegewogen met de administratieve lasten en de opbrengsten van milieubelastingen. Voor het kabinet geldt dat het primaire doel van belastingen de financiering van overheidsuitgaven is. Verder zijn complexiteitsreductie van het belastingstelsel en de bevordering van groei en banen

⁴³ Kamerstukken 2014/15, 32 800, nr. 27.

⁴⁴ Kamerstukken II 2015/16, 34 302, nr. 13.

van belang. Het kabinet komt binnenkort met een reactie op de overige aanbevelingen uit het Environmental Performance Review.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of fiscale vergroeningsmaatregelen deel uit maken van de onderhandelingsinzet van het Koninkrijk der Nederlanden op de klimaatconferentie in Parijs. Het kabinet heeft op 9 november 2015 de Tweede Kamer geïnformeerd over de inzet van het Koninkrijk voor de VN Klimaatconferentie.⁴⁵ In de onderhandelingen spreekt de Europese Unie met één mond en vertegenwoordigers van lidstaten en de Europese Commissie voeren de onderhandelingen gezamenlijk. Het mandaat van de EU is vastgelegd in de Raadsconclusies van de Milieuraad van 18 september 2015 en Raadsconclusies van de Ecofinraad van 10 november 2015. Fiscale vergroeningsmaatregelen maken geen onderdeel uit van de inzet van het Koninkrijk der Nederlanden op de klimaatconferentie. De EU en Nederland willen in het VN Klimaatverdrag afspraken maken over de verantwoordelijkheden van landen om de juiste voorwaarden te scheppen voor meer koolstofarme investeringen en wijzen daarbij op maatregelen die de uitstoot van koolstof beprijsen en initiatieven die milieuschadelijke subsidies afbouwen.

2.9. Uitvoeringskosten Belastingdienst

De leden van de fractie van de VVD constateren dat het Belastingplan 2016 bij de Belastingdienst tot een beperkte toename van benodigde personele capaciteit leidt en vragen in dit verband naar het nut van de uitvoeringstoetsen. Ook stellen deze leden dat het niet gaat om de verwachte gevolgen van het door de regering ingediende wetsvoorstel, maar om de versturende gevolgen van amendementen en moties voor de uitvoering van het Belastingplan 2016. Zo vragen zij of uitvoeringstoetsen niet beter naar aanleiding van de behandeling van een Belastingplan in de Tweede Kamer kunnen worden gemaakt.

Met de uitvoeringstoets nieuwe stijl die met de Brede agenda Belastingdienst in gang is gezet, wordt beoogd alle vanuit uitvoeringsperspectief relevante aspecten van wetsvoorstellen in kaart te brengen.⁴⁶ Het gaat onder meer om de gevolgen vanuit het perspectief van burgers en bedrijven, de handhaafbaarheid en fraudebestendigheid, de gevolgen voor de automatisering, de noodzakelijke implementatietermijn en de mate waarin voorstellen wel of niet bijdragen aan complexiteitsreductie zoals genoemd in de Investeringsagenda. De in de uitvoeringstoets in kaart gebrachte personele gevolgen zijn één onderdeel van een bredere toets, waarbij de personele impact afhankelijk van het voorstel dan eens beperkter en dan weer omvangrijker kan zijn.

De uitvoeringstoets maakt het mogelijk bij besluitvorming over nieuwe wetgeving alle uitvoeringsaspecten mee te wegen. Daarvoor moeten die in elke fase van het besluitvormingstraject rond nieuwe wetgeving die de uitvoering raakt in kaart worden gebracht. Tijdens de voorbereiding van wetsvoorstellen gebeurt dat door het

⁴⁵ Kamerstukken II 2015/16, 31 793, nr. 119.

⁴⁶ Kamerstukken II 2013/14, 31 066, nr. 201.

opstellen van uitvoeringstoetsen die met het wetsvoorstel worden meegezonden naar de Ministerraad, de Raad van State en het parlement, zoals voor het eerst het geval is bij het Belastingplanpakket 2016. Tijdens de parlementaire behandeling van het Belastingplanpakket heeft de uitvoeringstoets de vorm gekregen van door de Belastingdienst uitgevoerde quickscans op ingediende amendementen. Ook deze quickscans zijn aan de Tweede Kamer gezonden.

De leden van de fractie van de VVD vragen of er sprake is van een vergissing of een definitiekwestie bij de 21.000 belastingdienstmedewerkers genoemd in het rapport Hoofdlijnen aanpak Belastingdienst van 20 mei 2015.⁴⁷

De capaciteit bij de Belastingdienst is circa 30.000 fte. Het rapport Hoofdlijnen aanpak Belastingdienst van 20 mei 2015 heeft als reikwijdte de fiscale en toeslagenprocessen; de capaciteit voor deze processen is circa 21.000 fte. Andere processen betreffen onder andere Douane, FIOD en facilitaire ondersteuning; de capaciteit voor deze processen is circa 9.000 fte.

2.10. Overig

Vereenvoudiging verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken

De leden van de fractie van de PvdA vragen op welke gedragsveronderstellingen de geraamde opbrengst van € 30 miljoen van de verhoging van de frisdrankbelasting is gebaseerd. Er worden geen gedragseffecten verondersteld als gevolg van deze beperkte verhoging (per liter bedraagt de gemiddelde stijging van de verbruiksbelasting minder dan een cent). Ook het CPB veronderstelt geen gedragseffecten. De ervaringsgegevens van eerdere tariefverhogingen in de verbruiksbelasting waaronder die in 2014 geven hier geen aanleiding toe.

Accijns rooktabak

De leden van de fractie van het CDA vragen of de accijnsverhoging van € 100 miljoen voor rooktabak daadwerkelijk tot de gewenste opbrengst zal leiden, gezien de alternatieven voor shaggebruikers in landen als Duitsland en België waar de prijzen aanzienlijk lager liggen. De leden van de fractie van de PvdA vragen op welke gedragsveronderstellingen de geraamde opbrengst van de verhoging van belasting op rooktabak gebaseerd is, mede tegen de achtergrond van eerdere verhogingen van de accijns op sigaretten. De accijnsverhoging op rooktabak is geraamd op € 58 miljoen in 2016 en € 100 miljoen vanaf 2017. De accijnsverhoging gaat per 1 april 2016 in, waardoor de opbrengst in 2016 lager is dan in 2017. Daarnaast is bij het geraamde bedrag van € 58 miljoen voor 2016 rekening gehouden met voorraadvorming bij fabrikanten voorafgaand aan de accijnsverhoging. Fabrikanten mogen namelijk hun bestaande voorraad nog tot 2 maanden na de accijnsverhoging tegen het oude accijnstarief verkopen aan de detailhandel en bij de accijnsverhoging in 2013 is gebleken dat fabrikanten en de detailhandel de mogelijkheid tot voorraadvorming benutten. Dit effect doet zich in 2017 dan niet meer voor. In de raming van de budgettaire opbrengst is geen rekening gehouden met andere gedragseffecten. Wel wordt rekening gehouden met een standaard weglegeffect van

⁴⁷ Bijlage bij Kamerstukken II 2014/15, 31 066, nr. 236.

30% in de raming van de belastingontvangsten en het EMU-saldo. Dit percentage is tevens conform het uitverdieneffect dat het CPB hanteert bij een tariefverhoging van de accijns op tabaksproducten, welke is gebaseerd op het Handbook of Health Economics. Een verhoging van alleen de accijns op rooktabak (vooral shag) verkleint het verschil in de accijnsdruk met sigaretten.

De leden van de fracties van de PvdA en het CDA vragen waarom het kabinet er niet voor gekozen heeft de ingangsdatum voor de accijnsverhoging op rooktabak te laten samenvallen met de invoering van de verplichte bepalingen uit de herziene Europese Tabaksproductenrichtlijn (2014/40/EU) en wat de reden is voor de ingangsdatum op 1 april 2016.⁴⁸

De vroegst mogelijke ingangsdatum voor een accijnsverhoging op tabaksproducten is 1 maart 2016. Dat volgt uit de wettelijke bepalingen omtrent voorraadvorming. De ingangsdatum van 1 april 2016 is gekozen omdat dan ook de jaarlijkse aanpassing van de accijnstarieven van tabaksproducten plaatsvindt als gevolg van de wijziging van de gewogen gemiddelde kleinhandelsprijs. Invoering op een andere datum dan 1 april kan leiden tot twee tariefwijzigingen in korte tijd achter elkaar en daarmee tot extra uitvoeringslasten voor de Belastingdienst en extra administratieve lasten voor het bedrijfsleven.

Ik zie niet goed in waarom de accijnsverhoging tegelijk zou moeten plaatsvinden met de implementatie van Richtlijn 2014/40/EU. De Tabaksproductenrichtlijn bevat regels over ingrediënten en emissies van tabaksproducten, over etiketten en verpakkingen en over grensoverschrijdende verkoop op afstand van tabaksproducten en aanverwante producten, bijvoorbeeld de verkoop van e-sigaretten via een internationale webwinkel. Deze richtlijn gaat niet over accijnstarieven. Aansluiting bij de in de richtlijn voorziene datum van implementatie zou tot het bijkomende probleem leiden dat in één maand met twee tarieven gerekend moet worden. Deze twee tarieven binnen één maand hebben grote gevolgen voor het indienen en behandelen van de aangifte en leiden ook tot extra uitvoeringslasten.

Overigens, de leden van de fractie van de PvdA merken op dat de substantiële maatregelen voor verdere vergroening worden gefinancierd middels een hogere belasting op rooktabak. Deze conclusie deel ik niet. Ik maak deze leden er graag op attent dat deze verhoging van de accijns op rooktabak is voorgesteld in de vierde nota van wijziging van dit wetsvoorstel. De fiscale vergroeningsmaatregelen in deze nota van wijziging, waaronder de wijzigingen in de tariefstructuur van de energiebelasting, leveren per saldo geld op.

⁴⁸ Richtlijn 2014/40/EU van het Europees Parlement en de Raad van 3 april 2014 betreffende de onderlinge aanpassing van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen van de lidstaten inzake de productie, de presentatie en de verkoop van tabaks- en aanverwante producten en tot intrekking van Richtlijn 2001/37/EG (PbEU 2014, L 127).

3. Wet vrijstelling uitkeringen Artikel 2-fonds

Het doet het kabinet genoegen dat de leden van de fractie van de PvdA het wetsvoorstel Wet vrijstelling uitkeringen Artikel 2-Fonds steunen. Deze leden vragen in welk opzicht er van de voorgestelde maatregel een precedentwerking zou kunnen uitgaan. Zoals ook elders in de bij dit wetsvoorstel horende stukken is verwoord, is de zeer specifieke achtergrond van de voorgestelde vrijstelling volgens het kabinet voldoende dragend om ongewenste precedentwerking naar andere vormen van inkomen te verhinderen. Dat neemt niet weg dat mensen met bijvoorbeeld andere oorlogsgerelateerde uitkeringen of uitkeringen die hun oorsprong vinden in rampen of geweld, in de voorgestelde vrijstelling toch een precedent kunnen zien om onbelastbaarheid van die andere uitkeringen te claimen. Zij zouden zich daartoe met een beroep op het gelijkheidsbeginsel tot de rechter kunnen wenden met het betoog dat er sprake is van gelijke gevallen en dat er onvoldoende rechtvaardiging is voor het verschil in behandeling. Feitelijk zou precedentwerking pas aan de orde zijn als de rechter in hoogste instantie zou oordelen dat de wetgever zijn ruime beoordelingsvrijheid bij de vraag of de vrijstelling voor alleen deze uitkeringen gelet op het gelijkheidsbeginsel gerechtvaardigd is, heeft overschreden. Het kabinet vertrouwt er echter op dat de rechter in de overwegingen van de wetgever voldoende rechtvaardiging zal zien voor het gemaakte onderscheid. Het advies van de Raad van State op dit punt en het onderzoek van de landsadvocaat ondersteunen dit vertrouwen.

4. Wet tegemoetkomingen loondomein

De leden van de fractie van de PvdA steunen het streven van het kabinet om werkzekerheid aan de onderkant van de arbeidsmarkt te vergroten en om het voor werkgevers financieel aantrekkelijk te maken om mensen in een kwetsbare positie (zoals ouderen en mensen met een arbeidsbeperking) in dienst te nemen. Graag vernemen deze leden van het kabinet welke initiatieven zij hiertoe mogen verwachten in aanvulling op de Wet tegemoetkomingen loondomein (Wtl). In antwoord op deze vraag van de leden van de fractie van de PvdA wijst het kabinet op het wetsvoorstel Wet harmonisatie instrumenten Participatiewet van de Staatssecretaris van SZW dat bij uw Kamer in behandeling is⁴⁹. Dat wetsvoorstel voorziet op verzoek van partijen in de Werkkamer in een uniforme no-riskpolis via het UWV en een gelijke premiekorting van € 2000, gedurende maximaal drie jaar, voor de gehele doelgroep van de banenafspraken voor de periode 2016 tot en met 2020.⁵⁰ De premiekorting doelgroep banenafspraken wordt op grond van het onderhavige wetsvoorstel Wtl vanaf 1 januari 2018 omgevormd naar een loonkostenvoordeel (LKV) doelgroep banenafspraken. Verder is van belang dat er ook andere instrumenten zijn die werkgevers stimuleren om mensen uit de doelgroep

⁴⁹ Kamerstukken II 2014/15, 34 194, nr. A.

⁵⁰ De Werkkamer is een onderdeel van de Stichting van de Arbeid.

van de banenafpraak in dienst te nemen. Gemeenten en het UWV kunnen zo nodig de volgende instrumenten inzetten:

- Loonkostensubsidie; Gemeenten kunnen met het instrument loonkostensubsidie werkgevers compenseren voor loonkosten (inclusief vergoeding werkgeverslasten) als zij mensen in dienst nemen die niet het minimumloon kunnen verdienen.
- Loondispensatie; UWV kan voor het in dienst nemen van Wajongers loondispensatie inzetten.
- De no-riskpolis om risico bij ziekte weg te nemen. De no-riskpolis via UWV komt werkgevers tegemoet in de loonkosten als iemand uit de doelgroep banenafpraak ziek uitvalt.
- De inzet van een jobcoach voor persoonlijke begeleiding op de werkplek.
- Werkvoorzieningen wanneer een aanpassing van de werkplek noodzakelijk is.
- Proefplaatsing; Hiermee kunnen werkgever en werknemer met behoud van uitkering kijken of iemand geschikt is voor de functie.
- Voor mensen die uitsluitend in een beschutte omgeving onder aangepaste omstandigheden mogelijkheden tot arbeidsparticipatie hebben kan een gemeente beschut werk inzetten.

Het kabinet is van oordeel dat hiermee een breed instrumentarium beschikbaar is dat voldoende stimulans is om werkgevers te faciliteren iemand uit de doelgroep banenafpraak in dienst te nemen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de mogelijkheden om de invoering van de Wtl eerder plaats te laten vinden. In de uitvoeringstoetsen hebben het UWV en de Belastingdienst aangedrongen op uitvoering van één regeling tegelijkertijd en de eerste regeling niet eerder dan in 2017. Vanwege het feit dat het lage-inkomensvoordeel (LIV) onderdeel is van het zogenoemde vijf miljardpakket is ervoor gekozen het LIV in te voeren per 1 januari 2017. Daarbij speelt mee dat de voorbereidingen voor de uitvoering van de LKV's meer tijd vergen. De beoogde datum van inwerkingtreding van de LKV's is 1 januari 2018. Het kabinet hecht sterk aan een goede uitvoerbaarheid van de wetgeving en is daarom op grond van de uitkomst van de uitvoeringstoetsen van oordeel dat een eerdere invoering niet mogelijk is.

De leden van de fractie van de PvdA zien de uitbetaling na afloop van het kalenderjaar als knelpunt en vragen naar oplossingen. Ook vragen deze leden of de uitbetaling achteraf voor het midden- en kleinbedrijf een probleem zal vormen. Het kabinet ziet uitbetaling na afloop van het jaar niet als knelpunt, maar als uitvloeisel van de uitgangspunten. Er is bewust gekozen voor uitbetaling na afloop van het kalenderjaar, omdat hierdoor voor de vaststelling van de tegemoetkomingen gebruik kan worden gemaakt van reeds bij de overheid bekende gegevens. Dit maakt het instrumentarium van de Wtl eenvoudig, robuust en fraudebestendig. Dit zijn zwaarwegende uitgangspunten voor de vormgeving geweest. In de ontwerpfase van het wetsvoorstel Wtl heeft het kabinet wel gekeken naar mogelijkheden van

uitbetaling op voorschotbasis. Een voorschotmethode zou echter het eenvoudige, robuuste en fraudebestendige karakter aan de regelingen ontnemen. Wat betreft het LIV is een voorschotmethode uit praktisch oogpunt niet realistisch. Immers, gedurende het jaar is onzeker of een werknemer het vereiste aantal verloonde uren gaat realiseren. Een voorschotsystematiek voor de LKV's zou de complexiteit van de processen bij het UWV en de Belastingdienst aanzienlijk verzwaren ook al vanwege samenloopaspecten. Voorts heeft meegewogen dat ervaringen van de Belastingdienst met bijvoorbeeld de voorschotmethode bij toeslagen leert dat slechts een beperkt gedeelte van de voorlopige uitkeringen achteraf juist blijkt en sprake is van een groot aantal correcties. Dat alles overwegende is een voorschotmethode ongewenst. Voor werkgevers in het midden- en kleinbedrijf wordt met de Wtl juist tegemoetgekomen aan een belangrijk knelpunt van de huidige premiekortingen. Deze werkgevers lopen nu namelijk aan tegen verzilveringsproblemen van de huidige premiekortingen. Dat wil zeggen dat het bedrag aan premiekorting hoger is dan de af te dragen premies werknemersverzekeringen. Het verschil kan dan niet worden verzilverd. De systematiek van de tegemoetkomingen uit de Wtl lost deze verzilveringsproblemen op. Dit is een belangrijk voordeel voor het midden- en kleinbedrijf.

De leden van de fractie van de PvdA vragen in welk opzicht het LIV verschilt van de afdrachtvermindering lage lonen. Nederland kende van 1996 tot 2006 een afdrachtvermindering lage lonen, ook wel specifieke afdrachtskorting (SPAK) genoemd. Er is een aantal verschillen tussen de SPAK en het LIV. De belangrijkste verschillen zijn gelegen in drie zaken. Allereerst wordt het LIV niet toegekend op basis van het maandloon zoals bij de SPAK destijds, maar op basis van het gemiddelde uurloon van de werknemer. Hierdoor krijgen werkgevers voor relatief hoogbetaalde parttimers anders dan bij de SPAK geen tegemoetkoming. In de tweede plaats kent het LIV een uren criterium. Hierdoor krijgen werkgevers alleen het LIV voor werknemers die zij substantiële banen (meer dan 1248 uur op jaarbasis) hebben aangeboden. In de derde plaats kent het LIV een voor de werkgever zeer eenvoudige werkwijze. Het UWV berekent namelijk recht, hoogte en duur van het LIV op basis van reeds bekende en geregistreerde gegevens in de polisadministratie. De Belastingdienst betaalt het LIV vervolgens 'automatisch' uit aan de werkgever na afloop van het kalenderjaar. De werkgever hoeft hier geen handelingen, zoals een aanvraag, voor te verrichten. De huidige regeling met slechts twee eenduidige en eenvoudig te toetsen voorwaarden is een verbeterde versie van de SPAK te noemen. Het LIV is eenvoudig, robuust en fraudebestendig, in tegenstelling tot de SPAK, die tal van bijkomende criteria kende, onder meer aparte lagere bedragen voor jongeren en een ingewikkelde doorstroomregeling.

De leden van de fractie van de PvdA vragen ook naar het geringe effect dat de SPAK volgens de Algemene Rekenkamer destijds had en waarom het kabinet verwacht dat het LIV effectief zal zijn. In het rapport over 'Belastingen als beleidsinstrument' van 1999 gaf de Algemene Rekenkamer aan dat er geen significant verschil leek te

bestaan tussen gebruikers en niet-gebruikers van de SPAK wat betreft de absolute groei van het aantal laagbetaalden.⁵¹ De Rekenkamer maakte hierbij overigens een kanttekening voor nieuwe bedrijven die niet in de steekproef zaten; bij nieuwe bedrijven werd wel een groot aantal laagbetaalden in dienst genomen met gebruikmaking van de SPAK. Belangrijk verschil met de SPAK is dat het LIV geen niet-gebruikers kent. Alle werkgevers met werknemers die aan de criteria voldoen, krijgen na afloop van het kalenderjaar automatisch het LIV overgemaakt. Bij de niet-gebruikers van de SPAK waren vermoedelijk veel bedrijven uit het mkb. Met de invoering van de Wtl wordt het voor kleine bedrijven veel eenvoudiger om gebruik te maken van de tegemoetkomingen en is er niet langer een verzilveringsprobleem. Door uit te gaan van het uurloon en dankzij het uren criterium zal het lage-inkomensvoordeel terechtkomen bij de beoogde doelgroep van werkgevers die substantiële banen bieden aan werknemers aan de onderkant van de arbeidsmarkt. Het kabinet is dan ook van mening dat de LIV effectief zal zijn. Voor de volledigheid wijst het kabinet hierbij ook op de in het wetsvoorstel Wtl opgenomen evaluatiebepaling, waarin is opgenomen dat de Minister van SZW binnen vier jaar na inwerkingtreding van het LIV een verslag stuurt naar beide Kamers over de doeltreffendheid en de effecten van deze tegemoetkoming in de praktijk.

De leden van de fractie van het CDA zijn bezorgd over de uitvoering van de maatregelen in het wetsvoorstel Wtl en vragen naar de mogelijkheden tot bijsturing. Die zorg is gelet op de ervaringen met de operatie SUB/Walvis begrijpelijk. In mijn brief van 6 november 2015 heb ik aangegeven hoe een tijdige en juiste invoering wordt geborgd.⁵² Inmiddels zijn hierover nadere afspraken gemaakt tussen de betrokken partijen. Hierbij is de bestuurlijke aansluiting geborgd door de instelling van een ketenmanagementteam Wtl. Dit team bestaat uit de betrokken hoog bestuurlijke afvaardiging van het Ministerie van Financiën, het Ministerie van SZW, de Belastingdienst en het UWV. Dit team gaat het invoeringstraject bewaken, is verantwoordelijk voor de nadere besluitvorming omtrent de implementatie en komt daartoe minstens 4 keer per jaar bij elkaar. Met het bestaande ketenbureau van de loonaangifteketen is contact gelegd om zo nodig door het ketenmanagementteam Wtl ingeschakeld te worden bij uitvoeringskwesties. De operationele sturing is geborgd met het instellen van een gezamenlijke werkgroep (Belastingdienst en UWV) die de feitelijke implementatie ter hand neemt. Deze werkgroep is verantwoordelijk voor het gehele invoeringstraject, van het opstellen van de businesscase tot en met de bewezen werking van de werkprocessen. Aan de Tweede Kamer is in de brief van 6 november 2015 toegezegd de Kamer te informeren over de stand van zaken rond de implementatie, zowel ten aanzien van het LIV als van de LKV's. Het kabinet zal ook uw Kamer hierover uiterlijk op Prinsjesdag 2016 (voor de inwerkingtreding van het LIV) en Prinsjesdag 2017 (voor de inwerkingtreding van de LKV's) informeren.

⁵¹ Kamerstukken II 1998/99, 26 452, nr. 2.

⁵² Kamerstukken II 2015/16, 34 304, nr. 7.

Daarnaast vragen de leden van de fractie van het CDA of er alternatieven voor het LIV zijn overwogen, zoals bijvoorbeeld een loondispensatie voor mensen die onder de Participatiewet vallen. Het kabinet heeft niet overwogen om in het kader van dit wetsvoorstel loondispensatie mogelijk te maken voor gemeenten. Met het onderhavige wetsvoorstel is expliciet beoogd om in aanvulling op het bestaande instrumentarium de vraagkant van de arbeidsmarkt te stimuleren. Bij de invoering van de Participatiewet heeft de wetgever ervoor gekozen om, mede gezien de afspraken in het sociaal akkoord, het instrument loonkostensubsidie mogelijk te maken in de Participatiewet voor werknemers die verminderd productief zijn. Voor mensen die voor 1 januari 2015 recht hebben op Wajong kan het UWV het instrument loondispensatie inzetten. Bij de behandeling van het wetsvoorstel Participatiewet heeft de Tweede Kamer een motie aanvaard van de leden Van Weyenberg en Heerma waarin de Tweede Kamer verzocht wordt om binnen drie jaar na de invoering van de Participatiewet onderzoek te doen naar de effectiviteit van loonkostensubsidie en loondispensatie. De Staatssecretaris van SZW heeft de Tweede Kamer op 27 november 2015, per brief⁵³ geïnformeerd over de voortgang en planning van dit vergelijkende onderzoek. De afgelopen maanden is naar aanleiding van de motie een verkenning uitgevoerd naar de mogelijkheden voor het uitvoeren van een dergelijk vergelijkend onderzoek. Op grond daarvan heeft de Staatssecretaris van SZW het SCP gevraagd een onderzoeksvoorstel te doen. Het streven is het onderzoek in 2018 af te ronden en de Kamer eind 2018 over de resultaten te informeren.

De leden van de fractie van het CDA zijn bezorgd over het feit dat 29.000 mensen die meer dan 38 uur per week werken tegen het minimumloon niet in aanmerking komen voor het LIV. Zij vragen of dit een wenselijke situatie is en wat voor deze werknemers gedaan kan worden. Het kabinet onderkent de samenhang tussen de gedefinieerde bandbreedte van uurlonen en de eventuele invoering van een minimumuurloon. De uurloongrenzen zijn berekend op basis van een arbeidsduur van 38 uur. Dit betekent dat bij een 38-urige werkweek of meer de maximale tegemoetkoming van € 2000 respectievelijk € 1000 bereikt wordt. Een arbeidsduur van 38 uur ligt namelijk het dichtst bij de gemiddelde arbeidsduur in Nederland. Het is niet de intentie van het kabinet dat werkgevers met een werknemer die het minimumloon verdient en meer dan dit gemiddelde werkt buiten de reikwijdte van het wetsvoorstel valt. De Minister van SZW heeft de Tweede Kamer 30 november 2015, geïnformeerd dat hij de Tweede Kamer begin 2016 een brief zal sturen waarin de uitkomsten van het besluitvormingsproces rondom de herziening van het minimumloon worden gepresenteerd. De consequenties van de keuzes die bij de herziening minimumloon nog gemaakt gaan worden, zullen ook doorwerken naar dit wetsvoorstel. Daarmee wordt de door de leden van de fractie van het CDA aangekaarte problematiek naar verwachting opgelost. Mocht het zo zijn dat er geen minimumuurloon komt of dat dit op een later tijdstip in werking treedt dan de maatregelen uit onderhavig wetsvoorstel, dan zal de Minister van SZW de uurloongrenzen en de tegemoetkomingen nog voor de inwerkingtreding van de

⁵³ Kamerstukken II 2015/16, 34 352, nr. 1.

maatregelen uit het voorliggende wetsvoorstel baseren op een werkweek van 40 uur, zodat er geen mensen tussen de wal en het schip belanden.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de verwachting is dat de groepen Oost-Europese arbeiders en studenten, na invoering van het LIV, zullen groeien en of dit wenselijk zou zijn. Voor buitenlandse werknemers die aan de voorwaarden voldoen, ontstaat ook recht op het LIV. Er ontstaat echter alleen recht op het LIV voor werknemers waarvoor in Nederland premies worden betaald of afgedragen, en waarvoor ten minste het WML wordt betaald. Er wordt geen ongelijk speelveld gecreëerd tussen werknemers van verschillende nationaliteiten. Dat is op grond van Europese regelgeving met betrekking tot het vrije verkeer van personen in Europa overigens ook niet toegestaan. Daarom is niet te verwachten dat het LIV zal leiden tot een groei van het aandeel buitenlandse werknemers. Evenzo ontstaat er met het LIV geen relatief voordeel voor studenten, en is dus ook niet te verwachten dat deze groep zal groeien na invoering van het LIV.

5. Overige fiscale maatregelen 2016

5.1. Vereenvoudiging fiscaal procesrecht; massaal bezwaar en prejudiciële vragen

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de toegankelijkheid van de massaalbezwaarprocedure en de fiscale prejudiciële procedure voor personen die minder juridisch onderlegd zijn. De massaalbezwaarprocedure en de fiscale prejudiciële procedure vergen beide nauwelijks of geen actie van de zijde van de belastingplichtige en zijn in dat opzicht voor de belastingplichtige eenvoudiger dan de 'normale' procedure. Zoals ook de leden van de fractie van de VVD aangeven, beoordeelt de Belastingdienst of voor de beslissing op een groot aantal bezwaarschriften de beantwoording van eenzelfde rechtsvraag van belang is, in welk geval een aanwijzing massaal bezwaar kan worden gegeven. Bezwaarschriften die dezelfde rechtsvraag betreffen, lopen daarin automatisch mee. De belastingrechter in eerste aanleg of in hoger beroep beslist of een rechtsvraag wordt voorgelegd aan de Hoge Raad om een prejudiciële uitspraak te verkrijgen. Dit kan de belastingrechter doen op verzoek van een partij, maar ook ambtshalve. In zoverre is de toegang tot van de massaalbezwaarprocedure en de fiscale prejudiciële procedure naar mijn mening ook (juist) gewaarborgd voor personen die minder juridisch onderlegd zijn, dit in antwoord op de vraag van leden van de fractie van de PvdA. De leden van de fractie van de VVD wijs ik erop dat ook onder de huidige massaalbezwaarregeling het initiatief bij de Belastingdienst ligt. Dit 'monopolie' is dus niet nieuw. Wel kan ik de leden van de fractie van de VVD toezeggen dat de Belastingdienst een open oog blijft houden voor het feit dat tegen een bepaalde fiscale regeling in grote aantallen bezwaar wordt gemaakt.

De leden van de fractie van de PvdA vragen daarnaast naar de gevolgen van de genoemde procedures voor de belasting van de Hoge Raad. De massaalbezwaarprocedure houdt kort gezegd in dat slechts een beperkt aantal

zaken wordt uitgeprocedeerd. De uitkomst in die zaken is bepalend voor de afdoening van alle zaken die onder het massaal bezwaar vallen. De fiscale prejudiciële procedure dient ertoe vroegtijdig het antwoord van de Hoge Raad op een bepaalde rechtsvraag te krijgen, zodat de belastingrechter in eerste aanleg of in hoger beroep met inachtneming daarvan aanhangige zaken kan afdoen. Daarnaast verwacht het kabinet dat de prejudiciële uitspraak van de Hoge Raad een maatgevend effect heeft, zodat nieuwe zaken over dezelfde rechtsvraag kunnen worden voorkomen. Dit alles kan bijdragen aan een vermindering van de belasting van de rechterlijke macht. Het voorstel om in belastingzaken een prejudiciële procedure in te voeren, is ter advies voorgelegd aan president van de Hoge Raad en de procureur-generaal bij de Hoge Raad. In hun advies hebben de president van de Hoge Raad en de procureur-generaal bij de Hoge Raad verder geen opmerkingen gemaakt over eventuele gevolgen van deze procedure voor de belasting van de Hoge Raad.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar een reactie op de vragen van de NOB over de boetebepalingen in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB), meer in het bijzonder naar de toepassing van artikel 67n van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR). Om daarmee te beginnen, de wettelijke inkeerregeling is toegeschreven op de aanslagbelastingen en als zodanig niet toepasbaar op de verplichtingen, bedoeld in artikel 8 en afdeling 4A van de WIB en de op dat artikel en die afdeling berustende bepalingen. In het algemeen is het alsnog voldoen aan verplichtingen voordat de inspecteur met het niet nakomen bekend is of zal worden echter een omstandigheid waarmee bij het opleggen van een vergrijpboete rekening wordt gehouden (zie bijvoorbeeld §5 van het Besluit bestuurlijke boeten Belastingdienst voor de aangiftebelastingen). Dit geldt ook indien de verplichtingen uit de WIB alsnog worden nagekomen. Het niet uitsluiten van artikel 67n van de AWR moet in die zin begrepen worden. Voor een tekstuele aanpassing van het voorgestelde artikel 11 van de WIB zie ik derhalve geen aanleiding.

Daarnaast vraagt de NOB naar de hoogte van de boete bij het niet, niet tijdig, niet volledig of niet juist nakomen van de verplichtingen in de WIB. Het niet nakomen van deze verplichtingen is een beboetbaar en een strafbaar feit. De bestuurlijke boete bedraagt ten hoogste het bedrag van de vierde categorie, bedoeld in artikel 23, vierde lid, van het Wetboek van Strafrecht (artikel 11, eerste lid, van de WIB). In het algemeen kan in meer ernstige gevallen wegens het niet nakomen van de genoemde verplichtingen strafvervolgning worden ingesteld. Daartoe wordt – overigens evenals op dit moment het geval is – hoofdstuk IX van de AWR van overeenkomstige toepassing verklaard. Het niet nakomen van de verplichtingen, bedoeld in artikel 8 en afdeling 4A van de WIB en de op dat artikel en die afdeling berustende bepalingen, kan onder meerdere delictsomschrijvingen vallen. Het meest voor de hand liggen het niet, onjuist of onvolledig verstrekken van inlichtingen, gegevens of aanwijzingen, het niet voeren van een administratie overeenkomstig de daaraan bij of krachtens de WIB te stellen eisen en het niet bewaren van boeken,

bescheiden of andere gegevensdragers. Bij strafvervolging wegens één van deze delicten wordt de betrokkene gestraft met hechtenis van ten hoogste zes maanden of geldboete van de derde categorie, bedoeld in artikel 23, vierde lid, van het Wetboek van Strafrecht, of, indien sprake is van een misdrijf, een gevangenisstraf van ten hoogste vier jaren of geldboete van de vierde categorie, bedoeld in artikel 23, vierde lid, van het Wetboek van Strafrecht (artikelen 68, eerste lid, onderdelen a, d en e, en 69, eerste lid, van de AWR). De geldboete van de vijfde categorie van het Wetboek van Strafrecht die de NOB noemt, staat volgens artikel 69, tweede lid, van de AWR op het in valse of vervalste vorm voor raadpleging beschikbaar stellen van boeken, bescheiden, andere gegevensdragers of de inhoud daarvan. Hoewel het niet uitgesloten is dat de belastingplichtige, de administratieplichtige of de rapporterende financiële instelling zich binnen het kader van de WIB daaraan schuldig maakt, betreft het dan naar mijn mening meer uitzonderlijke gevallen.

Aan het verzoek van de leden van de fractie van het CDA om de door de NOB gestelde vragen over de invoering van een fiscale prejudiciële procedure te beantwoorden, kom ik uiteraard graag tegemoet. De NOB vraagt ten eerste naar de verwijzing naar artikel 29c, eerste, derde en vierde lid, van de AWR in het voorgestelde artikel 27gc, vierde lid, van de AWR, met name voor wat betreft de rol van advocaten. Anders dan in de fiscale cassatieprocedure is procesvertegenwoordiging in een fiscale prejudiciële procedure niet verplicht. In de voorgestelde artikelen met betrekking tot de fiscale prejudiciële procedure wordt daarom consequent gesproken van partijen. De van overeenkomstige toepassingverklaring van artikel 29c, eerste, derde en vierde lid, van de AWR zet de expliciete bepaling dat partijen een mondelinge toelichting kunnen geven (artikel 27gc, vierde lid, van de AWR) niet opzij, maar heeft betrekking op hetgeen overigens in de genoemde leden van artikel 29c van de AWR is bepaald. Vervolgens constateert de NOB terecht dat de voorgestelde fiscale prejudiciële procedure niet regelt hoe het Gerechtshof moet beslissen, indien een reeds bij wijze van prejudiciële beslissing besliste rechtsvraag opnieuw ter discussie wordt gesteld. Dit is namelijk aan de rechter in hoger beroep. Ik kan mij echter voorstellen dat, indien een partij zijn zetten herhaalt, de rechter in hoger beroep voor het antwoord op de rechtsvraag volstaat met een verwijzing naar de (uitspraak van de rechtbank met inachtneming van) prejudiciële beslissing. Tot slot vraagt de NOB hoe moet worden omgegaan met afwijkingen in de formuleringen van de fiscale en de civiele prejudiciële procedure. Voor belastingzaken geldt de fiscale prejudiciële procedure (de artikelen 27ga tot en met 27ge van de AWR). Ik kan de NOB desgevraagd bevestigen dat de formulering dat de behandeling van de zaak wordt geschorst totdat een afschrift van de beslissing van de Hoge Raad is ontvangen geen andere inhoudelijke betekenis heeft dan de formulering dat de beslissing op de eis of het verzoek wordt aangehouden totdat het afschrift van de beslissing van de Hoge Raad is ontvangen.

5.2. Implementatie verrekenprijdocumentatie en country-by-country reporting

De leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre het kabinet gebonden is aan de aanbevelingen van de OESO in het Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)-rapport door het implementeren van actiepunten 13. Deze leden geven aan dat OESO-aanbevelingen geen directe of rechtstreekse werking hebben in het Nederlandse recht. De constatering van deze leden is juist. OESO-aanbevelingen hebben geen rechtstreekse werking noch vormen zij, anders dan bijvoorbeeld een Europese richtlijn, een juridisch bindende opdracht aan de lidstaten. De conclusies bij de vijftien BEPS-actiepunten zijn in verschillende vormen neergelegd, die ieder een eigen mate van consensus kennen en de betrokken landen niet allemaal in dezelfde mate binden. Het meest vergaand zijn de conclusies die zijn vastgelegd in een minimumstandaard. Landen hebben zich hieraan gecommitteerd.

Minimumstandaarden zijn opgesteld voor het implementeren van country-by-country reporting. Het is de bedoeling dat landen een regeling in hun wetgeving opnemen die uit drie stappen bestaat en de belastingplichtige verplicht tot het opstellen van een landenrapport, een groepsdossier en een lokaal dossier. Voor de inhoud van het landenrapport, het groepsdossier en het lokale dossier heeft de OESO een model opgesteld. De nieuwe regels moeten gaan gelden voor boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2016. In mijn brieven van 5 oktober 2015.⁵⁴ en 19 november 2015.⁵⁵ aan uw Kamer heeft u een kabinetsappreciatie ontvangen van het eindrapport van het BEPS-project. Hierin is aangegeven dat het kabinet het verder bevorderen van transparantie en automatische uitwisseling van fiscale gegevens als een belangrijk wapen tegen belastingontwijking ziet. Om dat na te streven, zijn meerdere maatregelen genoemd die het kabinet (proactief) wil treffen. Nederland vervult op die terreinen als het ware een voortrekkersrol. De implementatie van country-by-country reporting is een van de maatregelen.

De leden van de fractie van de VVD vragen verder een gewenningsperiode van twee jaar toe te passen voor de toepassing van de aanvullende documentatieverplichtingen voor multinationals. Tevens vragen deze leden om een toezegging om de voorgestelde documentatieverplichtingen voor multinationals en de voorwaarden voor country-by-country reporting te evalueren bij de behandeling van het Belastingplanpakket 2018 op basis van een vergelijking van de overeenkomstige wetgeving in andere landen. Het OESO-model is in samenspraak met het bedrijfsleven, NGO's en andere belanghebbenden tot stand gekomen. De OESO heeft speciaal voor de landenrapportage een publieke consultatieronde gehouden, waarbij de kans is gegeven om commentaar te geven op het conceptrapport. De OESO heeft berekend dat ongeveer 10-15% van de multinationals onderworpen zullen zijn aan het opstellen van een landenrapport en dat daarmee 90% van de wereldwijde omzet wordt afgedekt. De verwachting is dat deze orde van grootte ook voor Nederland zal gelden. De eerste rapporten zullen op zijn vroegst pas in 2017 worden uitgewisseld. Het gaat immers om boekjaren die

⁵⁴ Kamerstukken I 2015/16, 25 087, K.

⁵⁵ Kamerstukken I 2015/16, 25 087, L.

aanvangen op of na 1 januari 2016. Na afloop van het boekjaar hebben bedrijven één jaar de tijd om het landenrapport op te stellen en aan de belastingdienst te sturen. Vervolgens hebben de belastingdiensten een half jaar de tijd om het landenrapport over het boekjaar 2016 door te sturen naar de andere landen. Het is dan ook waarschijnlijk dat een deel van de landenrapporten pas in 2018 worden verstuurd. Voor de landenrapporten voor de boekjaren daarna heeft de belastingdienst drie maanden om deze door te sturen. In zoverre is er met een gewenningsperiode reeds rekening gehouden. Daarnaast worden in 2020 de nieuwe documentatieverplichtingen door de OESO geëvalueerd. Tussentijds, bijvoorbeeld tijdens de behandeling van het pakket Belastingplan 2018 (in het najaar van 2017) waarnaar deze leden vragen, zal er door Nederland geen separate evaluatie worden uitgevoerd, omdat er op een eerder moment dan in 2020 onvoldoende data en ervaringen beschikbaar zijn waarop een goede evaluatie gebaseerd kan worden. Dit neemt niet weg dat de Belastingdienst alert zal zijn op signalen uit de praktijk. Uiteraard wordt ook de implementatie in andere landen gevolgd. Als blijkt dat de Nederlandse implementatie relevant afwijkt van de implementatie in de meeste andere landen zal de situatie opnieuw worden bezien. Tot nog toe hebben we daar geen signalen voor.

De leden van de fractie van de PvdA achten country-by-country reporting een belangrijke stap in de strijd tegen belastingontwijking. Zij vragen of het kabinet de vervolgstap steunt om te komen tot het openbaar maken hiervan en welke initiatieven het kabinet hiertoe binnen de Europese Unie ontplooit. In mijn eerder genoemde brief van 5 oktober 2015⁵⁶ heb ik benoemd dat binnen de EU de mogelijkheid wordt onderzocht om tot publieke country-by-country reporting over te gaan. Namens het kabinet heb ik eerder dit jaar de Europese Commissie verzocht prioriteit te geven aan de impact assessment inzake publieke country-by-country reporting. De Europese Commissie heeft aangekondigd in het eerste kwartaal van 2016 met de resultaten te komen. Het kabinet vindt transparantie belangrijk, maar het kabinet wil eerst de uitkomsten van de impact assessment afwachten voordat een definitieve positie wordt ingenomen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen wanneer zij de ministeriële regeling die nadere regels stelt over de vorm en inhoud van het landenrapport, het groepsdossier en het lokale dossier mogen verwachten. In dit kader vragen de leden van de fractie van het CDA of het beschikbaar stellen van de ministeriële regeling plaatsvindt voor de stemmingen in de Eerste Kamer en of het kabinet kan aangeven op welke punten het voornemens is af te wijken van bijlage III, respectievelijk bijlage I en II, bij het nieuwe hoofdstuk V van het OESO-rapport "Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting". Op 5 oktober 2015 zijn de definitieve rapporten van de verschillende actiepunten van het BEPS-project, die de OESO op verzoek van de G20 heeft opgesteld, openbaar gemaakt. Hoewel voor country-by-country-reporting al op onderdelen eerder informatie beschikbaar was

⁵⁶ Kamerstukken I 2015/16, 25 087, K, p. 21.

waarop de in dit wetsvoorstel voorgestelde wijzigingen van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 zijn gebaseerd, zijn de afspraken over de in de ministeriële regeling neer te leggen elementen pas op eerstgenoemde datum definitief geworden. Op dit moment wordt hard gewerkt aan het opstellen van de ministeriële regeling die nadere regels stelt over de vorm en inhoud van het landenrapport, het groepsdossier en het lokale dossier. Daarbij wordt zo nauwgezet mogelijk aangesloten bij bijlage III, respectievelijk bijlage I en II, bij het nieuwe hoofdstuk V van het OESO-rapport "Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting".⁵⁷ Er wordt naar gestreefd om de regeling eind december in de Staatscourant te publiceren. Mocht dit onverhoopt niet lukken, dan zal de regeling zo spoedig mogelijk in januari 2016 in de Staatscourant worden gepubliceerd met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2016.

De leden van de fractie van het CDA vragen zich af waarop het kabinet zich baseert wanneer de uitspraak wordt gedaan dat "vooropgesteld zij dat het mijn verwachting is dat de VS gewoon mee zal doen" en vragen het kabinet concreter aan te geven of en zo ja, wanneer de VS gaan meedoen. Ook vragen zij zich af of Nederland niet te optimistisch is dat alle landen actiepunt 13 zullen implementeren. In de nota naar aanleiding van het verslag van 20 oktober 2015⁵⁸ is de door de leden aangehaalde passage opgenomen. Naar aanleiding van de eerste termijn van het plenaire debat in de Tweede Kamer over het pakket Belastingplan 2016 heb ik op 11 november 2015⁵⁹ per brief aangegeven dat ik in mijn brief van 29 oktober 2015⁶⁰ heb geantwoord dat ik geen indicaties heb dat belangrijke landen niet mee zullen doen met het implementeren van de country-by-country reporting en dat het ook niet mijn verwachting is dat de Verenigde Staten niet mee zullen doen. Dit blijkt bijvoorbeeld uit de publicatie van de department of the Treasury van het 2015–2016 Priority Guidance plan van 23 oktober 2015⁶¹ waarin het onderwerp country-by-country reporting op de werkzaamhedenlijst is opgenomen gedurende de twaalfmaandsperiode van juli 2015 tot en met juni 2016. Daarnaast gaat ook EY in een publicatie uit van implementatie door de VS.⁶² De VS staan in de betreffende publicatie, net als Nederland, in een rijtje landen waarvan verwacht wordt dat country-by-country reporting geïmplementeerd wordt. Nederland volgt uiteraard ook de ontwikkelingen in andere landen. Als blijkt dat de Nederlandse implementatie relevant afwijkt van de implementatie in de meeste andere landen zal de situatie opnieuw worden bezien. Tot nog toe hebben we daar geen signalen voor.

Tevens vragen deze leden of het mogelijk is om in de tussentijd Nederlandse tussenholdings van Amerikaanse moedermaatschappijen een "terme de grâce" te geven, zodat zij niet met administratieve verplichtingen worden opgezadeld als

⁵⁷ http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/transfer-pricing-documentation-and-country-by-country-reporting-action-13-2015-final-report_9789264241480-en

⁵⁸ Kamerstukken II 2015/16, 34 305, nr. 6, p. 16.

⁵⁹ Kamerstukken II 2015/16, 34 305, nr. 46, p. 7.

⁶⁰ Kamerstukken II 2015/16, 34 302, nr. 18, p. 14.

⁶¹ https://www.irs.gov/pub/irs-utl/2015-2016_pgp_1st_quarter_update.pdf (pagina 20, punt 8).

⁶² [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-country-implementation-of-beps-actions-8-10-and-13-august-2015/\\$FILE/ey-country-implementation-of-beps-actions-8-10-and-13.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-country-implementation-of-beps-actions-8-10-and-13-august-2015/$FILE/ey-country-implementation-of-beps-actions-8-10-and-13.pdf) (p. 16–17).

"surrogaatmoederentiteit". Zoals hiervoor is uiteengezet, is het niet mijn verwachting dat de Verenigde Staten niet mee zullen doen. Daarnaast acht het kabinet het, ook met het oog op de eerdergenoemde voortrekkersrol, niet wenselijk om uitzonderingen te maken op bijvoorbeeld het OESO-model voor het landenrapport. Nederland volgt bij de implementatie van de regelgeving het OESO-pakket. In OESO-verband is er bewust gekozen voor een robuust systeem, waarbij het niet-meedoen van landen niet loont voor deze landen. De betreffende informatie moet geleverd worden aan alle andere landen die wel implementeren. Ten overvloede zij opgemerkt dat een Nederlandse tussenholding alleen als surrogaatmoederentiteit kan dienen wanneer de multinationale groep deze tussenholding daartoe heeft aangewezen.

Verder stellen deze leden de vraag waarom het kabinet van mening is dat een systematische nalatigheid, zoals door de NOB beschreven, zich niet snel zal voordoen. In de nota naar aanleiding van het verslag⁶³ is de aangehaalde systematische nalatigheid inderdaad aan de orde gesteld. De NOB vraagt zich af of Nederland niet beter zelf met de lidstaat waaraan systematische nalatigheid wordt verweten in overleg kan treden om op het niveau van de staten een oplossing te bewerkstelligen, in plaats van dit af te wentelen op de belastingplichtigen door hen surrogaatmoederentiteit te maken. Zoals aangegeven verwacht het kabinet dat dit zich niet snel zal voordoen gezien het commitment van de betrokken landen ten aanzien van de implementatie van actiepunten 13 van het BEPS-rapport. De OESO gaat onderzoeken hoe deze implementatie kan worden gemonitord omdat consistente en wereldwijde implementatie van groot belang is. De OESO gaat er hierbij van uit dat de ervaringen van het "Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes" gebruikt kunnen worden om wereldwijde steun en betrokkenheid te bereiken. De OESO heeft, zoals hiervoor benoemd, gekozen voor een robuust systeem om te voorkomen dat landen die niet meedoen het systeem zouden kunnen ondermijnen.

Tot slot kan ik bevestigend antwoorden op de vraag van deze leden of private, internationaal opererende ondernemingen vallen onder de definitie van multinational met een omzet van meer dan € 750 miljoen. Op grond van het final report actionplan 13, punt 55, vallen private internationaal opererende ondernemingen onder de country-by-country reporting. Ook vallen deze ondernemingen in de voorlopig geïdentificeerde groep van 150 Nederlandse (top)houdsters die een landenrapport moeten opstellen evenals in de groep van circa 3.000 buitenlandse concerns met activiteiten in Nederland die een landenrapport moeten aanleveren. Dit eveneens in antwoord op de vraag van de genoemde leden hierover.

5.3. Aanscherpen gebruikelijkheids criterium werkkostenregeling

De leden van de fractie van het CDA vragen naar een reactie op de vragen van de NOB ter verduidelijking van het gebruikelijkheids criterium van de

⁶³ Kamerstukken II 2015/16, 34 305, nr. 6, p. 16-17.

werkkostenregeling (punten 3, 4 en 5 van pagina 3 en 4 van de brief van de NOB). De leden van de fractie van D66 vragen of aan de hand van enkele voorbeelden de uitwerking van de aanscherping van het gebruikelijkheids criterium kan worden verduidelijkt. Ook vragen deze leden welke voornemens er zijn om hierover voorlichting te geven aan werkgevers om zo meer duidelijkheid te creëren. De NOB schrijft dat het aanwijzen van een vergoeding of verstrekking als eindheffingsbestanddeel niet betekent dat de werkgever enige heffing daarover voor eigen rekening neemt en dat dit daarom geen bruikbare indicatie is bij het toepassen van het gebruikelijkheids criterium. De NOB wijst in dit kader op de vrije ruimte. Daarbij wijst de NOB op de mogelijkheid dat een werkgever een vergoeding of verstrekking niet aanwijst als eindheffingsbestanddeel, omdat er geen vrije ruimte meer over is, zodat het loonbestanddeel bij de werknemer wordt belast. Het gebruikelijkheids criterium van de werkkostenregeling is niets meer en niets minder dan een veiligheidsklep om te beoordelen of niet ten onrechte afgeweken wordt van de hoofdregel dat een werknemer belasting verschuldigd is over zijn loonbestanddelen. In het geval van deze hoofdregel wordt afgeweken en vergoedingen en verstrekkingen worden aangewezen als (al dan niet binnen de vrije ruimte vallende) eindheffingsbestanddeel, zal een toets aan het gebruikelijkheids criterium aan de orde zijn. Als de werkgever een loonbestanddeel niet aanwijst als eindheffingsbestanddeel (bijvoorbeeld omdat er geen vrije ruimte meer is), is een toets aan het gebruikelijkheids criterium niet aan de orde. De NOB vraagt of bij de gebruikelijkheidstoets zal worden gekeken naar het gebruik in het jaar 2014, 2015 of 2016. Het gebruik in een jaar of in meerdere jaren is relevant voor de gebruikelijkheidstoets, daarbij wordt dus niet één specifiek jaar aangewezen, zoals de NOB lijkt te veronderstellen. Ook vraagt de NOB of het juist is dat als er geen gebruik meer bestaat op het punt van een bepaalde vergoeding een dergelijk gebruik nooit kan herleven. Dat is niet het geval. Het gebruikelijkheids criterium is een flexibele norm die mee kan bewegen met de tijd. Het is dus niet bij voorbaat uitgesloten dat oude gebruiken herleven of nieuwe gebruiken kunnen ontstaan. Ik zal dit, mede naar aanleiding van vragen hierover van de leden van de fractie van D66 en de NOB, verduidelijken aan de hand van een voorbeeld. Stel dat een werkgever vanuit zijn vrije ruimte bureaustoelen vergoedt of verstrekt aan werknemers voor hun thuiswerkplek. De aanwijzing van deze vergoeding of verstrekking als eindheffingsbestanddeel zal in de meeste gevallen voldoen aan het gebruikelijkheids criterium. Enkele werknemers vragen deze werkgever of zij voor hun thuiswerkplek een zitbal of een fietsstoel kunnen krijgen in plaats van de bureaustoel. Indien het als eindheffingsbestanddeel aanwijzen van de vergoeding of verstrekking van de bureaustoel voldoet aan het gebruikelijkheids criterium, hetgeen zoals gezegd in de meeste gevallen zo zal zijn, en de zitbal of fietsstoel op zeer vergelijkbare manier zal worden gebruikt als de bureaustoel, zal ook het als eindheffingsbestanddeel aanwijzen van de vergoeding of verstrekking van een zitbal of fietsstoel gebruikelijk zijn. Zowel de leden van de fractie van D66 als de NOB vragen naar de voorlichting voor werkgevers over de aanscherping van het gebruikelijkheids criterium. De

werkkostenregeling is voor veel werkgevers een relatief nieuwe regeling die zij pas sinds dit jaar toepassen. Er is daarom veel aandacht voor voorlichting op het gebied van de werkkostenregeling in het algemeen en ook specifiek over de aanscherping van het gebruikelijkheidscriterium. Zo wordt onder andere de website van de belastingdienst op het gebied van de werkkostenregeling geactualiseerd en uitgebreid, waarbij er ter verduidelijking veel voorbeelden worden genoemd. Ook in deze memorie zal ik hierna enkele voorbeelden noemen. Loonbestanddelen waarvan het ongebruikelijk is dat de werknemer deze belastingvrij ontvangt zijn bijvoorbeeld het maandloon, vakantiegeld, hoge bonussen of vergoeding van vermogensschade bij indiensttreding. Het als eindheffingsbestanddeel aanwijzen van vergoedingen of verstrekkingen die zien op kosten met een gemengd karakter (ten behoeve van zakelijk en privégebruik) en een relatie hebben met kosten die de werknemer maakt in het kader van de (behoorlijke) vervulling van zijn dienstbetrekking, zal eerder gebruikelijk zijn dan het aanwijzen van pure beloningsbestanddelen. Zo is bijvoorbeeld het als eindheffingsbestanddeel aanwijzen van een vergoeding of verstrekking van een (elektrische) fiets die de werknemer gebruikt voor woon-werkverkeer niet ongebruikelijk. Het kan, afhankelijk van de waarde van het kerstpakket, gebruikelijk zijn een kerstpakket als eindheffingsbestanddeel aan te wijzen, ondanks dat hier sprake is van een puur beloningsbestanddeel.

De leden van de fractie van de PvdA steunen het initiatief van het kabinet om het gebruikelijkheidscriterium aan te scherpen teneinde de mogelijkheden om tariefarbitrage te bestrijden te verbeteren. Het roept bij hen wel de vraag op of het niet simpeler kan. Derhalve vragen deze leden welke alternatieven zijn overwogen en op basis van welke overwegingen deze niet zijn gekozen. Er is overwogen om het tarief bij overschrijding van de vrije ruimte afhankelijk te maken van de schijf waarin het loon van de werknemer valt aan wie de vergoeding of verstrekking wordt gegeven. Het tarief van 80% zou dan worden verhoogd, indien het tarief verschuldigd is over een vergoeding of verstrekking die aan een werknemer wordt gegeven wiens loon in de vierde schijf valt. Hier zijn echter veel belangrijke nadelen aan verbonden. In de eerste plaats bestrijdt een dergelijke wijziging tariefarbitrage alleen voor zover de vrije ruimte wordt overschreden. Verder zou de werkgever weer een administratie moeten bijhouden waarin op detailniveau wordt bijgehouden aan welke werknemer een vergoeding of verstrekking is gegeven, waardoor de administratieve lastenverlichting die de werkkostenregeling heeft gebracht grotendeels wordt teruggedraaid. Ook zou een rangorderegeling moeten worden getroffen om te voorkomen dat de vergoedingen en verstrekkingen aan werknemers met een hoog salaris als eerste in de vrije ruimte worden gebracht, waardoor de overschrijding van de vrije ruimte wordt veroorzaakt door de vergoedingen en verstrekkingen aan werknemers met een laag salaris. Op deze manier zou namelijk ook het tarief in de vierde schijf kunnen worden ontdoken. Kortom: de werkkostenregeling zou met deze alternatieve wijziging een stuk ingewikkelder worden en de administratieve lasten zouden stijgen, terwijl tegelijkertijd niet alle

tariefarbitrage wordt bestreden. Om deze redenen is niet voor dit alternatief gekozen.

De leden van de fractie van het CDA onderschrijven de aanscherping van het gebruikelijkheidscriterium in de werkkostenregeling. Wel hebben deze leden een vraag over outplacement. Deze leden stellen dat niet aan de wettelijke vrijstelling voor outplacement (artikel 31a, tweede lid, aanhef en onderdeel c, van de wet LB 1964) toegekomen kan worden omdat het outplacement niet als loon uit tegenwoordige dienstbetrekking kwalificeert. Dat kan het geval zijn, alhoewel onder omstandigheden ook loon uit vroegere dienstbetrekking kan worden aangewezen als eindheffingsbestanddeel. Voorop staat echter dat outplacement strekt tot het begeleiden van een werknemer van zijn huidige baan naar een andere baan. In het algemeen wordt een dergelijk traject aangeboden op het moment dat de werknemer nog in dienst is. In dat geval is in het algemeen sprake van loon uit tegenwoordige dienstbetrekking en is de kwalificatie van het loon dus in ieder geval geen beletsel om van de gerichte vrijstelling gebruik te maken.

5.4. Lijfswang in geval van civiele vordering

De leden van de fractie van het CDA vragen in te gaan op de vragen over lijfswang bij civiele vorderingen zoals die door de NOB gesteld zijn in de brief van 30 november 2015. onder paragraaf 9. Allereerst vraagt de NOB om een onderbouwing van het feit dat de ontvanger straks wel de mogelijkheid heeft om een wanbetaler bij een actie uit onrechtmatige daad te gijzelen, terwijl een willekeurige derde partij die mogelijkheid niet heeft. In het algemeen heeft de ontvanger ruimere bevoegdheden bij de inning van (belasting)vorderingen dan een civiele schuldeiser heeft. Belangrijke redenen voor deze bijzondere positie van de ontvanger zijn:

- het betreft de invordering van gemeenschapsgeld,
- de overheid moet met zekerheid op haar inkomsten kunnen rekenen,
- de Belastingdienst zoekt zijn schuldenaren niet uit en
- de Belastingdienst zou, bij afwezigheid van bijzondere bevoegdheden, genoodzaakt zijn een meer rigide invorderingsbeleid te voeren bij de toepassing van reguliere dwanginvorderingsmaatregelen.

Voor belastingvorderingen is destijds om die redenen door de wetgever gekozen om lijfswang mogelijk te maken, terwijl civiele schuldeisers deze bevoegdheid in beginsel niet hebben. De lijfswangbevoegdheid wordt nu uitgebreid met vorderingen tot schadevergoeding van de ontvanger. De vordering tot schadevergoeding heeft naar het oordeel van het kabinet dezelfde bijzondere positie als belastingvorderingen, zij het op een afgeleide manier, omdat deze rechtstreeks wordt afgeboekt op de belastingschuld.

Voorts merkt de NOB op dat er op de (feitelijk) bestuurder een andere bewijslast rust om zich te kunnen onttrekken aan lijfswang, dan het geval is voor onttrekking aan bestuurdersaansprakelijkheid. Ik bevestig deze constatering. Een wezenlijk verschil tussen gijzeling van een bestuurder en een aansprakelijkstelling is dat het in

het eerste geval gaat om rechtstreekse invordering van de belastingschuld bij de belastingschuldige zelf, de vennootschap, terwijl de ontvanger in het tweede geval een nieuwe vordering verkrijgt op een derde, de bestuurder. Bij de uitoefening van lijfswang van de bestuurder beoogt de ontvanger druk uit te oefenen op de vennootschap om de belastingschuld te voldoen. De bestuurder wordt als het ware als verlengstuk van die vennootschap beschouwd. Zonder de mogelijkheid om bestuurders te gijzelen zou lijfswang niet geldend kunnen worden gemaakt ten aanzien van rechtspersonen en andere lichamen. Het vermogen van de bestuurder wordt in dit geval niet rechtstreeks aangetast. De bevoegdheid om de bestuurder te gijzelen indien de belastingschuldige een vennootschap is, is overigens een reeds bestaande bevoegdheid. Met de voorgestelde wetswijziging wordt slechts expliciet geregeld dat onder de bestuurder ook de feitelijke beleidsbepaler wordt begrepen.

Ten slotte pleit de NOB voor het opnemen van (preventieve) uitvoeringsmaatregelen voor deze uitbreiding van de bevoegdheden van de ontvanger in, bijvoorbeeld, de Leidraad Invordering 2008. De Leidraad Invordering 2008 bevat reeds beleidsvoorschriften die de lijfswangbevoegdheid van de invordering voor belastingschulden nader invullen. Indien lijfswang voor civiele vorderingen mogelijk wordt, zal ik deze beleidsvoorschriften van overeenkomstige toepassing op de uitoefening van lijfswang voor civiele vorderingen verklaren.

5.5. Overig

De leden van de fractie van het CDA vragen of ik een antwoord kan geven op de vragen die de NOB heeft gesteld over het nut en de noodzaak van de uitbreiding van de bevoegdheden om geweld te gebruiken door douaneambtenaren. Met de aanpassingen van artikel 1:30 van de Algemene douanewet en artikel 2:57 van de Douane- en Accijnswet BES wordt louter beoogd genoemde twijfel weg te nemen en wordt nadrukkelijk geen daadwerkelijke uitbreiding van de toepassingsmogelijkheden beoogd ten opzichte van de oorspronkelijke bepaling. Vanaf 1 januari 2003 kent elk organisatieonderdeel van de Belastingdienst, zoals de Douane, slechts één inspecteur. Via een mandaatconstructie zijn douaneambtenaren gemandateerd om namens die ene inspecteur de inspecteurstaken en de daarbij behorende bevoegdheid uit te oefenen.

In de praktijk is twijfel gerezen of de bevoegdheid van de inspecteur om in voorkomende gevallen geweld te mogen gebruiken in de controlesfeer gemandateerd kan worden aan de douaneambtenaren. In het kader van de toezichtfunctie van de douane op het goederenverkeer dient hierbij bijvoorbeeld gedacht te worden aan het verbreken van de sluiting van een container door de douane als dat nodig mocht zijn.

6. Wet implementatie wijzigingen Moeder-dochterrichtlijn 2015

Antimismatchmaatregel

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet het met hen eens is dat geen maatregel kan worden ingevoerd die voorzienbaar kan leiden tot dubbele belasting en of het kabinet bereid is om belastingplichtigen op verzoek tegemoet te komen.

Het kabinet erkent dat het denkbaar is dat er dubbele economische heffing zou kunnen plaatsvinden, maar vindt het aanknopen bij de daadwerkelijke aftrek onwenselijk. De 'gewone' rente die bij de schuldenaar in een ander land in aftrek wordt beperkt op grond van een algemene, generiek werkende aftrekbeperking wordt in Nederland ook in de heffing betrokken. Het kabinet ziet niet in waarom de rente op een hybride schuldvordering tussen gelieerde partijen gunstiger zou moeten worden behandeld dan de rente op een gewone schuldvordering, te meer nu de wijzigingen in de MDR juist bedoeld zijn om constructies met hybride schuldvorderingen tegen te gaan. Daar komt bij dat de voorgestelde bepaling alleen van toepassing is op gestructureerde financiële instrumenten, zoals hybride leningen, in gelieerde verhoudingen. Belastingplichtigen hebben het in de meeste gevallen in eigen hand of er dubbele belastingheffing zal plaatsvinden en kunnen dat binnen de gelieerde verhoudingen ook oplossen. Een tegemoetkoming is bovendien wetgevingstechnisch zeer complex en zou ten slotte ook nog eens lastig uitvoerbaar zijn.

Voorts vragen de leden van de fracties van de VVD en het CDA of het kabinet zich kan vinden in een uitleg van de wettekst op grond waarvan de belastingplichtige de mogelijkheid krijgt om te bewijzen dat rente als gevolg van een algemeen werkende aftrekbeperking in een ander land niet is afgetrokken waarbij, voor zover hij daarin slaagt, de desbetreffende vergoeding dan alsnog is vrijgesteld.

Het kabinet kan zich niet vinden in deze uitleg. Ten eerste biedt de wettekst daar naar de mening van het kabinet geen ruimte voor.⁶⁴ Maar ook als de wettekst die ruimte wel zou bieden, is het kabinet, om de hiervoor in deze memorie genoemde redenen, geen voorstander van de uitleg die deze leden aan de antimismatchbepaling geven.

Daarnaast stel ik vast dat met de suggestie van de leden van de fracties van de VVD en het CDA enkel wordt gepoogd tegemoet te komen aan het laatstgenoemde bezwaar. Aan de andere bezwaren wordt niet tegemoetgekomen.

Volgens deze leden zou een tegenbewijsregeling slechts inhouden dat een extra vraag aan het aangiftebiljet wordt toegevoegd. De belastingplichtige zou dan desgevraagd een eventueel extern gecertificeerde berekening moeten overleggen van de rente die in de buitenlandse aangifte voor de winstbelasting niet in aftrek is gebracht als gevolg van de daar geldende algemene aftrekbeperkingen. Verder zou volgens deze leden nog een tweede vraag aan het aangiftebiljet moeten worden toegevoegd waarin de belastingplichtige verklaart dat rente ter zake van een hybride

⁶⁴ Zie ook de brief van de staatssecretaris van Financiën van 18 november 2015, Kamerstukken II 2015/16, 34 302, nr. 101, blz. 2.

geldverstrekking die in een eerder jaar niet in aftrek kon worden gebracht, niet alsnog feitelijk in aftrek is gebracht in het jaar waarover hij aangifte doet of in een eerder jaar. Eventueel alsnog aftrekbare rente zou dan in het jaar van feitelijke aftrek bij de moedermaatschappij belast moeten worden.

Zoals al uit de vraag blijkt, zou het antwoord op een of twee vragen in het aangiftebiljet onvoldoende zijn om vast te stellen of en in hoeverre de rente niet in aftrek is gebracht. Een dergelijke tegenbewijsregeling zou in de uitvoering nog steeds zeer complex zijn. De Belastingdienst zou hoe dan ook steeds de opgave en de berekening van de belastingplichtige moeten kunnen controleren. Hiervoor zijn gegevens uit het buitenland nodig. Deze controle zou een bewerkelijke en tijdrovende handeling zijn die tot discussies met belastingplichtigen zal leiden onder meer over de vraag hoeveel en welke rente nu precies niet aftrekbaar is. Het financiële belang van deze toerekening van rente bij hybride instrumenten kan aanzienlijk zijn. Het spreekt voor zich dat deze tegenbewijsregeling alleen maar nog ingewikkelder zou worden nu ook rekening zou moeten worden gehouden met rente die in een later jaar alsnog in het buitenland in aftrek is gebracht, hetgeen, zo is begrepen uit ambtelijke contacten, voor Duitsland een reden is geweest om in dezen voor dezelfde lijn als Nederland te kiezen. Hoe andere lidstaten dit hebben geïmplementeerd, dit in reactie op een vraag van de leden van de fractie van het CDA, is mij niet bekend. Om in deze gevallen de vrijstelling terug te nemen als blijkt dat in een later jaar de rente toch weer in aftrek wordt genomen, zou de Belastingdienst moeten volgen (voor elke hybride lening afzonderlijk) hoe in het buitenland wordt omgegaan met de niet-aftrekbare rente. Anders zou een nieuwe mismatch in het leven worden geroepen. Daarbij is de vraag hoeveel waarde kan worden gehecht aan een externe certificering. Ook een extern gecertificeerde berekening zou moeten worden gecontroleerd door de Belastingdienst omdat ook daarbij vragen kunnen spelen over de toerekening van niet-aftrekbare rente. Verder menen de leden van de fractie van het CDA dat het in de rede ligt dat de aftrekbeperking allereerst zou moeten worden toegerekend aan de geldverstrekking die de meeste eigenschappen van eigen vermogen heeft, in casu derhalve de hybride geldverstrekking.

Een dergelijke toepassing zou het gunstigste zijn voor belastingplichtigen, maar daarmee ligt zij nog niet in de rede. Het gaat bij hybride leningen vaak om gestructureerde financiële instrumenten waarbij in gelieerde verhoudingen gebruik wordt gemaakt van een aftrek in het land van de betaler zonder heffing in het land van de ontvanger. Als bij een dochtervennootschap die zowel hybride als gewone (niet-hybride) schulden heeft, een algemeen werkende renteaftrekbeperking van toepassing is, dan wordt die dochtervennootschap op grond van de wetgeving van dat andere land kennelijk geacht fiscaal gezien te veel en - mogelijk ook fiscaal gedreven - schulden te hebben. Ik zie niet in waarom in dergelijke gevallen de niet-aftrekbare rente als eerste zou moeten worden toegerekend aan een gestructureerd financieel instrument als een hybride lening. Daarnaast zou het zo kunnen zijn dat een dergelijke gunstige toerekening dan mogelijk niet alleen in relatie tot Nederland zou gelden, maar mogelijk ook bij 'crediteuren' in andere landen zodat er zelfs te

veel ontvangen rente zou kunnen worden vrijgesteld. Het betreft hier tenslotte gestructureerde financiële instrumenten in gelieerde verhoudingen.

De leden van de fractie van de VVD vragen nog eens toe te lichten waarom het meegekochte dividend waarvoor wordt betaald niet in aftrek kan komen bij de koper van de hybride lening.

Bij de vervreemding van een deelneming zal bij het lichaam waarin de deelneming wordt gehouden het door de vervreemder behaalde vervreemdingsvoordeel in beginsel niet tot een aftrek leiden. De vervreemdingsvoordelen vallen bij de vervreemder onder de deelnemingsvrijstelling. Indien bij een verkregen deelneming sprake is van meegekocht dividend of meegekochte rente, zal de deelneming in beginsel worden gewaardeerd tegen de verkrijgingsprijs (dus inclusief het meegekochte dividend of de meegekochte rente). Vervolgens zal het dividend of de rente bij ontvangst worden afgeboekt op de verkrijgingsprijs van die deelneming. Indien dit meegekochte dividend of die meegekochte rente aftrekbaar is bij de betaler ervan, dient het meegekochte dividend of de meegekochte rente op grond van dit wetsvoorstel bij de verkrijger tot de winst gerekend te worden. Hiermee wordt de aftrekbare vergoeding of betaling belast bij degene die deze ook ontvangt.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar het risico dat de antimismatchmaatregel in strijd zal worden bevonden met het Europese recht. Het kabinet acht de voorgestelde bepaling niet in strijd met het EU-recht. De richtlijn verplicht lidstaten om de uitgedeelde winst van de dochteronderneming te belasten voor zover deze *afteikbaar* is. "Afteikbaar" betekent dat de vergoeding voor aftrek in aanmerking komt, dat wil zeggen (naar haar aard) in aftrek kan worden gebracht. "Afteikbaar" betekent niet dat de vergoeding ook daadwerkelijk is afgetrokken, voor zover dat al goed zou kunnen worden vastgesteld. Immers, vennootschappen hebben in de praktijk een grote variatie aan schulden, zowel 'gewone' (niet-hybride) als hybride. In veel gevallen kan dan niet worden vastgesteld of en in hoeverre een renteaftrekbepanking in een ander land ziet op de rente op een hybride lening, op de rente op een gewone lening of op beide.

De leden van de fractie van de PvdA constateren dat gekozen is voor een wereldwijde benadering, maar dat Luxemburg deze beperkt tot de Europese Unie. Deze leden vrezen dat financiële stromen zich als gevolg hiervan zullen gaan verleggen naar Luxemburg en vragen of het kabinet deze vrees deelt en welke consequenties het kabinet daaraan verbindt. Hierbij achten de leden van de fractie van de PvdA het wenselijk om vast te houden aan een wereldwijde benadering. Het zou kunnen dat bepaalde hybride geldverstrekkingen aan derde landen voortaan door Luxemburgse vennootschappen worden verstrekt in plaats van door vennootschappen in andere lidstaten. Het is echter twijfelachtig of een dergelijke praktijk lang stand zal houden. De OESO heeft in het kader van het project inzake Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) onder andere voorstellen gedaan om mismatches als gevolg van hybride financiële instrumenten te voorkomen. DE OESO

stelt voor ook mismatches in relatie tot derde landen te voorkomen. Naar verwachting zal de Europese Commissie het voorstel doen om de desbetreffende BEPS-voorstellen over te nemen in de EU, ook waar het gaat om hybride mismatches in relatie tot derde landen. Het kabinet is voorstander van 'hard law' in internationaal of EU-verband om dit soort mismatches aan te pakken en zal zich daar tijdens het komende voorzitterschap voor inzetten. Ten slotte wijs ik erop dat Luxemburg ook lid is van de OESO en dat het moeilijk voorstelbaar is dat in OESO-verband geen druk op Luxemburg zal worden uitgeoefend als het alleen mismatches in EU-verband zou willen aanpakken.

Antimisbruikmaatregel

De leden van de fractie van de VVD vragen of bij het redigeren van de substancetoets bij de directe aandeelhouder voorbeelden in buitenlandse belastingstelsels zijn betrokken. Deze leden vragen welke bepalingen van andere landen model hebben gestaan voor de gekozen maatregel.

Bij de gekozen vormgeving van de substancetoets is zo veel mogelijk aansluiting gezocht bij de bestaande Nederlandse praktijk van het toetsen van substance. Daarbij zijn geen voorbeelden uit andere landen gebruikt. De substancevoorwaarden voor toepassing van de antimisbruikbepaling zijn ontleend aan de eisen bedoeld in paragraaf 8a van het ATR-besluit.⁶⁵

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet bekend is met de problemen en onduidelijkheden die Nederlandse ondernemingen in de praktijk ondervinden bij een verzoek om vermindering van de Duitse dividendbelasting ('Kapitalertragsteuer'). Gelet op de ervaringen met het vergelijkbare artikel 50d, derde lid, van de Einkommensteuergesetz (de Duitse wet inkomstenbelasting) is de nu voorgestelde substancetoets naar de mening van deze leden te beperkt en eigenlijk achterhaald. Het kabinet is niet bekend met de onduidelijkheden die Nederlandse ondernemingen in de praktijk ondervinden bij een verzoek om vermindering van Duitse dividendbelasting.

Voorts lijkt het deze leden gewenst om bij de beoordeling of sprake is van oneigenlijk of onbedoeld gebruik de totale substance in het land van de directe aandeelhouder te betrekken. Het gaat met name om wezenlijke economische activiteiten van andere operationele groepsvennootschappen in dat land die - eventueel in een fiscale eenheid of onder regels van 'group relief' - zijn verenigd met de directe aandeelhouder. De leden van de fractie van het CDA stellen een vergelijkbare vraag.

Ik deel de mening van deze leden niet dat de substance per jurisdictie getoetst zou moeten worden. Het zou dan mogelijk zijn om substance toe te rekenen aan een directe aandeelhouder in beleggingsstructuren, alleen omdat zich in dezelfde jurisdictie een vennootschap met substance bevindt. De substance dient in ondernemingsstructuren getoetst te worden bij de in het buitenland gevestigde

⁶⁵ Besluit DGB 2014/3099, Stcrt. 2014, 15956.

directe houder van het aanmerkelijk belang in de in Nederland gevestigde vennootschap.

De leden van de fractie van de VVD merken op dat de voorgestelde antimisbruikbepaling ertoe leidt dat Nederland in voorkomende gevallen dividendbelasting kan heffen bij de uitkering van dividend door een coöperatie. Deze leden constateren dat de specifieke antimisbruikbepaling wordt aangescherpt voor de rechtsvorm van de coöperatie. Deze leden vragen om een overzicht van de antimisbruikbepalingen bij de heffing van de dividendbelasting onder de Nederlandse belastingwetgeving, het EU-recht, alsmede onder de bilaterale en multilaterale belastingverdragen waarbij Nederland partij is. Deze leden vragen of in dat overzicht opgenomen kan worden welke entiteiten onder die regelingen zijn vrijgesteld van, respectievelijk op basis van een antimisbruikbepaling worden betrokken in de heffing van de Nederlandse dividendbelasting.

Het geven van een totaaloverzicht aan antimisbruikbepalingen in de Nederlandse belastingwetgeving, waaronder bijvoorbeeld ook antividendstrippingmaatregelen en maatregelen in geval van misbruik bij fusie en splitsing, valt buiten het bestek van dit wetsvoorstel en kan daarnaast binnen het tijdsbestek dat ter beschikking staat voor deze memorie niet worden gegeven. Het kabinet vat de vraag van de leden van deze leden daarom zo op om een overzicht te geven van de belangrijkste antimisbruikbepalingen ten aanzien van de dividendbelasting die relevant zijn voor coöperaties in het kader van dit wetsvoorstel. Op grond van de buitenlandse aanmerkelijkbelangregeling in de vennootschapsbelasting wordt een in het buitenland gevestigd lichaam in de vennootschapsbelasting betrokken voor de dividenden uit en vervreemdingsvoordelen op de aandelen in een in Nederland gevestigde vennootschap. Voorwaarde is daarvoor wel dat het aanmerkelijk belang wordt gehouden met als hoofddoel of een van de hoofddoelen het ontgaan van Nederlandse inkomsten- of dividendbelasting en de structuur niet is opgezet op grond van geldige zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen (buitenlandse AB-regeling). De bepaling in de dividendbelasting op grond waarvan coöperaties inhoudingsplichtig kunnen worden, is ontleend aan deze buitenlandse AB-regeling (artikel 1, zevende lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965). De antimisbruikbepaling uit Richtlijn 2015/121/EU⁶⁶ is geïmplementeerd in de buitenlandse AB-regeling respectievelijk in artikel 1, zevende lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965. Daardoor is de antimisbruikbepaling uit de richtlijn relevant voor uitdelingen door NV's, BV's en coöperaties. De onderhavige implementatie van de antimisbruikbepaling in de nationale wet staat in beginsel los van de onder de belastingverdragen overeengekomen beperkingen van het Nederlandse heffingsrecht over dividenden in moeder-dochterverhoudingen. Dit neemt niet weg dat in veel belastingverdragen van recente datum ook antimisbruikbepalingen zijn opgenomen die de verdragsvoordelen beperken in situaties waartegen ook de wijziging op grond van Richtlijn 2015/121/EU een dam opwerpt. Deze antimisbruikbepalingen zijn ook

⁶⁶ Richtlijn 2015/121/EU van de Raad van 27 januari 2015 tot wijziging van Richtlijn 2011/96/EU betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten (PbEU 2015, L 21).

van toepassing op coöperaties. Door de internationale ontwikkelingen, waaronder de ontwikkelingen in het kader van het BEPS-project, zal naar verwachting het opnemen van dergelijke antimisbruikbepalingen in bilaterale belastingverdragen de norm worden. Tot slot merk ik op dat het kabinet in het kader van de aanpak van belastingontwijking in de brief van 27 november 2015 heeft geschreven dat het gezien het toenemende gebruik van coöperaties in een internationale context, het verschil in fiscale behandeling tussen de verschillende ondernemingsvormen, zoals de NV, de BV en de coöperatie in de Nederlandse dividendbelasting wil gaan onderzoeken.⁶⁷

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de toepassing van de algemene antimisbruikbepalingen door de Belastingdienst wordt gehandhaafd. In de praktijk zal de belastingplichtige kunnen stellen dat er een onderneming bij de directe aandeelhouder in het buitenland aanwezig is en er geen sprake is van een kunstmatige structuur. De belastingplichtige heeft daarbij een duidelijk belang om aan de gestelde eisen te voldoen, anders leidt dit tot een heffing in Nederland. De inspecteur kan daarover informatie opvragen. De belastingplichtige moet hiervoor de gegevens aanleveren. Op aanwezigheid van substance bij de directe aandeelhouder in het buitenland zal steekproefsgewijs worden gecontroleerd. De substancevraag zal overigens ook vaak al in vooroverleg aan de orde komen.

De leden van de fractie van D66 vragen om uitleg hoe de *principal purposes test* in de BEPS-voorstellen zich verhoudt tot de antimisbruikbepaling die is opgenomen in dit wetsvoorstel en in hoeverre er overlapping is. Eerst moet op grond van de Nederlandse wet worden beoordeeld of er ter zake van de winstuitkeringen van een vennootschap of coöperatie sprake is van belastingplicht voor de ontvanger van het dividend voor de vennootschapsbelasting (op grond van de buitenlandse AB-regeling) of inhoudingsplicht voor de dividendbelasting (op grond van artikel 1, zevende lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965). Als van belastingplicht respectievelijk inhoudingsplicht sprake is, komt vervolgens de vraag aan de orde of op grond van het toepasselijke verdrag het Nederlandse heffingsrecht geheel of ten dele wordt beperkt. Dat hangt mede af van de toepassing van een in het desbetreffende verdrag opgenomen antimisbruikbepaling. Toegespitst op de zogenoemde *principal purposes test* wordt het verdragsvoordeel, in casu het verlaagde tarief voor dividend, geweigerd als het hoofddoel of een van de hoofddoelen van een transactie het verkrijgen van dat verdragsvoordeel is. De in dit wetsvoorstel voorgestelde antimisbruikbepaling is alleen van toepassing indien sprake is van het ontgaan van dividendbelasting of inkomstenbelasting. Om te bepalen of sprake is van ontgaan moet worden gekeken naar de verhouding tussen enerzijds de vennootschap waarin het aanmerkelijk belang wordt gehouden dan wel de vennootschap waarin de coöperatie een belang houdt en anderzijds de achterliggende aandeelhouder dat wil zeggen de aandeelhouder van het aanmerkelijk belang respectievelijk het lid van de coöperatie. Om te bepalen of

⁶⁷ Kamerstukken II 2015/16, nr. 25 807/31 066, nr. 113.

sprake is van ontgaan kan dan ook van belang zijn wat is bepaald in het verdrag tussen Nederland en het land van de achterliggende aandeelhouder respectievelijk het lid, bijvoorbeeld of in dat verdrag een *principal purposes test* is opgenomen.

7. Wet uitvoering Common Reporting Standard

De leden van de fractie van D66 vragen in het kader van het wetsvoorstel Wet uitvoering Common Reporting Standard welke regelingen er zijn, hoe die zich tot elkaar verhouden en hoe de rechtsbescherming van burgers hierin is gewaarborgd. Ook de leden van de fractie van de PvdA hebben gevraagd hoe het wetsvoorstel aansluit op de rechtsbescherming van de burger. De Common Reporting Standard (CRS) is een internationale standaard voor de automatische uitwisseling van financiële rekeninggegevens tussen landen via de betreffende belastingdiensten. Het gaat daarbij om gegevens over personen die in een ander land fiscaal woonachtig zijn dan het land waar zij een financiële rekening aanhouden. De basis voor de automatische uitwisseling van deze zogenoemde CRS-gegevens ligt in het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (WABB-verdrag) en in belastingverdragen tussen landen indien die voorzien in automatische informatie-uitwisseling. Op basis van de betreffende bepalingen in het WABB-verdrag en in de belastingverdragen kunnen en moeten evenwel nadere afspraken worden gemaakt over de uit te wisselen gegevens. Dit is door Nederland gebeurd door ondertekening van de 'Multilateral Competent Authority Agreement on automatic exchange of financial account information' (MCAA). De MCAA is opgesteld volgens de door de OESO opgestelde modelovereenkomst die onderdeel uitmaakt van de door de OESO ontwikkelde mondiale standaard voor automatische gegevensuitwisseling. In deze multilaterale overeenkomst zijn bepalingen opgenomen over bijvoorbeeld de aard van de inlichtingen die worden uitgewisseld, over de wijze en het tijdstip waarop de inlichtingen worden uitgewisseld en over geheimhouding en privacywaarborgen. Voordat daadwerkelijk tot uitwisseling wordt overgegaan tussen twee landen, moet echter nog aan een aantal voorwaarden zijn voldaan. Zo moet de nationale wetgeving op orde zijn, moeten landen een adequaat gegevensbeschermingsniveau hebben, moeten landen aangeven welk transmissiekanaal ze voor de gegevensuitwisseling gaan gebruiken en moeten landen elkaar hebben aangewezen als land om mee te gaan uitwisselen.

Om de gegevensverstrekking door Nederland aan het buitenland mogelijk te maken, voorziet het wetsvoorstel in een verplichting voor Nederlandse financiële instellingen om bedoelde gegevens aan de Belastingdienst te verstrekken. Op de gegevensstromen die met dit wetsvoorstel samenhangen en de hiermee gepaard gaande verwerking van persoonsgegevens zijn de bepalingen in de Wet bescherming persoonsgegevens (Wbp) van toepassing. De Wbp bevat voorwaarden voor de verwerking van persoonsgegevens en waarborgen voor degene wiens persoonsgegevens worden verwerkt. Dit houdt bijvoorbeeld in dat een persoon bij de Belastingdienst recht heeft op inzage in zijn persoonsgegevens en zo nodig een correctieverzoek kan doen en dat bezwaar en beroep openstaat tegen de op een

dergelijk verzoek genomen beslissing. Voor het geval de Belastingdienst de ontvangen gegevens uit het buitenland gebruikt bij het opleggen van een belastingaanslag, staan daartegen de gebruikelijke bezwaar- en beroepsmogelijkheden open.

De leden van de fractie van de PvdA vragen voorts hoe het wetsvoorstel zich verhoudt tot de administratieve lasten voor het bedrijfsleven. De rapportageverplichting die het wetsvoorstel invoert leidt tot een structurele stijging van de administratieve lasten. In overleg met de financiële sector wordt getracht om deze lasten te beperken, onder andere door zo veel als mogelijk aan te sluiten bij bestaande renseigneringsystemen in het kader van de binnenlandse renseignering, belastingverdragen en de FATCA. Daarnaast vergt de invoering van de onderhavige bepalingen een aanzienlijke eenmalige inspanning van de betrokken instellingen omdat voor het gehele huidige klantenbestand bij die instellingen het fiscale woonland en het fiscale identificatienummer (TIN) van de rekeninghouder of uiteindelijk belanghebbende moeten worden bepaald. In totaal wordt een structurele toename van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven verwacht van circa € 27 miljoen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen wat de verwachte toename in belastingopbrengsten is als gevolg van het voorliggende wetsvoorstel Wet uitvoering Common Reporting Standard. Door dit wetsvoorstel wordt informatie verstrekt die relevant kan zijn voor de belastingheffing in het buitenland en zal daarmee op zichzelf niet leiden tot extra belastingopbrengsten voor Nederland. De informatie die de Belastingdienst gaat ontvangen ingevolge de invoering van Common Reporting Standard in het buitenland zal mogelijk leiden tot extra belastingopbrengsten voor Nederland. Meer informatie voor de Belastingdienst betekent immers dat de voorwaarden voor handhaving verbeteren. Hoeveel deze verbeterde voorwaarden voor handhaving eventueel zullen opleveren is op dit moment niet in te schatten. Overigens geldt dat deze mogelijke extra belastingopbrengsten niet lastenrelevant zijn omdat het gaat om informatie die al in de belastingheffing had moeten worden betrokken en dus om opbrengsten die volgens bestaande wetgeving al opgebracht hadden moeten worden.

8. Overig

Aftrek specifieke zorgkosten

De leden van de fractie van 50PLUS vragen de stijging van de nominale zorgpremie en het eigen risico in 2016 te compenseren door de vermenigvuldigingsfactoren in de fiscale regeling aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten te verhogen. Zowel de zorgpremie als het eigen risico zijn fiscaal niet aftrekbaar. De fiscale regeling van uitgaven voor specifieke zorgkosten is immers bedoeld voor de meerkosten die chronisch zieken en gehandicapten – waartoe ouderen niet per definitie behoren – hebben ten opzichte van doorgaans gezonde personen. De zorgpremie en het eigen risico betreffen generieke kosten waar iedereen mee te maken heeft. Voor deze

kosten zijn andere instrumenten aangewezen om waar nodig compensatie te bieden zoals voor de zorgpremie heel specifiek de zorgtoeslag. Compensatie via de fiscale regeling van uitgaven voor specifieke zorgkosten zou overigens ook ongericht zijn. De vermenigvuldigingsfactoren hebben betrekking op specifieke kosten die als zodanig losstaan van de zorgpremie en het eigen risico. Door het tot een hoger bedrag in aftrek toestaan van die specifieke kosten kan dan ook nimmer sprake zijn van het compenseren van specifiek die personen die in relatie tot hun inkomen de stijging van de zorgpremie en het eigen risico niet zouden kunnen dragen.

Startups

De leden van de fracties van de PvdA en het CDA vragen naar een waardering van de voorstellen van Neelie Kroes met betrekking tot de gebruikelijkloonregeling, werknemersparticipaties en durfkapitaal. Verder vragen de leden van de fractie van de PvdA hoe de fiscaliteit kan worden ingezet ten behoeve van startups en vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie welke ideeën er zijn voor de invulling van de € 50 miljoen die in de begroting is vrijgemaakt voor startups. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen daarnaast in welke mate het Belastingplan 2016 de start en groei van startups bevordert. In het Belastingplan 2016 zijn nog geen specifieke maatregelen opgenomen om de start en groei van startups te bevorderen. Wel heeft het kabinet voor het stimuleren van startups en het mkb in de begroting per 2017 € 50 miljoen vrijgemaakt. Het komende jaar wordt onderzocht hoe dit budget het best kan worden ingezet. Daarbij wordt rekening gehouden met de bestaande faciliteiten, zoals de seed-capital regeling en de co-investeringsfaciliteit. De Special Envoy voor startups (mevrouw Neelie Kroes) heeft ideeën aangedragen voor de gebruikelijkloonregeling, werknemersparticipaties en investeringen in startups en het mkb. Deze ideeën worden onderzocht en meegenomen bij de uitwerking. Daarbij wordt ook aandacht besteed aan de randvoorwaarden uitvoerbaarheid, handhaafbaarheid en Europeesrechtelijke houdbaarheid.

VAR

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de fraudegevoeligheid van het verlengen van de geldigheidsduur van VAR's (verklaringen arbeidsrelatie). De huidige VAR-systematiek is inherent fraudegevoelig, omdat deze systematiek een effectieve handhaving onmogelijk maakt. In dit kader is het wetsvoorstel Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties in uw Kamer ahangig. In dit wetsvoorstel wordt de fraudegevoelige VAR-systematiek vervangen door een nieuwe werkwijze die effectieve handhaving wel mogelijk maakt. De fraudegevoeligheid van de VAR-systematiek wordt niet vergroot door de verlenging van de geldigheidsduur van VAR's. De verlenging geldt immers alleen indien de opdrachtnemer hetzelfde werk doet onder dezelfde voorwaarden en onder dezelfde omstandigheden. In dat geval zou een opdrachtnemer bij een nieuwe aanvraag namelijk dezelfde VAR ontvangen als hij al heeft.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar het instellen van een onafhankelijke commissie in het belang van 'checks and balances' tussen de Belastingdienst en de burger. Het kabinet is van mening dat de burger over voldoende rechtsmogelijkheden en ingangen beschikt om het handelen van de Belastingdienst aan de orde te stellen. Voorts staat het kabinet een beknopte, slagvaardige overheid voor. Daarom probeer ik bureaucratische gremia en tussenlagen in de vorm van bijvoorbeeld een commissie, taskforce, kenniscentrum, meldpunt of inspectie zoveel mogelijk te vermijden.

Zzp'ers

De leden van de fractie van D66 vragen hoe groot het kabinet de kans acht dat de fiscale kloof tussen werknemers en ondernemers breder wordt door het verder inkomensafhankelijk maken van de algemene heffingskorting en wat daarvoor oplossingen zouden zijn. Het verder inkomensafhankelijk maken van de algemene heffingskorting leidt inderdaad tot een toename van het verschil in belastingdruk tussen werknemers en IB-ondernemers, omdat het voordeel dat IB-ondernemers genieten als gevolg van de ondernemersaftrek en de MKB-winstvrijstelling toeneemt. In het IBO Zelfstandigen zonder personeel zijn verschillende maatregelen opgenomen waarmee het verschil tussen werknemers en IB-ondernemers kan worden verkleind.⁶⁸

Bij het bepalen van de arbeidskorting wordt geen rekening gehouden met de ondernemersaftrek en de MKB-winstvrijstelling. Het verschil in belastingdruk tussen ondernemers en werknemers neemt dus niet toe of af door het verder inkomensafhankelijk maken van de arbeidskorting.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen waarom zelfstandigen een korting ontvangen op de zorgpremie van € 0,5 miljard op een totale betaling van € 2,5 miljard zorgpremie. In het bijdrage-inkomen voor de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zvw voor zelfstandigen is de belastbare winst uit onderneming begrepen. In de belastbare winst zijn verminderingen opgenomen in verband met de ondernemersfaciliteiten zoals de zelfstandigenaftrek en de MKB-winstvrijstelling. Het bijdrage-inkomen als grondslag voor de Zvw is gelijk aan de grondslag voor andere inkomensafhankelijke regelingen, zoals de toeslagen. Het is uit het oogpunt van complexiteit niet wenselijk om voor de Zvw een uitzondering te maken op dit meervoudig gebruikte inkomensbegrip. Het kabinet streeft juist naar meer uniformiteit voor de begrippen die gehanteerd worden bij inkomensafhankelijke regelingen. In dat kader zal het kabinet samen met uitvoeringsorganisaties een verkenning uit gaan voeren, waarbij onder meer wordt onderzocht in hoeverre het inkomensbegrip verder kan worden geharmoniseerd.⁶⁹

De leden van de fractie van 50PLUS vragen om een reactie op een berekening van prof. Hemels waaruit blijkt dat het verschil in belastingdruk tussen werknemers en

⁶⁸ Zie paragraaf 6.3 van het rapport van het IBO zzp, Kamerstukken I 2015/16, 34 036, H.

⁶⁹ Zie de brief van de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid over de aanpak van regeldruk en administratieve lasten, Kamerstukken II 2015/16, 29 515, nr. 370.

zzp'ers 21% en 15% is. Het is het kabinet bekend dat er substantiële verschillen zijn in lastendruk tussen zzp'ers en vergelijkbare werknemers. In het rapport van het IBO Zelfstandigen zonder personeel⁷⁰ is hier uitgebreid op ingegaan. Bijlage 4 bij dit rapport is aan een dergelijke vergelijking gewijd.

In de door prof. Hemels aangehaalde studie wordt de lastendruk van een werknemer vergeleken met die van een IB-ondernemer met een winst gelijk aan het brutoloon van de werknemer. De gerapporteerde drukpercentages hebben betrekking op het brutoloon. Die vergelijking is correct uitgevoerd.⁷¹ In het IBO-rapport wordt bij vergelijking van de lastendruk tussen werknemers en IB-ondernemers rekening gehouden met het feit dat voor de werknemer ook nog werkgeverspremies moeten worden betaald. De winst van de ondernemer wordt dan niet gelijk gesteld aan het brutoloon, maar aan de brutoloonkosten, inclusief werkgeverspremies. In dit rapport hebben de drukpercentages betrekking op de brutoloonkosten of gelijke winst. Vergelijken van brutoloonkosten met winst van de ondernemer geeft een beter beeld van de lasten bij gelijkblijvende arbeidskosten van de werkgever/opdrachtgever. Ook is in het IBO-rapport rekening gehouden met de reserveringen die een zelfstandige moet maken of de particuliere premies die hij moet betalen voor ziekte, arbeidsongeschiktheid, werkloosheid en aanvullend pensioen. Dat leidt tot de volgende vergelijking:

Tabel 25 Druk van belastingen, premies en reserveringen op de loonkosten/winst voor werknemers en IB-ondernemers, 2015

Inkomensniveau	Minimum	Modaal	2x modaal
Bruto loon voor werknemer (excl. werkgeverspremies)	19.522	35.500	71.000
Vergelijkbare loonkosten/winst	24.394	46.017	91.286
Druk belasting, premies volksverzekering en werknemersverzekering werknemer (% van loonkosten)	28%	46%	54%
Druk belastingen en premies IB-ondernemers (% van winst)	3%	23%	34%
Druk reserveringen en particuliere premies IB-ondernemers (% van winst)	10%	11%	11%
Totale druk IB-ondernemers (% van winst)	13%	34%	45%
Verschil met werknemer (% van bruto loonkosten/winst)	15%-punt	12%-punt	9%-punt

EBV

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet op de hoogte is van de klachten over het verplichte karakter van het elektronisch invullen van de belastingaangifte en wat het kabinet hiermee zal doen. Het doen van de aangifte inkomstenbelasting geschiedt op dit moment niet uitsluitend elektronisch, maar kan nog steeds op papier worden gedaan. Op dit moment wordt slechts één berichtenstroom, zijnde de voorschotbeschikking toeslagen, uitsluitend elektronisch

⁷⁰ Kamerstukken I 2015/16, 34 036, H.

⁷¹ In de scriptie wordt uitgegaan van de tarieven 2014. In het IBO-rapport van die van 2015.

verzonden. De digitalisering is voorzien als een stapsgewijs proces in de periode tot en met 2022. Ik ben ervan op de hoogte dat zowel door de nationale ombudsman als de Belastingdienst veel reacties over het verdwijnen van de blauwe envelop zijn ontvangen. De vaste commissie voor Financiën van de Tweede Kamer heeft mij op 26 november 2015 verzocht binnen een week te reageren op het bericht dat de Nationale ombudsman onderzoek doet naar het verdwijnen van de blauwe envelop. In antwoord daarop heb ik op 3 december 2015 een brief naar de Tweede Kamer verzonden (met referentie DGB/ U 2015/5742) waarin ik hier uitvoerig op inga.

Accijns

De leden van de fractie van de ChristenUnie constateren dat in beide Kamers afgelopen jaar veel is gedebatteerd over de mogelijke economische effecten in de grensstreken van de verhoging van de Nederlandse accijnzen. Deze leden vragen of het kabinet recente cijfers heeft die inzicht bieden in die economische effecten en welke consequenties hieruit voor het belastingplan 2016 getrokken zijn. In de beide Kamers is het afgelopen jaar vooral gedebatteerd over de gevolgen van de accijnsverhoging op diesel en LPG per 1 januari 2014, mede op basis van de evaluatie van de accijnsverhoging op diesel en LPG die op 28 mei 2014 naar de Tweede Kamer is verstuurd. In verschillende debatten en ook in de brief aan uw Kamer⁷² heb ik gemeld dat ik het onderzoek naar de effecten in specifiek de grensstreek, zoals is gedaan op basis van de gegevens van de oliemaatschappijen, niet opnieuw laat doen. De gerealiseerde belastingontvangsten over 2014 geven volgens het kabinet geen aanleiding tot maatregelen voor het Belastingplan 2016.

Gaswinning

De leden van de fractie van de ChristenUnie geven aan dat de uitspraak van de Raad van State inzake een verdergaande vermindering van de aardgaswinning tot maximaal 27 miljard m³ in het Groninger veld gevolgen heeft voor de niet-belastingopbrengsten van de staat. Zij vragen of er in dat verband ook gevolgen voor de belastingopbrengsten zijn en zo ja, of het kabinet deze gevolgen in kaart kan brengen voor het Belastingplan 2016 en latere jaren. Het kabinet zal half december een gaswinningsbesluit publiceren waarin rekening is gehouden met het besluit van de Raad van State. Om toch een indruk te geven van de ontvangsten voor de vennootschapsbelasting bij een productievolume van 27 miljard m³ is hierna de analyse van het CPB van de tegenbegroting van de ChristenUnie opgenomen. In deze tegenbegroting is een verdere verlaging van het plafond voor de gaswinning uit het Groningerveld opgenomen. Het CPB meldt daarover het volgende: "De ChristenUnie verlaagt het plafond voor de gaswinning in Groningen tot 27 miljard m³ in 2016. Dit is een intensivering van € 0,9 miljard." Dat zijn cijfers op basis van de MEV 2016. Bij de verschijning van het gaswinningsbesluit van het kabinet volgen actuele cijfers. De € 0,9 miljard lagere ontvangsten uit de gaswinning zoals deze gold bij de MEV is inclusief € 0,1 miljard lagere vennootschapsbelastingontvangsten

⁷² Kamerstukken I 2014/015, 34002, O.

uit gas. Dit heeft wel gevolgen voor het EMU-saldo maar geen gevolgen voor het Belastingplan 2016 en verder, want deze effecten zijn niet lastenrelevant.

Besteedbaar inkomen

De leden van de fractie van de SP vragen eveneens informatie over het geraamde besteedbaar inkomen per kwartielgroep bruto-inkomen huishoudens in de vorm van de hierna opgenomen tabel. De gevraagde gegevens zijn ingevuld in de hierna opgenomen tabel. Het relatief hoge inkomen voor de vierde kwartielgroep in 2014 wordt veroorzaakt door een hoger geraamd inkomen uit aanmerkelijk belang, vanwege het tijdelijke verlaagde tarief van box 2 in 2014.

Tabel 26: Raming gemiddeld besteedbaar inkomen van huishoudens – per bruto-inkomenskwartiel en totaal (CBS-definitie), 2014-2016

ramingen voor 2014-2016	kwartielen*				totaal*
	1e 25%	2e 25%	3e 25%	4e 25%	
<i>x €1.000</i>					
1. Besteedbaar inkomen: raming MIMOSI, ⁷³ 2014	14,0	25,2	36,3	66,5	35,5
2. Besteedbaar inkomen: raming MIMOSI, 2015	14,3	25,4	36,8	64,5	35,2
3. Besteedbaar inkomen: raming MIMOSI, 2016	14,6	25,9	37,9	65,6	36,0

* Naar bruto-inkomen in de CBS-definitie.

Basispremie Zvw en premies werknemersverzekeringen

Gezien de lopende discussies over enerzijds de premies werknemersverzekeringen en anderzijds de basispremie Zvw voor huishoudens, worden de leden van de fractie van de SP ook graag geïnformeerd over de drukverdeling van deze premies over huishoudens, inclusief de huishoudens met een bruto-inkomen van minder dan 63% WML). In de hierna opgenomen tabel zijn de gevraagde gegevens ingevuld. Zoals hierboven is ook hier aangesloten bij de tabel die door de leden van de fractie van de SP is gegeven, met de daarin gegeven omschrijvingen en verwijzingen naar de overeenkomstige gegevens op CBS StatLine.⁷⁴

De leden van de fractie van 50PLUS vragen hoe het mechanisme van de zorgverzekeringspremie werkt en vragen een nadere toelichting bij de motivering van de verhoging van de verlaagde inkomensafhankelijke bijdragen (IAB) in relatie tot de verlaging van de normale inkomensafhankelijke bijdrage. Op grond van de Zvw dient de helft van de kosten van die wet te worden gedekt uit IAB; de andere helft wordt gedekt uit nominale premies, eigen risico en de rijksbijdrage voor kinderen. Gegeven deze eis leidt een verhoging van de verlaagde IAB automatisch tot een daling van het normale percentage. De totale benodigde opbrengst van de IAB verandert immers niet door de verhoging van het verlaagde percentage. Het motief voor de verhoging van het verlaagde percentage is dan ook niet gelegen in de

⁷³ Overeenkomstig CBS Statline <http://statline.cbs.nl/Statweb/publication/?DM=SLNL&PA=70991NED&D1=1,3&D2=81,I&D3=0,111-114&D4=I&HDR=G3,G2,T&STB=G1&VW=T> [20nov2015→22nov2015]

⁷⁴ Bij een eventuele vergelijking van de hier gegeven bedragen voor de premies voor de werknemersverzekeringen met die op CBS Statline dient enige voorzichtigheid betracht te worden vanwege mogelijke definitieverschillen. Om reden van de korte reactietermijn kon dit niet in detail uitgezocht worden.

zorg, maar in de noodzaak om de overheidsfinanciën terug op orde te brengen. Niet werknemers gaan meer premie betalen, daardoor daalt de premie voor werkgevers. Voor die lastenverlichting bij werkgevers is gecorrigeerd via een verhoging van de AOF-premie, waardoor per saldo een verbetering van de overheidsfinanciën ontstaat. Ook na deze aanpassing wordt er voor een werkende méér IAB-premie afgedragen dan voor een oudere met een gelijk inkomen.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen hoe groot de lastenverzwaring is voor overige niet-werknemers. De lastenverzwaring voor overige niet-werknemers bedraagt € 120 miljoen.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen hoe de lastenverzwaring voor overige niet-werknemers is verdeeld over zelfstandigen en uitkeringsgerechtigden. Uitkeringsgerechtigden lijden niet onder de verhoging van het verlaagde tarief. De uitkeringsinstantie draagt het normale tarief af. De lastenverzwaring van € 120 miljoen betreft dan ook alleen zelfstandigen.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen wat de verzwaring van de Zvw-premie per individu is voor ouderen met een inkomen van € 20.000, € 30.000, € 40.000, € 50.000, € 55.000 en € 70.000. Het inkomenseffect, het effect in euro, het bedrag aan IAB voor 2016 en de IAB als percentage van het inkomen is weergegeven in onderstaande tabel.

Bruto inkomen €	Inkomenseffect %	Verzwaring in €	Hoogte IAB 2016 €	IAB als % van bruto inkomen
20.000	0,7	130	1.100	5,5
30.000	0,7	195	1.650	5,5
40.000	0,7	260	2.200	5,5
50.000	0,7	325	2.750	5,5
55.000	0,7	381	2.902	5,3
70.000	0,5	381	2.902	4,1

De leden van de fractie van 50PLUS vragen hoe hoog de lastenverzwaring voor werkgevers is als gevolg van de hogere IAB voor ouderen (en zzp'ers). De lastenverlichting voor werkgevers binnen de Zvw bedraagt circa € 400 miljoen. Door de verhoging van het verlaagde tarief gaan ouderen circa € 275 miljoen meer betalen en zelfstandigen circa € 120 miljoen meer. Omdat de totale IAB evenveel moet opleveren, gaan werkgevers circa € 400 miljoen minder betalen. Dit voordeel bij werkgevers is gecorrigeerd via een verhoging van de AOF-premie, waardoor per saldo een verbetering van de overheidsfinanciën ontstaat.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen of dit kan worden toegelicht tegen de achtergrond van het feit dat werknemers geen IAB van 6,95% betalen en dit loonvoordeel sinds 2013 – de Wet uniformering loonbegrip – ook nog onbelast is met

slechts een beperkte compensatie voor dit voordeel via een verhoging van het tarief van de eerste schijf met 4% voor iedereen. Ook vragen zij of kan worden toegelicht waarom die 4% verhoging toen ook is gaan gelden voor degenen die niet van dit onbelaste loon profiteerden: ouderen en zzp-ers.

Vóór invoering van de Wet uniformering loonbegrip werd de IAB ingehouden bij de werknemer, maar was de werkgever verplicht om deze te vergoeden. Formeel gezien werd de IAB geheven bij de werknemer, maar feitelijk kwam deze voor rekening van de werkgever; de werknemer betaalde per saldo alleen de belasting over de vergoeding. Doordat de werkgever verplicht was de IAB te vergoeden, vormde deze vergoeding loon waar ook belasting over moest worden betaald. Dit was ingewikkeld voor burger, werkgever en Belastingdienst. De Wet uniformering loonbegrip heeft de formele situatie laten aansluiten bij de feitelijke situatie door de IAB direct voor rekening van de werkgever te laten komen.⁷⁵ Dit voordeel voor de werknemer is expliciet vrijgesteld in de Wet op de loonbelasting 1964. Deze verschuiving leidde derhalve tot een belastingvoordeel voor de werknemer. Met een omvangrijk aanvullend pakket is enerzijds het belastingvoordeel voor de werknemer teruggenomen en zijn anderzijds de inkomenseffecten voor andere groepen beperkt gebleven, ondanks de verhoging van het belastingtarief in de eerste schijf. Voor ouderen is bijvoorbeeld de ouderenkorting aanzienlijk verhoogd. In de evaluatie van de wet is gebleken dat de inkomenseffecten voor de meeste ouderen en zzp-ers beperkt zijn gebleven.⁷⁶

De leden van de fractie van 50PLUS vragen wat destijds de reden was voor het verlaagde tarief Zvw en waarom deze premie in 2013 werd verlaagd naar aanleiding van de Wet uniformering loonbegrip.

De IAB wordt betaald door werkgevers, zelfstandigen en gepensioneerden. Tot 2013 werd de IAB ook betaald door werknemers, maar kregen zij deze volledig vergoed via een bijdrage van de werkgever. De AOW-gerechtigden kregen de IAB direct vergoed in hun AOW-uitkering, maar kregen geen vergoeding voor de IAB in hun aanvullend pensioen. Omdat zelfstandigen en gepensioneerden (over hun aanvullend pensioen) deze vergoeding niet ontvangen is in de Zvw geregeld dat zij een lager IAB-percentage betalen over de inkomsten waarvoor zij geen vergoeding ontvangen. De hoogte van de verlaging is destijds overgenomen van de Ziekenfondswet. Voor de Belastingdienst was de uitvoering van de IAB echter administratief zeer belastend. In 2013 is daarom besloten tot een vereenvoudiging via de Wet uniformering loonbegrip. De vereenvoudiging betekende dat werkgevers de IAB rechtstreeks gingen betalen aan het zorgverzekeringsfonds en dat het IAB-percentage over de AOW-uitkering gelijkgetrokken werd met het verlaagde IAB-percentage over het aanvullend pensioen. Als gevolg van deze gelijktrekking kan de Belastingdienst ook veel sneller dan vroeger teveel betaalde IAB terugbetalen aan AOW-gerechtigden met een aanvullend pensioen. Sinds de Wet uniformering loonbegrip betalen AOW-gerechtigden dus het zogenaamde lagere IAB-tarief over de

⁷⁵ Dat de bijdrage door de werkgever wordt betaald, laat onverlet dat deze natuurlijk wel uit de loonruimte en in zoverre voor rekening van de werknemer wordt.

⁷⁶ Kamerstukken II, 2012/13, 33 682, nr. 1.

AOW-uitkering en het aanvullend pensioen. Het verschil tussen het reguliere IAB-tarief en het verlaagde IAB-tarief is bij de invoering van de Wet uniformering loonbegrip niet gewijzigd.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen in hoeverre de motivering die in 2006 gold voor het verlaagde tarief nog steeds geldt nu besloten is tot verhoging van het verlaagde tarief met bijna 1 procentpunt. Bij de invoering van de Zvw is gekeken naar een evenwichtige lastenverdeling tussen huishoudens. Daarbij is met name gekeken naar huishoudens die geen vergoeding kregen voor de IAB zoals AOW-gerechtigden met een aanvullend pensioen. Besloten is toen, om het IAB-percentages voor deze groepen lager vast te stellen. In de Ziekenfondswet was al sprake van een lager percentage voor deze groepen en dit is in de Zvw overgenomen. De motivering voor het verschil was destijds een evenwichtig inkomensbeeld en dat is de motivering nog steeds, ook bij de vormgeving van de Begrotingsafspraken 2014. In het kader van de Begrotingsafspraken 2014 is onder meer besloten tot de introductie van een zogenoemde huishoudentoeslag, die onder andere de inkomensondersteuning aan ouderen beter zou richten. Dit betekende dat ouderen met een hoger pensioen een grotere bijdrage gingen leveren aan de overheidsfinanciën dan ouderen met een laag inkomen. De aanvankelijk beoogde invoering van een huishoudentoeslag bleek niet mogelijk, waardoor er in 2014 besloten is tot een alternatieve maatregel. Het alternatief waartoe het kabinet heeft besloten is het verhogen van de inkomensafhankelijke bijdrage voor gepensioneerden en zelfstandigen.

De leden van de fractie van 50Plus vragen op welke wijze de verhoging van de zorgpremie door de Minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (VWS) wordt doorgevoerd en of de inhoud van het besluit kan worden weergegeven. De hoogte van de inkomensafhankelijke bijdrage wordt elk jaar bij ministeriële regeling vastgesteld. Dit gebeurt in de Regeling zorgverzekering door artikel 5.4 als volgt te wijzigen:

Artikel 5.4 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste en vierde lid wordt "6,95" telkens vervangen door: 6,75.
2. In het tweede en vijfde lid wordt "4,85" telkens vervangen door: 5,50.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen of het besluit al genomen is en als dat nog niet is gebeurd wanneer het wordt genomen. De ministeriële regeling waarbij de Regeling zorgverzekering wordt gewijzigd is ondertekend door de Minister van VWS en is ter plaatsing aangeboden aan de Staatscourant. De geplande publicatiedatum is 9 december aanstaande.

Zowel de Belastingdienst (voor het voorbereiden van de loonheffing) als het Zorginstituut Nederland (voor het voorbereiden van de heffing van verdragsgerechtigden) hadden het definitieve percentage (en de maximale bedragen per tijdvak en de grens) uiterlijk midden november nodig. Daarom is het cijfer midden november – nadat bij de Algemene Politieke Beschouwingen en de

Algemene Financiële Beschouwingen geen voorstellen tot wijziging waren ingediend
– aan beide organisaties doorgegeven.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen wanneer het verlaagde tarief verder wordt verhoogd tot 6,95% en wat daarvan de budgettaire consequenties zijn op macro- en microniveau. Er zijn op dit moment geen voornemens om het verlaagde tarief verder te verhogen. Indien zou worden besloten tot het schrappen van het verschil tussen het normale en het verlaagde percentage dan zal het verlaagde percentage stijgen met circa 1%-punt, terwijl het normale percentage zal dalen met circa 0,25%-punt. De totale IAB mag immers niet stijgen.

Tabel 27: Raming gemiddelde druk van de basispremie Zvw huishouden en van de premies werknemersverzekeringen op het super-bruto-inkomen van huishoudens – per inkomenskwartiel en totaal, 2015 en 2016

ramingen voor 2015 en 2016	kwartielen				totaal
	1e 25%	2e 25%	3e 25%	4e 25%	
<i>In percentage v.h. bruto-inkomen (CBS-definitie)⁷⁷</i>	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
1. Basispremie Zvw huishouden (netto, incl. eigen bijdrage), ⁷⁸ 2015	3,9	4,6	3,7	2,3	3,2
2. Basispremie Zvw huishouden (netto, incl. eigen bijdrage), 2016	4,1	4,8	3,9	2,4	3,3
3. Premie soc. verz. werkloosheid, ⁷⁹ 2015	0,5	1,2	1,8	1,5	1,5
4. Premie soc. verz. werkloosheid, 2016	0,5	1,1	1,8	1,5	1,5
5. Premie soc. verz. WAO/WIA, ⁸⁰ 2015	0,9	2,1	3,5	3,1	2,9
6. Premie soc. verz. WAO/WIA, 2016	1,0	2,3	3,8	3,4	3,2
<i>In percentage van het aantal huishoudens</i>	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
7. Huishoudens met bestanddeel premies werknemersverzekeringen, ⁸¹ 2015	24,7	51,2	83,4	89,5	62,2
8. Huishoudens met bestanddeel premies werknemersverzekeringen, 2016	24,3	51,2	83,4	90,1	62,3

Pensioen/AOW

De leden van de fractie van 50PLUS vragen of het klopt dat de hoogte van de aanvullende pensioenuitkeringen ongeveer € 30 miljard bedraagt. Cijfers van De Nederlandsche Bank (DNB) laten zien dat er in 2014 door pensioenfondsen € 27,1 miljard is uitgekeerd. Dat is echter nog exclusief rechtstreekse regelingen. Naar verwachting is het totaalbedrag iets meer dan € 30 miljard in 2014. Het totale pensioenvermogen lag in 2014 rond de € 1200 miljard. De leden van de fractie van 50PLUS vragen tevens naar de geschatte stijging van de aanvullende pensioenuitkeringen voor de komende decennia. De verwachte uitkeringen hangen af van de dekkingsgraad van pensioenfondsen, dus hangen niet alleen af van het

⁷⁷ CBS bruto-inkomen, code [9]. Codes verwijzen hier en de volgende drie voetnoten naar de CBS-codes uit CBS *Statline* <http://statline.cbs.nl/Statweb/publication/?DM=SLNL&PA=70991NED&D1=0-1.4&D2=81.84.94.117&D3=0.111-114&D4=I&HDR=G3,G2,T&STB=G1&VW=T> [20nov2015→22nov2015]

⁷⁸ Overeenkomstig CBS-code [12.1.4]

⁷⁹ Overeenkomstig CBS-code [11.1]

⁸⁰ Overeenkomstig CBS-code [11.3.1]

⁸¹ Overeenkomstig CBS *Statline* in voetnoot 9.

rendement op de beleggingen maar ook van de verwachte waarde van de verplichtingen. Schattingen daaromtrent zijn met onzekerheid omgeven omdat dit afhangt van economische ontwikkelingen maar ook van het beleid van pensioenfondsen ten aanzien van de hoogte van het pensioen en de daaruit afgeleide premie. Een exact beeld is daarom niet te geven.

Deze leden vragen of een raming kan worden gegeven van de AOW-premieontvangsten, de AOW-uitkeringen en de Rijksbijdrage voor de AOW voor 2015 en 2016 en de komende 10-20 en 30 jaar bij ongewijzigde hoogte van de heffingskortingen. In 2015 wordt 5,6% van het BBP uitgegeven aan de AOW. Het CPB heeft in het rapport "minder zorg om vergrijzing" berekend dat de AOW-uitgaven stijgen van 5,5% van het BBP in 2023 naar 6,9% van het BBP in 2040. In 2060 vlakken die uitgaven af op 6,1% van het BBP.

Het AOW-premiepercentage is gemaximeerd. De rijksbijdrage Ouderdomsfonds financiert dat deel van de AOW-uitgaven dat niet kan worden gefinancierd uit de AOW-premie-inkomsten en de rijksbijdrage in de kosten van heffingskortingen (BIKK). In 2020 wordt ongeveer 35% van de totale AOW-uitgaven uit de rijksbijdrage betaald. Een globale inschatting is dat in 2040 ongeveer 40% uit de rijksbijdrage wordt betaald.

De leden vragen ook naar de gevolgen voor de AOW-premie bij een eventuele extra verhoging van de algemene heffingskorting en arbeidskorting van totaal € 5 en € 10 miljard. Een wijziging in de hoogte van de algemene heffingskorting of arbeidskorting heeft geen gevolgen voor het AOW-premiepercentage, want dit is gemaximeerd. Wel heeft dit effect op de nettopremieontvangsten. De premie-inkomsten AOW over 2014 in 2014. Bij een verhoging van de algemene heffingskorting en de arbeidskorting beide met € 2,5 miljard (totale verhoging kortingen € 5 miljard) zouden de nettopremie-inkomsten AOW in 2014 € 2,3 miljard lager zijn uitkomen. Indien de algemene heffingskorting en de arbeidskorting beide worden verhoogd met € 5 miljard (totale verhoging kortingen € 10 miljard) zou het effect 2 keer zo groot zijn.

De leden vragen tevens naar het afzonderlijke effect van de verlenging van de AOW-leeftijdsvrhoging tot 67 jaar op de AOW-premieopbrengst en de AOW-uitkeringen en naar het afzonderlijke effect bij verlenging tot 70 jaar volgens het vastgelegde schema. In de memorie van toelichting bij de Wet verhoging AOW- en pensioenrichtleeftijd is berekend dat de gevolgen voor de premie-inkomsten oplopen naar € 300 miljoen in 2017 en de besparing op de AOW-uitkeringen oploopt tot ruim € 1 miljard in 2017. In deze berekening is rekening gehouden met een stijging naar 67 jaar in 2023.

In de memorie van toelichting van de Wet versnelde verhoging AOW-leeftijd⁸² is een versnelling aangebracht in de leeftijdsverhoging AOW. De AOW-leeftijd van 67 jaar wordt bereikt in 2021 (in plaats van 2023). Daarbij is berekend dat het extra effect op de premie-inkomsten € 115 miljoen in 2019 bedraagt en de extra besparing op de AOW-uitkeringen € 617 miljoen in 2019 bedraagt.

Het structurele effect van de koppeling van de AOW-leeftijd aan de levensverwachting is door het CPB berekend op 0,7% van het BBP.

Houdbaarheidsbijdrage

De leden van de fractie van 50PLUS vragen naar de opbrengst van de houdbaarheidsbijdrage vanaf de invoering in 2011 tot 2017 en cumulatief tot 2017, en wat de belastingverhoging is in euro's voor de mensen die sinds 2001 in de hogere schijf terecht zijn gekomen door de houdbaarheidsbijdrage. De gevraagde cijfers zijn in de hierna opgenomen tabel 28 weergegeven.

Tabel 28 Houdbaarheidsbijdrage

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	cum
Budgettair (mln)	0	3	4	6	10	14	24	60
Micro (euro)	9	34	34	34	48	56	86	301

De leden van de fractie van 50PLUS vragen een nadere uitleg dat de houdbaarheidsbijdrage te verdedigen is vanuit het gegeven dat er een fors tariefverschil is van 17,9% tussen de tweede en derde schijf. In het Belastingplan 2009 is de houdbaarheidsbijdrage als maatregel opgenomen om het draagvlak voor de financiering van de oudedagsvoorziening te verbreden. De motivering voor deze maatregel is om AOW-gerechtigden vanaf een bepaald inkomensniveau geleidelijk aan iets extra bij te laten dragen aan de betaalbaarheid van de oudedagsvoorziening. De gekozen methode is om het forse voordeel dat AOW-gerechtigden hebben doordat zij geen AOW-premie betalen in de eerste twee schijven langzamerhand te verkleinen.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen naar de opbrengst van de houdbaarheidsbijdrage in 2025, 2035, 2045 en 2076. Daarnaast vragen zij – over dezelfde jaren – naar de extra opbrengsten van inkomstenbelasting uit de geschatte stijging van de pensioenuitkeringen van de gepensioneerden bij handhaving van de bestaande belastingtarieven en heffingskortingen voor AOW-ers, met de aanname dat de AOW geïndexeerd blijft. Vervolgens vragen zij om een overzicht van de wijze waarop deze stijging van belastingopbrengst is verwerkt in de langetermijnramingen van de Houdbaarheid van de Overheidsfinanciën en indien dit niet voorhanden is of dit zo spoedig mogelijk kan worden opgesteld. In het Belastingplan 2009 is een houdbaarheidsbijdrage voor AOW-gerechtigden met ingang van 2011 vastgelegd. Deze houdbaarheidsbijdrage verbreedt de grondslag voor de financiering van de

⁸² Wet van 4 juni 2015 tot wijziging van de Algemene Ouderdomswet, de Wet op de loonbelasting 1964, de Wet verhoging AOW- en pensioenrichtleeftijd, de Pensioenwet, de Wet verplichte beroepspensioenregeling en Overige fiscale maatregelen 2013 in verband met de versnelling van de stapsgewijze verhoging van de AOW-leeftijd

oudedagsvoorziening. Dit is vormgegeven door de bovengrens van de tweede schijf in de inkomstenbelasting voor nog maar 75% te indexeren vanaf 2011. Hierdoor gaan AOW'ers – die geen AOW-premie betalen in de eerste en tweede schijf – heel geleidelijk meer betalen aan belasting en premie volksverzekeringen. Deze fiscalisering verloopt zeer geleidelijk en het beoogde effect wordt rond 2075 bereikt. Er is geen raming voor de gevraagde jaren. Dat komt omdat er geen macro economische voorspelling na 2017 voorhanden is.

Tot slot is als bijlage een geactualiseerde budgettaire tabel van het pakket Belastingplan 2016 opgenomen. Daarin zijn ook de budgettaire gevolgen van nota's van wijziging en aangenomen amendementen worden verwerkt.

De Staatssecretaris van Financiën,

Eric Wiebes