

Nota naar aanleiding van het verslag**Inleiding**

Het kabinet heeft met belangstelling kennisgenomen van de vragen van de fracties van het CDA, de PvdA, de SP, de VVD, GroenLinks en de ChristenUnie. Bij de beantwoording van de vragen is zo veel mogelijk de volgorde van het verslag aangehouden. Voorzover hiervan is afgeweken, is op de oorspronkelijke plaats van de vraag in het verslag een verwijzing opgenomen naar het onderdeel waar die vraag is beantwoord.

Bevordering ondernemerschap

Het verheugt mij dat de leden van de fractie van het CDA met belangstelling kennis hebben genomen van de verhoging van de bovengrens van de eerste en tweede schijf in de vennootschapsbelasting naar € 40.000 respectievelijk € 200.000. Ik voorzie geen problemen met bijvoorbeeld Japan dat landen met een belastingtarief van 25% of lager als een belastingparadijs beschouwt.

De leden van de fracties van het CDA en de PvdA vragen of de schijfverlenging en tariefverlaging in de vennootschapsbelasting de rechtsvormkeuze zullen beïnvloeden. De verwachting is niet dat als gevolg hiervan veel IB-ondernemers hun onderneming zullen omzetten in een BV. Dit komt doordat - naast fiscale overwegingen - ook andere factoren een rol spelen, zoals (de eventuele beperking van) aansprakelijkheid.

In het verlengde hiervan vragen de leden van de fractie van het CDA of het kabinet de mening deelt dat belastingplichtigen een rechtsvormkeuze moeten kunnen maken op grond van andere dan fiscale overwegingen en dat de afweging niet jaarlijks tot een andere uitkomst zou moeten leiden.

Ik ben van mening dat een ondernemer de rechtsvorm moet kunnen kiezen die het beste bij hem past. Naast de fiscale factor spelen zeker ook andere factoren daarbij een rol, zoals bijvoorbeeld de eventuele beperking van aansprakelijkheid. Wat betreft de fiscale factor kan worden opgemerkt dat voor een bedrijf met een laag winstniveau (in absolute zin) de IB-onderneming meer passend is dan de BV-vorm. Vanaf een bepaald winstniveau, in de praktijk wel aangeduid als het omslagpunt, wordt de BV-vorm fiscaal aantrekkelijker dan de IB-onderneming.

De leden van de fractie van het CDA ontvangen signalen uit de fiscale praktijk dat er onzekerheid is over de toepassing van het nieuwe deelnemingsregime, in het bijzonder met betrekking tot het verrekeningsstelsel voor voordelen uit laagbelaste beleggingsdeelnemingen. Zij vragen of ik die signalen herken en of ik in dit verband nader in kan gaan op de toepassing van het nieuwe deelnemingsregime.

Dergelijke signalen hebben mij ook bereikt. Mijn inschatting is dat de onzekerheid tijdelijk is. Op dit moment is de omschakeling van de oude naar de nieuwe deelnemingsvrijstelling namelijk in volle gang en iedereen in de praktijk (bedrijven, belastingadviseurs en belastingdienst) is nog zoekende naar de juiste maatvoering in de toepassing. Thans spitst zich dit toe op de zogenoemde bezittingentoets, waarbij in principe aan de hand van een zogenoemde toerekeningsbalans wordt beoordeeld of sprake is van een beleggingsdochter. Hierbij doet zich de vraag voor hoe voldoende aannemelijk kan worden gemaakt dat de bezittingen van een dochter niet voor meer dan 50% bestaan uit vrije beleggingen. Dit is een terechte vraag, zeker voor de Nederlandse houdsters van grotere internationale concerns die niet altijd over de benodigde enkelvoudige balansen beschikken.

Zoals tijdens de parlementaire behandeling van de Wet van 30 november 2006, Stb. 2006, 631, is aangegeven, geldt (ook voor de bezittingentoets) de vrije bewijsleer. Dit betekent dat een exacte toerekeningsbalans niet in alle gevallen noodzakelijk is. Zo kan in plaats van een exacte toerekeningsbalans op basis van enkelvoudige balansen, de commerciële consolidatiebalans van de dochter waarin een deelneming wordt gehouden als startpunt worden genomen. Dit kan - zeker in combinatie met een organogram van het concern - al een vrij betrouwbaar beeld geven van de activiteiten van dat concernonderdeel.

Daarnaast kunnen belastingplichtigen en belastingadviseurs bij wie twijfel bestaat over de vraag of het op basis van de hun ter beschikking staande gegevens aannemelijk zal zijn dat de deelnemingsvrijstelling van toepassing is, in overleg treden met de inspecteur. In dit overleg kan worden afgesproken hoe invulling wordt gegeven aan de bewijslast. Ik heb er het volste vertrouwen in dat op deze manier werkende weg de huidige onzekerheid wordt weggenomen, zodat de praktijk over enige tijd weer op dezelfde manier uit de voeten kan met de toepassing van het nieuwe regime als men kon met het oude regime.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de afschaffing van de meewerkaf trek. Zij vragen of er aan de genoemde alternatieven meer administratieve lasten verbonden zijn. Ook de leden van de fractie van de VVD hebben vragen gesteld over het vervallen van de meewerkaf trek.

De meewerkaf trek is een fiscale aftrekpost en levert als zodanig een belastingbesparing op bij de ondernemer. De aftrek heeft als specifiek doel het langs fiscale weg verschaffen van een vorm van beloning voor meewerkende partners. Het

Economisch Instituut Midden- en Kleinbedrijf (EIM) concludeert dat er fiscaal gunstigere alternatieven zijn voor de partners samen, zoals de reële arbeidsbeloning en de man/vrouw-firma. Deze alternatieven komen meer tegemoet aan de eisen die kunnen worden gesteld aan een samenwerkingsverband tussen geëmancipeerde partners. Het onderzoeksbureau concludeert dat de meewerkaftrek geen echte toegevoegde waarde heeft en adviseert in het rapport om de meewerkaftrek af te schaffen. Het kabinet deelt deze mening en stelt voor de meewerkaftrek af te schaffen. De leden van de fractie van de SP vragen waar in het rapport het EIM concludeert dat de meewerkaftrek geen meerwaarde heeft. Samengevat stelt het EIM in paragraaf 7.6 dat over de algemene geschiktheid van de meewerkaftrek serieuze twijfels bestaan. Volgens het EIM rapport vormen de administratieve lasten geen belemmering voor het gebruik van de alternatieven. Voor de administratieve lastenraming is ervan uitgegaan dat het gebruik maken van de alternatieven door degenen die nu meewerkaftrek genieten, vrijwel administratieve lastenneutraal uitpakt. Bij degenen voor wie de meewerkaftrek zonder meer vervalt, valt uiteraard ook het effect van die aftrek op de administratieve lasten weg en ontstaat er een meeropbrengst. Het EIM zegt daarover dat het in deze gevallen mogelijk gaat om zeer beperkte bijdragen aan de onderneming.

De leden van de fracties van de PvdA en de SP stellen eveneens vragen over de budgettaire opbrengst. Het budgettaire beslag van de meewerkaftrek bedraagt € 14 miljoen. Het afschaffen zal naar schatting € 7 miljoen opleveren. Het verschil wordt verklaard doordat ongeveer de helft van de gebruikers over zal stappen op fiscale alternatieven en de andere helft daar geen gebruik van zal maken.

Beschikbare alternatieven in dit verband zijn dat de ondernemer de in zijn onderneming meewerkende fiscale partner een reële arbeidsbeloning kan geven in plaats van zijn fiscale partner zonder vergoeding in zijn onderneming te laten meewerken of dat de ondernemer een vennootschap onder firma aangaat met zijn fiscale partner, waardoor zijn fiscale partner ook ondernemer wordt. Beide alternatieven doen meer recht aan de inbreng van beide fiscale partners en aan de economische realiteit. Bij een reële arbeidsbeloning daalt de belastbare winst van de onderneming, terwijl daar een - over het algemeen tegen een lager tarief belaste - arbeidsbeloning van de fiscale partner tegenover staat. Ook het aangaan van een vennootschap onder firma kan voordelig zijn omdat de totale winst van de onderneming naar rato van het belang wordt verdeeld over beide fiscale partners en beide fiscale partners in aanmerking kunnen komen voor de ondernemersfaciliteiten. Voor deze alternatieven zijn - de leden van de fractie van de VVD vragen daarnaar - geen voorstellen gedaan omdat de wet thans al de ruimte biedt voor deze alternatieven.

De leden van de fractie van de SP lijken ervan uit te gaan dat er wordt bezuinigd op de coördinatiegroep constructiebestrijding (CCB). Dat is niet het geval. De lastenverlichting voor ondernemers zal worden gefinancierd door middel van het bestrijden van constructies met onroerende zaaklichamen in de overdrachtsbelasting. Er wordt dus juist extra ingezet op constructiebestrijding.

De leden van de fractie van de SP constateren dat verruiming van de doorschuifregeling bij staking verder gaat dan de verruiming waar in de motie Slob om is gevraagd.¹ De verruiming ziet niet alleen op de in de motie Slob bedoelde situaties van indirect overheidsingrijpen, maar ook op situaties van vrijwillige staking van een onderneming gevolgd door het starten van een nieuwe onderneming. Achtergrond van deze verdergaande wijziging is dat ondernemers daarmee meer flexibiliteit krijgen om zonder fiscale belemmeringen een andere onderneming op te starten. Van mogelijk misbruik kan niet snel sprake zijn. Dit hangt samen met het feit dat bij de doorschuifregeling bij staking de fiscale claim in principe volledig behouden blijft. Het bij staking van de oude onderneming 'belastingvrij' gevormde geconserveerde inkomen, moet immers worden afgeboekt op de aanschaffings- of voortbrengingskosten van bedrijfsmiddelen van de nieuwe onderneming. Gevolg daarvan is dat in de nieuwe onderneming minder kan worden afgeschreven, waardoor het voordeel van het belastingvrij doorschuiven bij staken van de oude onderneming geleidelijk weer wordt teruggenomen.

In antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de VVD wat de argumentatie is achter het slechts voor de helft indexeren van de zelfstandigenaftrek wordt opgemerkt dat onder meer de opbrengst hiervan wordt aangewend om uitvoering van de motie Slob budgettair mogelijk te maken. De maatregel heeft een eenmalig karakter.

Het doet mij genoegen dat de leden van de fractie van de ChristenUnie met blijdschap hebben vastgesteld dat uitvoering wordt gegeven aan de motie Slob. De vraag van deze leden of er wordt nagedacht over een nadere invulling van het begrip overheidsingrijpen kan ik bevestigend beantwoorden. Deze leden hebben terecht geconstateerd dat in het wetsvoorstel de omschrijving van het begrip overheidsingrijpen ten opzichte van de in 2007 geldende wettekst is beperkt doordat daarin de aan te wijzen herstructureringsmaatregelen niet langer zijn opgenomen. Bij nader inzien acht ik deze beperking ongewenst. Daarom wordt via de met deze nota aan u toegezonden nota van wijziging een verruiming van de omschrijving van het begrip overheidsingrijpen voorgesteld. Deze verruiming bestaat uit twee elementen. Er

¹ Kamerstukken II 2006/07, 30 804, nr. 29.

wordt voorgesteld de door deze leden genoemde beperking ten opzichte van de in 2007 geldende wettekst ongedaan te maken. Daarnaast bevat deze nota van wijziging een verruiming ten opzichte van de huidige wettekst doordat een besluit of regeling op het gebied van ruimtelijke ordening, natuur of milieu van een publiekrechtelijke rechtspersoon onder bepaalde voorwaarden voortaan ook als overheidsingrijpen wordt aangemerkt. Van overheidsingrijpen zal sprake zijn indien een dergelijk besluit of een dergelijke regeling ertoe leidt dat de mogelijkheden om de onderneming of een gedeelte daarvan op de huidige locatie in de huidige vorm voort te zetten of uit te breiden, in belangrijke mate worden beperkt. Deze verruiming wordt in de nota van wijziging nader toegelicht.

De leden van de fractie van de ChristenUnie stellen voorts dat hen geluiden hebben bereikt dat er in de praktijk onduidelijkheid bestaat over de vraag wanneer redelijkerwijs kan worden verwacht dat men, als niet wordt meegewerkt aan verkoop of minnelijke onteigening, uiteindelijk (gedwongen) onteigend zal worden. Deze signalen hebben mij ook bereikt. Omdat ik deze onduidelijkheid ongewenst acht, zullen in een binnenkort te publiceren beleidsbesluit de criteria die bij de beoordeling van deze vraag door de Belastingdienst worden gehanteerd nader worden verduidelijkt en toegelicht. De onduidelijkheid vloeit vooral voort uit het feit dat in een aantal gevallen (ten onrechte) de eis wordt gesteld dat er pas sprake kan zijn van verkoop ter voorkoming van onteigening als de gemeente het bestemmingsplan dat voor de ondernemer aanleiding is om over te gaan tot verkoop van bedrijfsmiddelen, formeel heeft vastgesteld. Vooruitlopend op publicatie van dit besluit merk ik op dat onder de reikwijdte van de in de Wet inkomstenbelasting 2001 opgenomen zinsnede 'verkoop ter voorkoming van onteigening' in ieder geval valt de verkoop van grond aan een gemeente op grond van de Wet voorkeursrecht gemeenten. In dat besluit zal ook worden ingegaan op de vraag van deze leden of in geval van verplaatsing uit een gebied in verband met een inrichtingsplan of reconstructieplan ter zake waarvan op grond van artikel 122 van de Onteigeningswet onteigening mogelijk is, sprake is van een redelijke verwachting als hiervoor omschreven.

De leden van de fracties van het CDA, de PvdA en de VVD hebben enkele vragen gesteld over het bij de parlementaire behandeling van de Wet van 30 november 2006, Stb. 2006, 631, aangenomen amendement over de afschrijving op kassen.² In dat amendement is vastgelegd dat de beperking van de afschrijving op gebouwen niet zou mogen gelden voor kassen. In mijn brief van 6 juli 2007 heb ik aangegeven dat dit amendement niet in werking kan treden.³ Achtergrond daarvan is dat in een gesprek met de Europese Commissie duidelijk is geworden dat de in het amendement

² Kamerstukken II 2006/07, 30 572, nr. 21.

³ Kamerstukken II 2006/07, 30 572, nr. 29.

opgenomen uitzondering voor kassen gelet op de staatssteunregelgeving niet zal worden goedgekeurd.

In verband daarmee heb ik in eerdergenoemde brief aangegeven met de Tweede Kamer te willen overleggen over mogelijke alternatieven. Ik heb daarbij voorts aangegeven dat een te nadrukkelijk op de glastuinbouwsector gerichte maatregel uit een oogpunt van staatssteun riskant blijft. Tegen die achtergrond merk ik op, dit ten antwoord op een vraag van de leden van de fractie van het CDA, dat het voorstel van de sector om de ondergrond van de kas los te koppelen van de opstal geen reëel perspectief biedt, omdat ook deze benadering alleen voor de glastuinbouwsector zou gelden.

Vanwege dergelijke risico's heb ik in de hiervoor genoemde brief aangegeven dat het mijns inziens de voorkeur verdient het vrijgevalen bedrag, na overleg met de minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit, in te zetten voor een intensivering van een bestaande maatregel die geen staatssteun is of reeds is goedgekeurd door de Europese Commissie, zoals bijvoorbeeld de milieu-investeringsaftrek. Ik heb dus niet aangegeven dat het gehele vrijvallende bedrag zal worden ingezet voor de intensivering van bestaande maatregelen ten behoeve van de glastuinbouw.

Tijdens de voorbereiding van het onderhavige wetsvoorstel heeft het kabinet besloten om een deel van het budget dat vrijvalt omdat het amendement over de afschrijving op kassen niet kan worden uitgevoerd, in te zetten om de uitvoering van de motie Slob en de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor bepaalde gebouwen in het kader van de Wet inrichting landelijk gebied (Wilg) budgettair mogelijk te maken. In antwoord op een vraag van de leden van de fractie van de PvdA over deze vrijstelling van overdrachtsbelasting wordt opgemerkt dat op 1 januari 2007 de Landinrichtingswet is vervangen door de Wilg. In het kader van de oude Landinrichtingswet konden opstallen bij kavelruil niet delen in de vrijstelling van overdrachtsbelasting. Bij de parlementaire behandeling van de Wilg is toegezegd dat in het kader van deze wet bij kavelruil opstallen wel kunnen delen in de vrijstelling van overdrachtsbelasting. Door deze toezegging is een budgettaire derving van € 2 miljoen ontstaan die via het onderhavige wetsvoorstel wordt gedekt uit het budget van € 22 miljoen dat vrijvalt omdat het amendement over de afschrijving op kassen niet kan worden uitgevoerd. In overleg met het notariaat wordt op dit moment gewerkt aan een algemene maatregel van bestuur waarin onder andere wordt opgenomen welke opstallen (en ondergrond) precies onder de vrijstelling vallen.

Achtergrond van de keuze om een deel van het vrijgevalen budget aan te wenden voor de hiervoor genoemde maatregelen is mede dat deze maatregelen voor een belangrijk deel ten goede komen aan de land- en tuinbouwsector. Verder wil ik graag benadrukken dat het de bedoeling is dat het nog resterende bedrag van € 9 miljoen, na overleg met de minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit, wordt ingezet ten behoeve van de land- en tuinbouwsector.

Aanpassing zeevaartregelingen

De leden van de fractie van de SP vragen wat het budgettaire beslag is van de aanpassingen in de zeevaartregelingen.

De aanpassingen (de definitie van het begrip zee - met de kwalificatie in dit verband van waterwegen van maritieme aard-, de term sleep- en hulpverleningswerkzaamheden, de omschrijving van in de EU/EER wonende zeevarenden waarvoor het percentage van de afdrachtvermindering 40 bedraagt) strekken ertoe de regelingen verder in lijn te brengen met het Europese recht. Het budgettaire effect is verwaarloosbaar vanwege het geringe aantal betrokkenen.

Invoering aanwijzingsbevoegdheid buitenlandse algemeen nut beogende instellingen

De leden van de fractie van de SP vragen welke aanvullende voorwaarden op het niveau van instellingen kunnen worden gesteld. Voorts vragen deze leden welke criteria er zijn om te bepalen of aanvullende voorwaarden worden gesteld. Ten slotte vragen deze leden hoe wordt gecontroleerd dat een buitenlandse algemeen nut beogende instelling (ANBI) zich aan de normen houdt die gelden voor ANBI's in Nederland.

Een instelling die niet is gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie, de Nederlandse Antillen, Aruba of een in de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 aangewezen mogendheid (staat met adequate informatie-uitwisseling), maar die wel het algemeen nut beoogt en ook voldoet aan de overigens in de artikelen 41a en 41b van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 gestelde voorwaarden, kan zonder de thans voorgestelde specifieke ministeriële aanwijzingsmogelijkheid vanaf 2008 per definitie niet meer gefaciliteerd worden. Die consequentie is niet nodig als op het niveau van de instelling voorwaarden kunnen worden gesteld waarmee de onmogelijkheid van informatie-uitwisseling op mogendheidsniveau wordt ondervangen. Het antwoord op de vraag of een instelling is gevestigd in een staat met onvoldoende informatie-uitwisseling, bepaalt derhalve of aan die instelling aanvullende voorwaarden worden gesteld. Deze aanvullende voorwaarden kunnen in beginsel van geval tot geval worden bepaald. Concreet moet echter gedacht worden aan de (jaarlijkse) plicht voor de instelling tot het overleggen van die gegevens, inlichtingen of gegevensdragers op grond waarvan de Belastingdienst kan beoordelen of de instelling voldoet aan de voorwaarden van de artikelen 41a en 41b van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001. Teneinde te verzekeren dat deze door de instelling verstrekte gegevens ook een getrouw beeld geven van de werkelijke situatie, kan van de instelling bijvoorbeeld verlangd worden dat de betrouwbaarheid van die gegevens wordt gestaafd door een accountantsverklaring.

Loonbelasting

Directeur-groootaandeelhouder

De leden van de fractie van het CDA vragen naar het administratieve lastenaspect van de vrijstelling van inhouding van loonheffing voor bepaalde DGA's. In het amendement De Nerée tot Babberich en Dezentjé Hamming dat deze vrijstelling met ingang van 2008 heeft gerealiseerd, is dit aspect niet geconcretiseerd.⁴ In het kader van de nieuwe nulmeting administratieve lasten bedrijfsleven kan deze concretisering wel plaatsvinden. Deze nulmeting zal plaatsvinden naar de stand per 1 maart 2007 maar heeft ook mogelijkheden om de onderhavige wijziging per 1 januari 2008 voor het administratieve lastenaspect nader onder de loep te nemen. Wat betreft de voorgestelde wijziging in deze regeling (peildatum 1 januari) kan worden opgemerkt dat deze onder meer dient ter voorkoming van onnodige extra administratieve lasten die zouden optreden als in de loop van het jaar voor de DGA regimewisseling zou optreden als gevolg van het aannemen of ontslaan van personeel.

De leden van de fractie van het CDA vragen of zij het goed zien dat de situatie op 1 januari van een kalenderjaar beslissend zal zijn voor de vraag of het loon van de DGA gedurende het gehele kalenderjaar in de loonheffing wordt betrokken (indien de BV op 1 januari wel andere werknemers heeft), dan wel via voorlopige aanslagen in de inkomstenbelasting wordt betrokken (indien de BV op 1 januari geen andere werknemers heeft) en dat latere wijzigingen in het personeelsbestand van de BV gedurende het kalenderjaar geen invloed hebben op de wijze van belastingheffing van het loon van de DGA.

Ik beantwoord deze vraag bevestigend. Deze peildatumsystematiek voorkomt dat het gedurende het kalenderjaar in dienst dan wel uit dienst treden van andere werknemers gevolgen heeft voor het heffingsregime met betrekking tot het loon van de DGA.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de formulieren die zijn verzonden naar alle BV's / inhoudingsplichtigen die hiervoor mogelijk in aanmerking komen. Specifiek wordt aandacht gevraagd voor de gehanteerde termijn en eventuele onzekerheden voor belastingplichtigen.

Het formulier beëindiging inhoudingsplicht is verzonden op 3 september 2007. Het is om logistieke redenen niet mogelijk gebleken om dit formulier eerder te versturen. Met een vraag-en-antwoord-bericht dat medio september is geplaatst op de website van de Belastingdienst is beoogd onduidelijkheden over toepassing van de regeling weg te

⁴ Kamerstukken II 2006/07, 30 804, nr. 12 Herdruk.

nemen. Verwezen zij ook naar de antwoorden op de vragen van het lid Koşer Kaya over de loonbelasting van een directeur-grotaandeelhouder.⁵

De leden van de fractie van het CDA vragen in dit verband ook de aandacht voor de gevallen waarbij een DGA zichzelf onder de gebruikelijkloonregeling een hoger loon moet toekennen dan als winst in de BV beschikbaar is. Deze leden hebben de indruk dat in de uitvoering een verzoek tot vermindering van het gebruikelijke loon mogelijk is en vragen zich af of het opnemen van die mogelijkheid in de wet dan niet voor de hand ligt.

Naar aanleiding hiervan merk ik op dat de enkele omstandigheid dat betaling van het gebruikelijke loon bij de BV een verlies doet ontstaan, geen zakelijke reden is om het loon naar beneden bij te stellen. Het om een zakelijke reden naar beneden bijstellen van het loon komt wel aan de orde als er sprake is van een structurele verliessituatie, waarbij betaling van het eerder vastgestelde gebruikelijke loon de continuïteit van de BV in gevaar zou brengen. Daartoe hoeft geen verzoek aan de inspecteur te worden gedaan. De inspecteur kan desgewenst overigens wel om een standpunt worden gevraagd. Naar mijn mening levert dit geen bijzondere problemen op, zodat het niet voor de hand ligt hiervoor de mogelijkheid van een voor bezwaar vatbare beschikking te regelen. Dat is naar mijn mening ook niet wenselijk vanwege het feitelijke en deels op soms snel wijzigende toekomstverwachtingen gebaseerde karakter van dit onderwerp. Vaak kan de inspecteur pas achteraf echt vaststellen of er een zakelijke reden is geweest voor het verlagen van het salaris. Uit de jurisprudentie zijn er voorbeelden bekend waarin de DGA in verband met een gestelde verliessituatie zijn loon verlaagde, terwijl de DGA wel tot grote bedragen in rekening-courant geld leende van de BV of dat het gestelde verlies door ten onrechte bij de BV geboekte kosten bleek te zijn veroorzaakt.⁶ De salarisverlagingen werden uiteraard niet geaccepteerd. Vooraf – in het kader van het behandelen van een verzoek om een beschikking – had de inspecteur deze omstandigheden echter niet kunnen toetsen.

De leden van de fractie van de PvdA merken op dat er van meerdere zijden kritiek wordt geleverd op de wijze waarop vorm is gegeven aan de voorstellen om de DGA niet meer in de loonheffing te betrekken. Er is volgens deze leden onzekerheid over het al dan niet toepasbaar zijn van de WBSO en er zouden grote onduidelijkheden bestaan over de doorbetaaldloonregeling. Bovendien is er twijfel over of de DGA die niet meer in de loonheffing wordt betrokken nog wel pensioen in eigen beheer kan opbouwen, aldus deze leden.

Naar aanleiding hiervan merk ik eerst op dat de bij amendement tot stand gekomen en met ingang van 1 januari 2008 in werking tredende regeling een beperkte strekking

⁵ Aangangsel Handelingen II 2007/08, nr. 47.

⁶ Vergelijk het arrest van de Hoge Raad van 6 september 2002, nr. 37 205, onder meer gepubliceerd in BNB 2002/348, en het arrest van de Hoge Raad van 8 juli 2005, nr. 41 047, onder meer gepubliceerd in V-N 2005/43.16.

heeft. De fiscale positie van de DGA wijzigt in beginsel niet. De DGA geniet fiscaal loon van zijn BV en dat blijft zo. Het doel van de bepaling is een administratieve lastenverlichting bij “eenmansvennootschappen zonder personeel”, in die zin dat geen aangiften loonheffingen meer hoeven te worden gedaan.

Indien de BV door artikel 6, zesde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 niet meer inhoudingsplichtig is, wordt het loon van de DGA als loon betrokken in aanslagen inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen en aanslagen inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet. Met betrekking tot de afdrachtverminderingen verwijs ik naar mijn antwoord onder Vereenvoudiging afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk.

Voor de inkomstenbelasting wordt op grond van artikel 3.81 van de Wet inkomstenbelasting 2001 onder loon verstaan: loon overeenkomstig de wettelijke bepalingen voor de loonbelasting. Daarbij geldt niet als voorwaarde dat het loon van een inhoudingsplichtige in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964 afkomstig moet zijn (anders zou bijvoorbeeld ook het loon dat een grensarbeider geniet bij een buitenlandse werkgever niet belast zijn). Dit betekent onder meer dat de fiscale behandeling van pensioenen voor werknemers ook van toepassing blijft op de DGA van een niet meer inhoudingsplichtige BV. Een bevestiging hiervan is te vinden in de uitspraak van Hof Amsterdam van 15 november 2006, nr. 04/02922.⁷ Het ging in deze procedure om een inwoner van Nederland die loon genoot uit een dienstbetrekking tot een in het buitenland gevestigde werkgever. De vraag of de door de werkgever ingehouden premies voor de Nederlandse inkomstenbelasting aftrekbaar waren, werd overeenkomstig de Nederlandse loonbelastingbepalingen beantwoord. Daarbij was dus niet relevant dat het loon werd genoten van een werkgever die niet inhoudingsplichtig was. Voor de vraag of pensioenopbouw in eigen beheer mogelijk is, blijft artikel 19a, eerste lid, onderdeel d, en tweede lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 beslissend. Daarbij is niet van belang of artikel 6, zesde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 al dan niet van toepassing is. Ook in zoverre verandert er niets. Naar mijn mening is het voorstel om de DGA niet meer in de loonheffing te betrekken als er geen ander personeel is op een adequate wijze vormgegeven. Het is niet nodig allerlei bepalingen met betrekking tot het loon voor de inkomstenbelasting uit te schrijven om de situatie te regelen van een DGA die loon geniet van een BV die niet inhoudingsplichtig is. Dat is overbodig en zou bovendien verwarrend zijn voor andere situaties waarin voor de inkomstenbelasting loon wordt genoten dat niet van een inhoudingsplichtige afkomstig is.

Bij de opmerking dat er grote onduidelijkheden bestaan over de doorbetaaldloonregeling hebben de leden van de fractie van de PvdA wellicht het oog op het commentaar van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) waarop zij nog een reactie vragen. Daarop ga ik aan het slot van deze nota in.

⁷ Onder meer gepubliceerd in V-N 2007/24.12.

Toepassing jonggehandicaptenkorting

De leden van de fractie van het CDA lijken te veronderstellen dat de jonggehandicaptenkorting is gericht op werkgevers. Dat is niet in het geval. Het betreft een korting voor belastingplichtigen die recht hebben op een uitkering op grond van de Wet arbeidsongeschiktheidsvoorziening jonggehandicapten.

Vereenvoudiging afdrachtvermindering spur- en ontwikkelingswerk

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet heeft overwogen het beleggen in kleinere beursgenoteerde ondernemingen te stimuleren. Daarnaast vragen de leden van de fractie van het CDA of het kabinet hier wellicht een parallel ziet met de fiscale stimulering van de AIM in Londen of de Alternext in Parijs. Het kabinet is een warm voorstander van een beursplatform dat gericht is op kleine en middelgrote ondernemingen, zo kan ik de leden van de fractie van het CDA meedelen. Een dergelijke beurs kan een zinvolle aanvulling zijn voor de financieringsmogelijkheden van kleine en middelgrote bedrijven in Nederland. Het vorige kabinet heeft daarom aan Alternext toestemming gegeven om met een lichter reguleringsregime van start te gaan. Aan de vraag om een fiscale faciliteit is echter geen gehoor gegeven omdat er geen overtuigende informatie voorhanden was waaruit enig marktfalen bleek. Daarnaast is er ook geen informatie dat de fiscaliteit een effectief instrument is om een mogelijk marktfalen te compenseren. Bovendien zou er door het invoeren van een specifieke faciliteit voor investeringen in kleinere ondernemingen geen leving playing field meer tussen de onderscheiden beurzen zijn. In deze situatie is tot op heden geen wijziging gekomen.

Voor wat betreft de parallel met de fiscale stimulering van de AIM in Londen en Alternext in Parijs merk ik het volgende op. In het Verenigd Koninkrijk en Frankrijk worden de MKB-beurzen ondersteund met een fiscale faciliteit. Daarbij gaat het evenwel om bestaande faciliteiten voor MKB en familiebedrijven die ook worden opengesteld voor ondernemingen die aan de alternatieve beurs zijn genoteerd. Daarom is geen sprake van een specifieke faciliteit, maar van het van toepassing blijven van het reguliere belastingstelsel voor investeringen in MKB-bedrijven. Bij het internationaal vergelijken van belastingstelsels belandt men overigens gemakkelijk in "cherry picking". Dit geldt te meer als wordt bedacht dat de faciliteit in het Verenigd Koninkrijk is ingebed in een vermogenswinstbelasting, een systeem van heffing dat Nederland voor de portfoliobelegging niet kent. Overigens zijn er in het Verenigd Koninkrijk plannen om de zogenoemde "capital gains taper relief"⁸ af te schaffen en per april 2008 te vervangen door een generieke vermogenswinstheffing van 18%.

⁸ Vrijstelling/vermindering van vermogenswinstbelasting voor alle MKB investeringen en voor AIM aandelen.

Tot slot merk ik op dat een fiscale faciliteit in het kader van een beoordeling op staatsteunaspecten eerst bij de Europese Commissie gemeld zou moeten worden.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom de voorgestelde vereenvoudigde berekeningswijze voor de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (S&O), die volgend jaar nog niet kan ingaan vanwege de problemen rond de polisadministratie, niet kan worden opgenomen in het belastingplan van het jaar dat de nieuwe regeling wel kan ingaan.

De nieuwe berekeningswijze, die in werking zal treden op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip, is reeds in het onderhavige wetsvoorstel opgenomen om zekerheid te geven aan alle betrokkenen (zoals S&O-inhoudingsplichtigen en SenterNovem) ten aanzien van de vraag hoe de definitieve berekeningswijze er uit komt te zien. Op die manier kan SenterNovem bijvoorbeeld tijdig haar communicatie en automatisering regelen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen om een reactie op de commentaren van de NOB, VNO-NCW en MKB-Nederland en de redactie van Vakstudie Nieuws.

VNO-NCW en MKB-Nederland merken op dat het ten aanzien van de in het wetsvoorstel opgenomen mogelijkheid van verplichte elektronische indiening van de aanvraag en mededeling beter zou zijn de mogelijkheid open te houden om op de "normale" wijze in te dienen voor diegenen die moeite hebben met een elektronische indiening.

De voorgestelde wettekst laat ruimte om een verplichte elektronische indiening niet te laten gelden voor bepaalde groepen. De minister van Economische Zaken zal bij de eventuele uitwerking van de desbetreffende bepaling in de ministeriële regeling rekening houden met diegenen die moeite hebben met elektronische indiening.

Met betrekking tot de nieuwe berekeningswijze stellen VNO-NCW en MKB-Nederland dat de bepaling dat een aanvraag niet in behandeling wordt genomen als de aanvrager niet uiterlijk bij indiening van de aanvraag opgave heeft gedaan van de burgerservicenummers (BSN's) van zijn werknemers die S&O hebben verricht in het referentiejaar, juridisch niet houdbaar is. Daarbij wordt verwezen naar de Algemene wet bestuursrecht (Awb).

Er wordt ten onrechte verondersteld dat de bedoelde voorwaarde in strijd zou zijn met de Awb. Het vermelden van de BSN's is een van de voorwaarden voor het in behandeling kunnen nemen van de aanvraag van een S&O-verklaring. Artikel 4:5, eerste lid, onderdeel a, van de Awb bepaalt dat het bestuursorgaan kan afzien van het in behandeling nemen van de aanvraag indien niet is voldaan aan een van de in dat kader gestelde wettelijke voorwaarden. Tegelijkertijd moet het bestuursorgaan een

hersteltermijn bieden om de aanvraag aan te vullen indien deze, ten tijde van de indiening van die aanvraag, niet voldoet aan enig wettelijk voorschrift voor het in behandeling nemen van die aanvraag. Dit betekent dat, indien niet aan de voorwaarde is voldaan dat uiterlijk bij indiening van de aanvraag de BSN's zijn opgegeven, SenterNovem gelegenheid zal bieden om die BSN's binnen een bepaalde termijn alsnog aan te leveren. De bedoelde voorwaarde past hiermee geheel in het systeem van artikel 4:5 van de Awb inzake het al dan niet in behandeling nemen van aanvragen.

Verder vragen VNO-NCW en MKB-Nederland met betrekking tot de voorgestelde berekeningswijze wat nu de werkelijke bedoeling is en welke van de twee volgende methoden het meest realistische resultaat oplevert: het totale loon (van alle werknemers samen) delen door 85% van de totale verloonde uren (van alle werknemers samen) dan wel eerst het loon per werknemer delen door het aantal uren van die werknemer.

Waarschijnlijk vragen VNO-NCW en MKB-Nederland naar de keuze tussen een gewogen dan wel een ongewogen gemiddelde. Bij een gewogen gemiddelde wegen de lonen van werknemers die ten opzichte van hun totale werktijd maar een beperkt aantal S&O-uren verrichten minder zwaar dan de lonen van werknemers die van hun totale werktijd een groot deel of alle uren aan S&O besteden. Een gewogen gemiddelde leidt daarom, in gevallen waarin niet alle S&O-werknemers hun volledige werktijd aan S&O besteden, tot een meer realistisch resultaat dan een ongewogen gemiddelde. Er is echter expliciet gekozen voor een ongewogen gemiddelde omdat dit voorkomt dat per werknemer die S&O verricht een aparte berekening zou moeten worden gemaakt en per werknemer het aantal gerealiseerde S&O-uren zou moeten worden aangeleverd. Daarmee wordt de gewenste eenvoud in de regeling bereikt en daarmee een vermindering van administratieve lasten.

Tot slot vragen VNO-NCW en MKB-Nederland wat precies wordt bedoeld met de bepaling dat SenterNovem "de juiste gegevens" zal opvragen en gebruiken voor de berekening, als de berekening aan de hand van de gegevens op de peildatum leidt tot een evident onjuist gemiddeld uurloon.

De bepaling dat SenterNovem, in gevallen waarin de berekening aan de hand van de gegevens uit de polisadministratie leidt tot een evident onjuist gemiddeld uurloon, de juiste gegevens zal opvragen bij de S&O-inhoudingsplichtige, houdt in dat SenterNovem in uitzonderlijke gevallen rechtstreeks bij die inhoudingsplichtige zelf de lonen en/of verloonde uren opvraagt van de werknemers die S&O hebben verricht waarvoor een S&O-verklaring is verstrekt in het referentiejaar. De bepaling moet dus gezien worden als een vangnetbepaling voor die gevallen waarin gegevens in de polisadministratie ontbreken dan wel evident onjuist zijn. De berekeningssystematiek van het uurloon is in die gevallen met andere woorden exact hetzelfde, alleen de bron

van de gegevens verschilt (S&O-inhoudingsplichtige zelf in plaats van de polisadministratie).

De leden van de fractie van de VVD merken op dat in het wetsvoorstel geen oplossing is opgenomen voor het effect dat DGA's geen gebruik meer kunnen maken van de afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk. De leden van de fractie van de VVD vragen of ik dit probleem onderken en of ik bereid ben hiervoor een oplossing te bieden, zoals door middel van een keuzemogelijkheid. Ik onderken het probleem, maar zoals ik in de beantwoording van Kamervragen over de sociale verzekeringspositie van directeurs-groootaandeelhouders al heb opgemerkt is aan het bij amendement De Nerée tot Babberich en Dezentjé Hamming tot stand gekomen artikel 6, zesde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 inherent dat de eindheffingsregelingen en de afdrachtverminderingen niet meer van toepassing zijn.⁹ In de beantwoording van de Kamervragen over de loonbelasting van een directeur-groootaandeelhouder heb ik onder meer uiteengezet dat aan een keuzeregime diverse uitvoeringsbezwaren kleven.¹⁰ Voorts is er inmiddels voor de Belastingdienst ook geen praktische mogelijkheid meer om een vrije keuzemogelijkheid voor het jaar 2008 te realiseren. Naar aanleiding van de reacties die mij hierover hebben bereikt, wil ik een uiterste poging doen om te onderzoeken of er nog een andere manier is om tegemoet te komen aan de wens van directeurs-groootaandeelhouders in het jaar 2008 onder de loonbelasting te blijven vallen. Ik kom hierop terug tijdens het algemeen overleg dat op dinsdag 6 november 2007 over de beantwoording van de laatstgenoemde Kamervragen wordt gevoerd.

Dividendbelasting

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet de opvatting is toegedaan dat de dividendbelasting moet worden afgeschaft.

Voor de toekomst van de dividendbelasting speelt mede een rol dat de heffing over (met name) deelnemingsdividenden van belang is bij onderhandelingen over belastingverdragen. Uiteraard zijn aan afschaffing ook budgettaire consequenties verbonden.

Omzetting teruggaafregeling in afdrachtvermindering

De leden van de fractie van de PvdA vragen te reageren op het commentaar van de redactie van Vakstudie Nieuws op dit onderdeel.¹¹

De redactie van Vakstudie Nieuws oppert de mogelijkheid dat artikel 10, eerste lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965 in strijd zou zijn met het Europese recht

⁹ Aangangsel Handelingen II 2006/07, nr. 2206.

¹⁰ Aangangsel Handelingen II 2007/08, nr. 313.

¹¹ V-N 2007/43, blz. 48/49, 50/51 en 66/67.

omdat de teruggaafregeling beperkt is tot de Nederlandse dividendbelasting en niet ook de buitenlandse bronbelastingen omvat.

Van strijdigheid met het Europese recht is echter geen sprake. Deze regeling maakt namelijk geen enkel onderscheid naar de oorsprong van dividenden, omdat de teruggaaf van de Nederlandse belasting voortvloeit uit een vrijstelling.

Pensioenfondsen worden dus noch over de binnenlandse noch over de buitenlandse dividenden belast door Nederland. De dividendbelasting die in het buitenland wordt geheven vloeit voort uit de uitoefening van de fiscale bevoegdheid van een andere staat. Nederland is niet gehouden die belastingheffing ongedaan te maken.¹²

De redactie van Vakstudie Nieuws vraagt zich af of de afdrachtvermindering van het voorgestelde artikel 11a van de Wet op de dividendbelasting 1965 bij de beleggingsinstelling tot haar winst behoort en daarmee ook de uitdelingsverplichting verhoogt.

Een bedrag ter omvang van de afdrachtvermindering behoort inderdaad tot de voor uitdeling beschikbare winst van de beleggingsinstelling. Deze afdrachtvermindering wordt namelijk niet genoemd in artikel 8a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

De leden van de fractie van de SP vragen zich af welke redenen buitenlandse vennootschappen kunnen hebben om in Nederland aangemerkt te worden als beleggingsinstelling. Voorts vragen deze leden wat daar het voordeel van is voor Nederland.

Buitenlandse vennootschappen zullen van de status van beleggingsinstelling gebruik willen maken vanwege het nultarief in de vennootschap. De wijziging waardoor buitenlandse vennootschappen in aanmerking kunnen komen voor het regime van beleggingsinstellingen was niet ingegeven door een eventueel voordeel voor Nederland, maar hield verband met het EG-recht. De tot 1 augustus 2007 bestaande eis dat een beleggingsinstelling in Nederland moet zijn gevestigd stond namelijk mogelijk op gespannen voet met het gemeenschapsrecht omdat zij een belemmering zou kunnen inhouden voor het recht van vrije vestiging.

Beleggingsinstellingen kunnen thans de ten laste van hun ingehouden dividendbelasting verrekenen met de vennootschapsbelasting. Door het nultarief betekent dit feitelijk dat een beleggingsinstelling de ten laste van haar ingehouden dividendbelasting terugontvangt. De leden van de fractie van de SP vragen of de voorgestelde afdrachtvermindering inhoudt dat een beleggingsinstelling effectief alle ten laste van haar ingehouden dividendbelasting terug kan ontvangen.

¹² Zie het arrest van 14 november 2006 in de zaak C-513/04, Kerckhaert en Morres.

De afdrachtvermindering houdt in dat een beleggingsinstelling op de door haar af te dragen dividendbelasting een vermindering mag toepassen ter grootte van de dividendbelasting die ten laste van haar is ingehouden. Als een beleggingsinstelling alle door haar ontvangen dividenden dooruitdeelt aan haar aandeelhouders, kan zij dus effectief alle dividendbelasting in mindering brengen. De door de beleggingsinstelling uitgekeerde dividenden worden in beginsel bij de aandeelhouders belast.

De leden van de fractie van de SP willen graag nog iets verduidelijkt zien. In de memorie van toelichting wordt het probleem beschreven dat buitenlandse vennootschappen die hier aangemerkt zijn als beleggingsinstelling ongelimiteerd recht zouden krijgen op teruggaaf van ten laste van hun ingehouden Nederlandse dividendbelasting, zonder dat er Nederlandse dividendbelasting geheven kan worden op de door de buitenlandse vennootschap uitgekeerde dividenden. De leden van de fractie van de SP vragen of het juist is dat de voorgestelde wijziging inhoudt dat de buitenlandse vennootschap geen ten laste van haar ingehouden Nederlandse dividendbelasting kan terugkrijgen, omdat er in dat geval geen Nederlandse dividendbelasting wordt afgedragen door de buitenlandse vennootschap. Dit wordt bevestigd.

Versoepeling vrijstelling inkoop eigen aandelen

De leden van de fractie van het CDA merken op dat de inkoop van eigen aandelen een belangrijk instrument is van de financieringsstrategie van beursgenoteerde ondernemingen. Zij vragen of de mening wordt gedeeld dat inkoop van eigen aandelen nimmer zal plaatsvinden wanneer daarop dividendbelasting moet worden ingehouden. Voorts vragen deze leden, evenals de leden van de fractie van de VVD, of is overwogen de vrijstelling van dividendbelasting op inkoop eigen aandelen nog ruimer te stellen.

In de praktijk komt het voor dat eigen aandelen worden ingekocht onder inhouding van dividendbelasting. Dat zal met name het geval zijn als de verkopende partij de ingehouden dividendbelasting kan verrekenen (met de vennootschaps- of inkomenstenbelasting) of kan terugvorderen op grond van een teruggaafregeling in de dividendbelasting.

Ik onderken het belang van de mogelijkheid van inkoop van eigen aandelen. Daarom is al voorgesteld om van de limiet een "voetvrijstelling" te maken en om belaste inkopen bij de limiet buiten beschouwing te laten. Bij de suggestie van de leden van de fractie van het CDA om een minimaal acceptabel dividendrendement als voorwaarde te stellen voor belastingvrije inkoop, rijst de vraag hoe een dergelijke voorwaarde uitwerkt als een vennootschap na inkoop van eigen aandelen verlieslatend wordt en als gevolg daarvan geen dividend kan uitkeren. Dit bezwaar

kleeft niet aan een verhoging van het plafond. In de bijgevoegde nota van wijziging wordt daarom voorgesteld de huidige limiet te verdubbelen.

Overdrachtsbelasting

Bestrijding constructies onroerende zaaklichamen

Het verheugt mij dat volgens de leden van de fractie van het CDA voortaan terecht wordt aangesloten bij het daadwerkelijke belang dat in een vennootschap wordt gehouden. De leden van de fractie van de SP steunen het uitgangspunt van de voorgestelde regeling om ontduiking van overdrachtsbelasting te voorkomen. De leden van beide fracties hebben echter nog een aantal vragen.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoeveel belastingopbrengsten zijn misgelopen bij misbruik met onroerende zaaklichamen (OZL's) en in welke mate het kabinet kan garanderen dat dit type misbruik niet meer zal voorkomen als gevolg van dit wetsvoorstel. De voornoemde leden vragen vervolgens of aangegeven kan worden in welke mate nog meer misbruik wordt gemaakt van ontwijkconstructies in de overdrachtsbelasting en in welke mate dit wetsvoorstel ten koste gaat van het bonafide 'vastgoed bedrijfsleven'. Ten slotte vragen dezelfde leden of het begrip belang niet nader geconcretiseerd kan worden om onzekerheid over de belastbaarheid van een aandelentransactie te voorkomen en meer specifiek of voor de toepassing van het derde en vierde lid van artikel 4 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer 1970 (WBR) het begrip belang uitsluitend betrekking heeft op een belang in het aandelenkapitaal van een vennootschap of ook kan ontstaan door het verstrekken van een lening aan die vennootschap. De leden van de fractie van de SP vragen of het bekend is of en zo ja, op welke schaal overdrachtsbelasting wordt ontdoken door het percentage van onroerend goed bezit net onder de 70% te houden. Dezelfde leden vragen vervolgens of het aantal vennootschappen bekend is waarvan het percentage aan onroerend goed bezittingen net onder de 70% ligt. Gezien de samenhang tussen deze vragen beantwoord ik deze hierna gezamenlijk.

De voorgestelde maatregel voorkomt dat in specifieke situaties de heffing van overdrachtsbelasting wordt ontlopen bij de handel in aandelen van OZL's. Het gaat hierbij om constructies waarbij gebruik wordt gemaakt van soort aandelen. De voorgestelde maatregel doet recht aan de oorspronkelijke bedoeling van de wetgever, namelijk dat de verkrijging van een aanmerkelijk belang in een OZL altijd belast is. Bonafide gevallen worden - met de oorspronkelijke bedoeling van de wetgever als uitgangspunt - dan ook niet getroffen door de maatregel. Daarbij kan niet worden gesproken van het mislopen van belastingopbrengsten, zoals de leden van de fractie van het CDA vragen. De huidige situatie doet geen recht aan de oorspronkelijke

bedoeling van de wetgever, maar het bood de belastingplichtigen wel de mogelijkheid om gebruik te maken van soortaandelen.

Met het begrip “belang” in artikel 4, derde en vierde lid, van de WBR, wordt een materieel criterium geïntroduceerd voor het bepalen van de zogenoemde aanmerkelijkbelangeis en de consolidatie-eis. Hiermee wordt een einde gemaakt aan de voorheen formele eis van gerechtigheid in het geplaatste aandelenkapitaal. De geconstateerde soortaandelenconstructies kunnen hiermee afdoende worden bestreden.

De invulling van het begrip “belang” is van feiten en omstandigheden afhankelijk. Net als bij iedere andere open norm vindt de exacte invulling hiervan uiteindelijk plaats door de praktijk en jurisprudentie. Bevestigd kan worden dat voor de toepassing van de hiervoor genoemde bepalingen het begrip “belang” alleen betrekking heeft op een door aandelen vertegenwoordigd direct dan wel indirect belang in een OZL en in beginsel niet ziet op opties of converteerbare obligatieleningen. Aandelen die worden verkregen bij het uitoefenen van een optierecht of in het kader van een converteerbare obligatielening kunnen uiteraard wel een ‘belang’ vormen. Het begrip “belang” in het voorgestelde artikel 2, derde lid, van de WBR ziet op de ‘directe’ verkrijging van economische eigendom van de onderliggende onroerende zaken middels rechten van deelneming in een beleggingsfonds als bedoeld in artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht en is in zoverre anders dan het belang als opgenomen in het voorgestelde artikel 4, derde en vierde lid, van de WBR. Laatstgenoemd belang ziet op een door aandelen vertegenwoordigd belang en ziet dus op een indirecte verkrijging van onroerende zaken.

Zoals aangegeven in het algemeen deel van de toelichting wordt de maatstaf van heffing voor OZL-aandelen bepaald door de waarde van de onroerende zaken die door deze aandelen worden vertegenwoordigd. Deze maatstaf van heffing zoals opgenomen in art 10 WBR werd tot dusver zo uitgelegd dat aansluiting gezocht moest worden bij het geplaatste aandelenkapitaal. Deze uitleg heeft met de voorgestelde maatregel haar belang verloren, aangezien niet langer gekeken wordt naar het geplaatst aandelenkapitaal, maar naar het daadwerkelijk belang dat de aandelen vertegenwoordigen in het OZL. Een wetswijziging is hiervoor niet nodig.

Eén van de voorwaarden om te kwalificeren als OZL is dat de bezittingen van het lichaam voor ten minste 70% uit in Nederland gelegen onroerende zaken bestaan. Het opnemen van een dergelijke voorwaarde is een bewuste keuze geweest om te voorkomen dat het maatschappelijke economische verkeer teveel verstoord zou worden. Indien marktpartijen net onder deze 70% grens gaan zitten is er in beginsel

geen sprake van misbruik, maar wordt daar waar mogelijk gebruik gemaakt van de wettelijke regeling. Het is niet bekend hoeveel vennootschappen net onder de voornoemde grens zitten. Ik merk hierbij nog op dat bij de Wet van 14 december 2000¹³ een aantal maatregelen is getroffen die onder andere zien op het voorkomen van de ontwijking van belastingheffing. Hierbij is ook ingegaan op de zogenoemde oppompconstructies. Deze constructies zien erop dat een vennootschap in het zicht van en met het oog op de verkoop van de aandelen zijn activa uitbreidt, bijvoorbeeld met liquide middelen of met een vordering op de aandeelhouder, in die mate dat de activa voor meer dan dertig procent uit andere bezittingen dan onroerende bestaan. Deze constructies zijn aangepakt.

Tot slot nog een reactie op een opmerking van de NOB. De NOB is van mening dat in de voorgestelde tekst van artikel 4, vijfde lid, onderdeel c, van de WBR een dubbel telling optreedt indien een verkrijger tevens via een verbonden lichaam (de dochtervennootschap van de verkrijger) reeds een belang in het OZL heeft. De bedoeling van de voorgestelde wettekst is dat het volledige onmiddellijke belang van de verkrijger alsmede het volledige onmiddellijke belang van verbonden lichamen en verbonden natuurlijke personen in een OZL worden meegenomen bij de beoordeling of wordt voldaan aan de aanmerkelijkbelang-eis. Middellijke belangen die tot een dubbel telling leiden worden in de voorgestelde wettekst geëlimineerd. De door de NOB genoemde dubbel telling doet zich op basis van de voorgestelde wettekst niet voor.

Uitbreiding vrijstelling natuur

De leden van de fractie van de PvdA vragen een reactie op het commentaar van de redactie van Vakstudie Nieuws.¹⁴ Dit commentaar richt zich op de vraag waarom de vrijstelling niet ziet op (de ondergrond van) opstallen.

In bepaalde gevallen kunnen opstallen vrij van overdrachtsbelasting mee. Hiervoor dient een beroep gedaan te worden op de vrijstelling van artikel 9a van de Natuurschoonwet 1928. In dit artikel vervalt de eis dat een rechtspersoon naar het oordeel van de minister van Financiën hoofdzakelijk de instandhouding van één of meer landgoederen ten doel moet hebben. Hiermee is een ruimer toepassingsbereik gecreëerd. Het is niet wenselijk geacht om in aanvulling hierop een vrijstelling voor opstallen (en de ondergrond ervan) in de WBR op te nemen.

De leden van de fractie van de SP vragen of het tien jaar als zodanig in stand moeten houden van natuurgrond voor het verkrijgen van de vrijstelling bij overdrachtsbelasting de enige bescherming voor het behoud van de hier genoemde natuurgronden vormt,

¹³ Stb. 2000, 551.

¹⁴ V-N 2007/43, blz. 53 en 55.

nu de eis dat de verkrijger de instandhouding van één of meer landgoederen ten doel moet hebben, is vervallen.

Het vervallen van de eis dat de verkrijger de instandhouding van één of meer landgoederen ten doel moet hebben, ziet op de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van een landgoed.¹⁵ De instandhouding van een landgoed wordt voldoende gewaarborgd doordat in de Natuurschoonwet 1928 geregeld is dat indien het landgoed binnen 25 jaar na de verkrijging zijn status als landgoed verliest, de belasting alsnog verschuldigd wordt. De nieuwe vrijstelling voor de verkrijging van natuurgrond (opgenomen in de WBR) kent een instandhoudingseis van tien jaar. Gedurende deze tien jaar moet sprake blijven van natuurgrond waarvan de inrichting en het beheer geheel of nagenoeg geheel duurzaam zijn afgestemd op het behoud en de ontwikkeling van natuur en landschap.

Tevens vragen de leden van de fractie van de SP hoe voorkomen wordt dat de bestemming van de natuurgronden na afloop van die tien jaar wordt gewijzigd. De tienjaarseis is opgenomen om misbruik van de vrijstelling te voorkomen. De eis dat gedurende tien jaar sprake moet blijven van natuurgrond waarborgt in voldoende mate dat de grond voor langere tijd als natuurgrond in stand blijft. Na die tien jaar kan de grond inderdaad voor andere doeleinden gebruikt worden, zonder dat de eerder verkregen vrijstelling vervalt. Latere levering van grond die niet meer kwalificeert als natuurgrond is dan uiteraard niet meer vrijgesteld van overdrachtsbelasting op grond van de natuurgrondvrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel s, van de WBR.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen zich af of het gebruik als natuurgrond dient te zijn gebaseerd op overheidsbeleid.

De inrichting en het beheer van de natuurgrond dienen geheel of nagenoeg geheel duurzaam te zijn afgestemd op het behoud en de ontwikkeling van natuur en landschap. Dit behoud en deze ontwikkeling hoeven niet op overheidsbeleid gebaseerd te zijn.

Voorts vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel s, van de WBR ook van toepassing is indien de verkregen grond ten tijde van de verkrijging (nog) niet voldoet aan de begripsomschrijving van natuurgrond doch de grond wel wordt verworven met het oogmerk deze te bestemmen/gebruiken als natuurgrond. Zij vragen tevens of er niet een voorziening getroffen dient te worden voor de in de praktijk te verwachten situatie dat de grond ten tijde van de verkrijging nog niet voldoet aan de begripsomschrijving van natuurgrond, hetzij feitelijk, hetzij omdat bijvoorbeeld het daartoe vereiste plan formeel nog niet is vastgesteld.

¹⁵ Opgenomen in artikel 9a van de Natuurschoonwet 1928.

De overdrachtsbelasting sluit aan bij het moment van de levering van de onroerende zaak. Indien grond op het moment van levering nog niet voldoet aan de vereisten voor natuurgrond, is de vrijstelling niet van toepassing. Dat de grond verworven wordt met het oogmerk deze te gebruiken/bestemmen als natuurgrond is hierbij niet van belang. Het wel toepassen van de vrijstelling in deze gevallen levert uitvoeringstechnisch grote problemen op.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of de definitie van natuurgrond (natuurterreinen en grond bezet met houtopstanden) ruim genoeg is en of deze definitie niet in de wet hoeft te worden opgenomen.

Deze definitie sluit aan bij de definitie van natuurterreinen en grond bezet met houtopstanden uit het Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet 1928. Conform de systematiek van de Wet op belastingen van rechtsverkeer 1970 is de vrijstelling in hoofdlijnen opgenomen in de wet, nadere voorwaarden worden bij besluit gesteld.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het wenselijk is dat expliciet in de toelichting wordt opgenomen dat 'bedrijfsmatige exploitatie' geen eis is voor natuur, nu dit vereiste wel geldt voor de cultuurgrondvrijstelling en de wetgever tijdens de parlementaire behandeling van deze vrijstelling heeft gesteld dat natuurgrond niet bedrijfsmatig behoeft te worden geëxploiteerd.

Hierbij wordt bevestigd dat dit geen vereiste is voor de natuurgrondvrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel s, van de WBR.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen voorts waarom bij de zinsnede in de toelichting 'ook bij verkrijging van verpachte natuurgrond (...)' geen rekening wordt gehouden met de aanwezigheid van andere gebruikstitels dan pacht, zoals bv. huur. In de toelichting is door middel van een aantal denkbare situaties uitleg gegeven over de reikwijdte van de vrijstelling. Hierbij is de verkrijging van verpachte natuurgrond genoemd, dit ziet op de verkrijging van natuurgrond welke in pacht is uitgegeven. Voor verkrijgingen van natuurgrond waarop andere gebruikstitels gevestigd zijn, geldt dezelfde uitleg. Daarnaast is de verkrijging van een recht van erfpacht of beklemming op natuurgrond ook vrijgesteld op grond van artikel 15, eerste lid, onderdeel s, van de WBR.

De voorgestelde tekst van de laatste volzin van artikel 15, eerste lid, onderdeel s, van de WBR bepaalt dat het verlies van de kwalificatie 'natuurgrond' binnen de tienjaarstermijn niet leidt tot het vervallen van de vrijstelling indien binnen die termijn de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel q, van de WBR van toepassing is en blijft. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom in een geval van

omzetting als hier bedoeld, wordt verwezen naar de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel q, van de WBR.

Om de mogelijkheid van terugkeer naar natuurgrond open te houden lijkt het de leden van de fractie van de ChristenUnie gewenst te bepalen dat de laatste volzin van artikel 15, eerste lid, onderdeel q, van de WBR van toepassing blijft.

Beide vrijstellingen zien op de verkrijging van grond. Indien natuurgrond, welke vrijgesteld verkregen is, binnen tien jaar omgezet wordt in tevens vrijgestelde cultuurgrond, zou zonder nadere regeling alsnog overdrachtsbelasting betaald moeten worden over de eerdere verkrijging van natuurgrond. Dit wordt niet wenselijk geacht en daarom is opgenomen dat omzetting naar vrijgestelde cultuurgrond wél kan zonder dat de overdrachtsbelasting alsnog verschuldigd wordt. Dit leidt er inderdaad toe dat de vrijstelling toch van toepassing blijft als gedurende de resterende termijn sprake is van bedrijfsmatig geëxploiteerde cultuurgrond. In onderdeel q is geregeld dat de vrijstelling niet teruggenomen wordt indien de cultuurgrond door overheidsbeleid aan de landbouw wordt onttrokken ten behoeve van de ontwikkeling en instandhouding van natuur en landschap. Hier kan inderdaad ook de natuurgrond als bedoeld in artikel 15, eerste lid, onderdeel s, van de WBR onder vallen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de mogelijkheden en belemmeringen bij het introduceren van een tariefsdifferentiatie in de overdrachtsbelasting op basis van het energielabel van een woning. Bovendien vragen deze leden welke differentiatie zou moeten worden toegepast om de maatregel budgettair neutraal uit te voeren.

Bij een koppeling van de overdrachtsbelasting aan een verandering van de energie-index kan gedacht worden aan een differentiatie van de percentages die als overdrachtsbelasting betaald moeten worden, zoals door CE Delft wordt beschreven in hun onderzoek over fiscale en financiële opties voor energiebesparing.¹⁶ CE Delft oordeelt dat deze optie gunstig uitpakt voor energiebesparing, omdat enerzijds de korting een groot deel van de investeringskosten in één keer dekt en anderzijds de korting wordt gegeven op een moment (verhuismoment) waarop veelal toch al verbouwd wordt. Het budgettaire beslag van een dergelijke variant zal volgens CE Delft uit moeten komen op grofweg € 150 miljoen.¹⁷ Opgemerkt wordt dat de uiteindelijke vormgeving bepalend zal zijn voor de budgettaire consequenties. CE Delft noemt in haar onderzoek verder als nadelen het beperkte bereik (de aanpak van het totale woningbestand zal geleidelijk – via verhuizing – tot stand moeten komen) en de minder goede aansluiting bij de huishoudens met een laag inkomen (vanwege de lagere verhuismobiliteit van deze groep). Daaraan kan nog worden toegevoegd dat de

¹⁶ 'Leuker kunnen we het niet maken, wel groener. Fiscale en financiële opties voor energiebesparing', CE Delft, december 2006.

¹⁷ Daarbij wordt door CE Delft wel verondersteld dat slechts 20% van de woningen gebruik zal maken van deze faciliteit.

korting niet aansluit bij de kosten van het energiezuinig maken van de woning, maar bij de waarde van de woning (die voor een vergelijkbare woning hoger is in Amsterdam dan in Groningen terwijl het energiebesparingspotentieel gelijk is). Praktisch punt is nog dat energiebesparende investeringen doorgaans zullen worden gedaan ná het moment waarop overdrachtsbelasting is verschuldigd. Een gerichte energiebesparingssubsidie zal dan ook waarschijnlijk kosteneffectiever zijn dan een korting op de overdrachtsbelasting.

Omzetbelasting

Aanpassing vrijstelling medische diensten

De leden van de fracties van de PvdA, de SP en GroenLinks stellen een aantal vragen in verband met de BTW-vrijstelling voor medische diensten.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of een overzicht kan worden gegeven hoe andere EU-landen met deze problematiek omgaan. In antwoord hierop kan opgemerkt worden dat de EU-wetgever een zekere beleidsvrijheid aan de lidstaten heeft gegeven door te bepalen dat zij voor de BTW-vrijstelling mogen uitgaan van de medische en paramedische beroepen zoals zij die in hun eigen land hebben omschreven. Daarbij geldt dat bij de behandeling en omschrijving van deze beroepen in de diverse EU-landen de specifieke situatie en de specifieke medische regelgeving van belang zijn, die per land verschillend zijn en historisch kunnen zijn bepaald. Een helder overzicht van welke beroepen als medisch of paramedisch in welke lidstaat zijn vrijgesteld en welke niet, is zodoende niet alleen lastig te produceren, maar zou bovendien niet sturend kunnen zijn voor de Nederlandse situatie. Iedere lidstaat is immers gehouden de BTW-vrijstelling alleen toe te passen op beroepsbeoefenaren die voldoen aan de in die specifieke lidstaat geldende (para)medische regels en daarbij behorende kwalificatie-eisen.

Aansluiting bij zorgverzekeringen, zoals deze leden vragen, ligt niet voor de hand. Richtlijnen zijn weliswaar in principe verbindend voor wat betreft het te bereiken resultaat, maar de BTW-richtlijn 2006 is in dit kader expliciet geformuleerd. Zoals ook in het arrest Solleveld van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen (HvJ EG) is geoordeeld "staat het aan elke lidstaat (vrij) om in zijn nationale recht de paramedische beroepen te omschrijven in het kader waarvan de gezondheidskundige verzorging van de mens is vrijgesteld".¹⁸ Door de gekozen aansluiting bij de Wet BIG is de BTW-vrijstelling van oudsher gekoppeld aan de specifieke medische regelgeving die Nederland kent om dit terrein te reguleren. De zorgverzekering beoogt een geheel andere regulering en is daarmee ook in dit opzicht niet een logisch aangrijpingspunt voor de BTW-vrijstelling. Zo dekt het basispakket mogelijk behandelingen die niet strikt medisch zijn en worden daartegenover in de diverse aanvullende pakketten tal van medische handelingen verzekerd. Voorts kan het aantal behandelingen dat vanuit

¹⁸ HvJ EG 27 april 2006, zaak C-443 en 444/04, V-N 2006/45.14.

de basisverzekering wordt gedekt gelimiteerd zijn. Aansluiting bij de zorgverzekering zou dus nopen tot het maken van nadere – arbitraire – keuzen. Het voordeel van aansluiting bij de Wet BIG is dat daarmee een pasklaar kader wordt geboden.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar een toelichting op de relatie met het beleidsbesluit van 23 maart 2007.¹⁹ De huidige wetgeving en de Europese jurisprudentie noopten tot het uitbrengen van dat besluit om de uitvoeringspraktijk een handreiking te geven hoe binnen deze wetgeving met die jurisprudentie om diende te worden gegaan. Met de nieuwe vormgeving van de vrijstelling komt het belang van het besluit te vervallen.

Deze leden vragen voorts of kan worden ingegaan op de gevolgen voor beroepsbeoefenaren die op grond van deze voorstellen gemengde diensten zullen verrichten. Dit voorstel leidt inderdaad tot een verzwaring, zoals aangegeven in de toelichting, in het bijzonder voor ondernemers die voor het eerst belastingplichtig worden. Voor ondernemers die al gewend zijn aangifte te doen voor de omzetbelasting is de wijziging veel minder verzwarend en kan er ook vereenvoudiging optreden met betrekking tot het in aanmerking nemen van de vooraftek.

De leden van de fractie van de SP vragen hoe (para)medici van te voren kunnen weten welke activiteiten niet zijn vrijgesteld omdat de diensten niet de bescherming van de gezondheid betreffen. Ook vragen zij in dit verband of er een lijst is met activiteiten waarvan vaststaat dat zij wel de bescherming van de gezondheid betreffen en zodoende zijn vrijgesteld.

De gezondheidskundige verzorging van de mens, waartoe de vrijstelling is beperkt, betreft een communautair rechtsbegrip waarvan de inhoud uiteindelijk afhankelijk is van toetsing door het HvJ EG. Dit betekent dat er geen limitatieve opsomming van (al dan niet) vrijgestelde diensten is. Anderzijds heeft het HvJ EG al tal van richtinggevende uitspraken gedaan. Daarop zijn de in de memorie van toelichting opgenomen overzichten gebaseerd. Deze geven een houvast bij de invulling van de zich eventueel voordoende casuïstiek. Zo kan uit de in de memorie van toelichting aangehaalde Hofuitspraken worden afgeleid dat een therapeutisch doel vooral daar zal ontbreken waar sprake is van onderzoeken, rapporten, analyses die gericht zijn op de vaststelling van een feitelijke situatie voor andere dan medische doeleinden. Voorts is het goed om te bedenken dat bij het merendeel van de verrichte diensten geen twijfel zal bestaan over het al dan niet ontbreken van een therapeutisch doel. Mochten zich in de uitvoeringspraktijk evenwel toch afbakeningsproblemen voordoen, dan is het goed voorstelbaar dat daarover beleidsvoorschriften zullen worden gepubliceerd, die duidelijkheid verschaffen.

¹⁹ Stcrt. 2007, nr. 66.

Voorts vragen deze leden waarom het nimmer de bedoeling is geweest de werkzaamheden van osteopaten, pedagogen en chiropractoren vrij te stellen. Uitgangspunt van de wetgever is altijd geweest om de in de Wet BIG geregelde beroepen vrij te stellen. De genoemde beroepsgroepen behoren niet daartoe. Met een oordeel over het kwaliteitsniveau van deze beroepsgroepen heeft dit niets te maken. De aansluiting bij de Wet BIG dient juist ertoe om vanuit de BTW geen oordeel over de kwaliteit te moeten geven.

Het is mede deze achtergrond die aanleiding heeft gegeven tot een strakkere formulering van de aansluiting bij de Wet BIG. Met de huidige formulering dreigde deze aansluiting namelijk steeds verder te verwateren. Omdat in principe alle diensten van een beroepsbeoefenaar met een BIG-opleiding onder de vrijstelling vielen, dwong de jurisprudentie vanuit het neutraliteitsbeginsel ertoe ook iedere andere beroepsgroep vrij te stellen die deze diensten verricht, mits van kwalitatief gelijkwaardig niveau. Daarmee werd getreden buiten de met deze vrijstelling beoogde reikwijdte. Hiermee kwam de BTW-wetgever – en daarmee in de feitelijke uitvoering de Belastingdienst – ook precies terecht in de onmogelijke situatie die hij altijd heeft willen vermijden, namelijk van beoordelaar van de kwaliteit van (para)medische diensten die worden verricht buiten het daarvoor bestaande specifieke kader. Op termijn zou de begrenzing van de BTW-vrijstelling hiermee bovendien steeds verder weggroeien van de Wet BIG.

De leden van de fractie van GroenLinks die hiernaar vragen, wijs ik erop dat om vorenstaande reden naast de nieuwe aansluiting bij “de gezondheidskundige verzorging van de mens” tevens ertoe is overgegaan om de aansluiting bij de Wet BIG te herijken.

Deze leden geven aan het resultaat hiervan verwarrend te vinden, omdat hierdoor handelingen door artsen op het gebied van chiropractie, osteopathie, acupunctuur, homeopathie en andere alternatieve geneeswijzen niet meer vrijgesteld zijn. Zij wijzen erop dat de Wet BIG geen onderscheid maakt in geneeswijzen. Artsen, ook zij die complementaire behandelingen onderdeel laten uitmaken van hun medische praktijk, zijn gekwalificeerd en ingeschreven in het BIG-register. Zij menen dat een in het BIG-register ingeschreven arts die een patiënt behandelt, op welke wijze dan ook, moet kunnen rekenen op BTW-vrijstelling.

Wat dit betreft wijs ik – naast de hiervoor al aangegeven achtergrond van de voorgestelde maatregel – er nog op dat opname in het BIG-register betekent dat een arts gekwalificeerd is voor de door hem verrichte diensten waarvoor hij een in het kader van de BIG-wetgeving geregelde opleiding heeft gevolgd. De diensten die hij daarnaast verricht – en die ook openstaan voor niet BIG-ers – vallen buiten dit gereguleerde kader. De aansluiting bij de diensten waarvoor de arts wel binnen BIG-kader is opgeleid acht ik dan ook zeer wel passend bij de ratio van de vrijstelling.

Met het vorenstaande mag duidelijk zijn dat de reden voor de maatregel nadrukkelijk niet gelegen is in een sluipende poging het werk van artsen duurder te maken, zoals de leden van de fractie van GroenLinks zich afvragen. Evenmin in een poging om de Belastingdienst waardeoordelen te laten uitspreken over het werk van complementair werkende artsen. Duidelijk mag zijn dat juist het voorkomen daarvan aanleiding is geweest voor de nieuw geformuleerde vrijstelling.

In aanvulling op het vorenstaande beantwoord ik enkele vragen van de NOB op dit terrein.

De NOB geeft aan dat er geen argumenten zijn aan te voeren waarom sportkeuringen niet onder de vrijstelling voor medische diensten vallen en verwijst daarbij naar het in de memorie van toelichting aangehaalde arrest in de zaak d'Ambrumenil van het HvJ EG.²⁰ Voorts vraagt de NOB om duidelijkheid over de zogenoemde leeftijdskeuringen, zoals bij het verlengen van rijbewijzen.

Ervan uitgaande dat de uitslag van de sportkeuring een verklaring is tot vaststelling voor de sporter (en/of een derde) dat hij de door hem gewenste sport kan gaan beoefenen of zijn sportieve activiteiten kan voorzetten, is gezien voornoemd arrest de vrijstelling niet van toepassing. Het voornaamste doel van de keuring is immers de voor de besluitvorming noodzakelijke gegevens te verschaffen. Ook de door de NOB bedoelde leeftijdsgebonden keuringen hebben als voornaamste doel de voor besluitvorming noodzakelijke gegevens te verschaffen. Over de voor deze keuringen in rekening gebrachte vergoeding zal dan ook met ingang van 1 januari 2008 BTW zijn verschuldigd.

Cosmetische chirurgie waarbij de betreffende ingreep ziet op “gezondheidskundige verzorging van de mens” en is ingegeven vanuit lichamelijke of psychische klachten of aandoeningen zal blijven vallen onder de medische BTW-vrijstelling. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan het verleggen van spieren voor een betere motoriek of aan een neuscorrectie uit psychische nood.

Make-overs of chirurgie met geen ander doel dan het nastreven van schoonheidsidealen is indachtig de jurisprudentie van het HvJ EG niet te brengen onder het begrip “geneeskundige verzorging van de mens”.

De NOB meent dat vanwege het neutraliteitsbeginsel ook andere ‘medici’ dan geregistreerden als bedoeld in de Wet BIG, mits zij vergelijkbare diensten verrichten en zij in vergelijkbare mate zijn gekwalificeerd, van de vrijstelling gebruik moeten kunnen maken. De NOB acht het in lijn met de BTW-richtlijn 2006 als een huisarts, die in het buitenland een opleiding tot acupuncturist heeft gevolgd, van de vrijstelling gebruik zou mogen maken.

Ik stel voorop dat het beginsel van de fiscale neutraliteit een communautair beginsel is. Naar mijn oordeel speelt het door de NOB bedoelde neutraliteitsbeginsel, gelet op

²⁰ Arrest van 20 november 2003, C-307/01.

de jurisprudentie van het HvJEG, in het geschetste voorbeeld onder de voorgestelde wijziging van de vrijstellingsbepaling echter geen rol. Acupunctuur is namelijk geen paramedische dan wel medische werkzaamheid waarvoor de opleidingseisen zijn neergelegd in het bepaalde in of krachtens de Wet BIG. Onder de nieuwe wettekst leidt zo'n handeling, ook indien uitgeoefend door een BIG-geregistreerde, niet tot een vrijstelling. Zowel de Nederlandse arts als de buitenlandse arts is derhalve in de nieuwe opzet van de medische vrijstelling ter zake van het verrichten van acupunctuur-behandelingen in Nederland omzetbelasting verschuldigd.

Afschaffing spoelwatervrijstelling in de grondwaterbelasting

De leden van de fractie van de ChristenUnie stellen enkele vragen naar aanleiding van de voorgenomen afschaffing van de spoelwatervrijstelling in de grondwaterbelasting. Zij vragen in het bijzonder hoeveel bedrijven van de spoelwatervrijstelling gebruik maken en wat de budgettaire consequenties voor deze bedrijven zijn. De spoelwatervrijstelling (en -teruggaafregeling) wordt gebruikt door ongeveer vijftien bedrijven, voornamelijk bierfabrikanten. Het belang bedraagt naar schatting € 150.000 per jaar voor alle bedrijven samen.

Refererend aan het onderzoek naar de eventuele overheveling van de grondwaterbelasting naar een provinciale bestemmingsheffing²¹, vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of het mogelijk is de grondwaterbelasting onder de watersysteemheffing te laten vallen, zoals deze wordt opgelegd op grond van de Waterschapswet.

De watersysteemheffing bekostigt de kosten die het waterschap maakt voor het beheer van het watersysteem, terwijl de opbrengst van de grondwaterbelasting ten gunste komt van de algemene middelen. Ook de grondslag van de grondwaterbelasting en de watersysteemheffing zijn verschillend. De grondwaterbelasting als zodanig onder de watersysteemheffing te laten vallen is daarom niet mogelijk.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen voorts wat het budgettaire effect is van verlaging van de grondwaterbelasting, wanneer aangesloten wordt bij tarieven die in omliggende landen worden gehanteerd. Een verlaging van het tarief naar het niveau van het in het eerder genoemde onderzoek vermelde tarief van ongeveer 7,7 eurocent per kubieke meter dat in Sleeswijk-Holstein in Duitsland wordt gehanteerd, zou een derving van circa € 100 miljoen per jaar betekenen.

Afschaffing verlegging belastingplicht energiebelasting

De leden van de fractie van de SP constateren dat er geen verlegging meer zal plaatsvinden van de belastingplicht van de energiebelasting bij leveranciers die niet in

²¹ Bijlage bij Kamerstukken II 2006/07, 30887, nr. 7.

Nederland zijn gevestigd. Deze leden vragen of deze uitzondering niet juist gemaakt is om te voorkomen dat de energiebelasting niet kan worden geïnd.

De uitzondering stamt uit de periode dat er nog geen sprake was van geharmoniseerde energiebelastingen. Sinds de harmonisatie van de energiebelastingen geldt echter dat een leverancier die niet in Nederland is gevestigd en in Nederland geen vaste inrichting heeft (een buitenlandse leverancier), een fiscaal vertegenwoordiger dient aan te stellen voor de levering aan een gebruiker in Nederland. De fiscaal vertegenwoordiger treedt op als belastingplichtige ten behoeve van degene die levert vanuit het buitenland. De invordering van de verschuldigde energiebelasting is in voorgestelde situatie voldoende gegarandeerd. Indien dit nodig blijkt, kan invordering immers plaatsvinden met gebruikmaking van de Europese regelgeving inzake invordering met wederzijdse bijstand.

Integratie systemen voorlopige aanslag en voorlopige teruggaaf

De leden van de fractie van de PvdA vragen of de integratie van VA en VT zal leiden tot een aanzienlijke vermindering van het aantal in te dienen T-biljetten en dus een aanzienlijke lastenvermindering voor burgers.

Het voorstel zal niet leiden tot een vermindering van het aantal T-biljetten. T-biljetten worden ingediend na afloop van het kalenderjaar omdat men geld terug verwacht van de Belastingdienst. Het aantal biljetten wordt niet beïnvloed door de integratie van de voorlopige teruggave en de voorlopige aanslag. Immers, de voorgestelde negatieve voorlopige aanslag vervangt niet het T-biljet maar slechts de voorlopige teruggave, die steeds gevolgd wordt door een aangifte en een definitieve aanslag.

Deze wijziging gaat in per 1 januari 2009. De wijziging maakt het mogelijk dat de systemen in het komende jaar (2008) geïntegreerd zullen worden. Met de integratie van de VA en de VT wordt bereikt dat een tiental processen samengevoegd wordt tot twee processen. Daarmee wordt een belangrijke complexiteitsreductie bereikt. Voor de burger geldt in de voorlopige aanslag "nieuwe stijl" alle grondslagen duidelijk zijn vermeld en dat er eenvoudig en snel via het programma op internet wijziging van de aanslag kan worden gevraagd.

De Belastingdienst kan deze integratie goed uitvoeren omdat sprake is van al bestaande systemen. Dit naar aanleiding van de vraag van de leden van de fractie van de PvdA naar de uitvoerbaarheid voor de Belastingdienst.

In de memorie van toelichting is aangegeven dat ook wordt tegemoetgekomen aan de ondernemers omdat zij vanaf 2009 hun schatting medio het jaar digitaal kunnen gaan aanleveren. Daaraan zijn verschillende voordelen verbonden waaronder tijdwinst. Die tijdwinst treedt in het bijzonder op als gebruik kan worden gemaakt van de geplande digitale versie voor de softwareleveranciers en belastingadviseurs. Op basis van de

cijfers van de (oude) nulmeting 2002 zal vanaf 2009 daardoor een extra reductie administratieve lasten bedrijfsleven optreden van ruim 10 miljoen.

Verbetering rechtsbescherming inkomensafhankelijke regelingen

De leden van de fractie van de PvdA vragen een reactie op het voorstel in Vakstudie Nieuws van 29 september 2007²² om artikel 27 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) van toepassing te verklaren op geschillen die betrekking hebben op de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir). De redactie wijst op de integratie van de belastingrechtspraak in de bestuursrechtspraak per 1 januari 2005, waardoor tussen de bestuursrechter en de belastingrechter bij de vijf rechtbanken die rijksbelastingzaken behandelen geen onderscheid meer zou bestaan.

De opmerking in de memorie van toelichting waar de redactie van Vakstudie Nieuws op reageert, te weten dat de bestuursrechter zich niet hoeft in te laten met de vraag of het toetsingsinkomen juist is vastgesteld, ziet niet alleen op het beroep bij de rechtbank maar ook op de rechtsgang die daarna volgt. De bestuursrechtelijke rechtsgang voorziet in hoger beroep bij de afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State, terwijl de fiscale rechtsgang uitgaat van hoger beroep bij het gerechtshof en vervolgens beroep in cassatie bij de Hoge Raad. Omdat het fiscale inkomensbegrip bepalend is voor de draagkracht van de tegemoetkoming, is bij de totstandkoming van de Awir met het oog op de rechtseenheid gekozen voor een één-op-één-koppeling met het inkomen zoals dat kenbaar is voor de loon- en inkomstenbelasting en voor de daarbij behorende fiscale rechtsgang. Hiermee wordt voorkomen dat over dezelfde begrippen en bepalingen (zoals verzamelinkomen en fiscaal jaarloon) de rechtspraak van de Raad van State (Awir) en de Hoge Raad (fiscaal) uiteen zou kunnen gaan lopen. Artikel 27 van de AWR brengt geen volledige integratie van de belastingrechtspraak in de bestuursrechtspraak mee, maar beperkt zich tot de relatieve competentie van belastingzaken bij de rechtbanken. Dit is niet voldoende om de eerdergenoemde rechtseenheid te realiseren. Door het van toepassing verklaren van artikel 27 van de AWR zou juist een stukje extra afwijkend belastingrecht worden geïntroduceerd bij Awir-geschillen, wat het voor de rechtzoekende niet inzichtelijker zou maken. Het kabinet ziet dan ook geen aanleiding te bepalen dat alleen "fiscale" rechters over Awir-geschillen in eerste aanleg oordelen.

Ten slotte / overig

De leden van de fractie van de VVD vragen ten slotte om een reactie op het commentaar van de NOB. De leden van de fractie van de PvdA vragen een reactie op de commentaren van de NOB, VNO-NCW en MKB-Nederland en de redactie van de Vakstudie Nieuws. Hierna wordt ingegaan op het commentaar van de NOB evenals op

²² V-N 2007/43.10.

de commentaren van het VNO-NCW en MKB-Nederland en van Vakstudie Nieuws voorzover het punten betreft die hiervoor nog niet aan de orde zijn gekomen.

Het commentaar van VNO-NCW en MKB-Nederland behoeft geen afzonderlijke reactie meer omdat al op de naar voren gebrachte vragen en opmerkingen is ingegaan naar aanleiding van de door diverse fracties gestelde vragen. De aantekeningen in de Vakstudie Nieuws zien op onderwerpen die in deze nota al aan de orde zijn geweest.

De NOB verzoekt om een verduidelijking met betrekking tot de doorbetaaldloonregeling in geval van een zuivere holdingstructuur waarbij de aandelen uiteindelijk door één aandeelhouder worden gehouden. Naar de mening van de NOB dient de mogelijkheid gebruik te maken van de doorbetaaldloonregeling in die situatie in stand te blijven. Ik onderschrijf deze zienswijze. De geschetste situatie valt al onder het voorgestelde artikel 32d, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964. Ten aanzien van iemand die directeur en enig aandeelhouder is van een houdstermaatschappij die enig aandeelhouder is van een of meer werkmaatschappijen, kan worden gezegd dat hij uit hoofde van zijn dienstbetrekking bij de houdstermaatschappij tevens werknemer is bij de werkmaatschappij(en) waarvoor hij arbeid verricht. Het verschil met de situatie van een structuur met meerdere aandeelhouders, waarop de slotzin van het genoemde artikel 32d, eerste lid, betrekking heeft, is dat bij die structuren andere personen vanwege hun arbeidsinbreng worden betrokken en er in zoverre een extra toetsing nodig is op het zakelijke karakter van de structuur. Bij een holdingstructuur met maar een aandeelhouder kan van een mogelijk oneigenlijk gebruik van een management-BV - het transformeren van (mede) voor rekening van derden komend loon in winst van een eigen BV - geen sprake zijn.

De NOB merkt op dat de doorbetaaldloonregeling op grond van artikel 59 van de Wet financiering sociale verzekeringen van overeenkomstige toepassing is indien zowel de hoofdbetrekking als de nevenbetrekking voor de werknemersverzekeringen kwalificeren. In die situatie is het niet mogelijk de doorbetaaldloonregeling uitsluitend toe te passen voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet. Voor alle loonheffingen wordt dan aangesloten bij de situatie dat de werknemer feitelijk alleen loon uit zijn hoofdbetrekking geniet.

Als bij de hoofdbetrekking geen sprake is van een verzekerde arbeidsverhouding voor de werknemersverzekeringen en bij de nevenbetrekking wel, is het volgens dit wetsvoorstel mogelijk dat de doorbetaaldloonregeling van toepassing is voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet maar niet voor de premies werknemersverzekeringen. Hoewel

dit de wetstoepassing compliceert, is dat minder bezwaarlijk dan dat de doorbetaaldloonregeling in het geheel niet van toepassing zou zijn. In dit verband stelt de NOB een vraag over de WW-premie. Naar aanleiding hiervan merk ik op dat er bij de werknemer geen sprake is van een fiscaal loon waarop het werknemersdeel in de WW-premie als zodanig in aftrek kan worden gebracht. Bij de hoofdbetrekking is er geen sprake van een werkgever in de zin van de Wet financiering sociale verzekeringen die de door de werknemer verschuldigde premie op het loon van de werknemer mag inhouden en bij de nevenbetrekking geniet de werknemer fiscaal geen loon.²³ Praktisch is de situatie zo dat de werkgever bij de nevenbetrekking het werknemersdeel van de WW-premie niet bij de werknemer kan laten neerslaan en dit verdisconteert in de hoogte van de aan de hoofdwerkgever te betalen managementfee.

De NOB vraagt in dit verband tevens naar een voor de praktijk hanteerbare wijze om rekening te houden met inhoudingen van pensioenpremies bij de nevenbetrekking. Dat laatste gaat in beginsel echter niet samen met de doorbetaaldloonregeling. Indien bij de nevenbetrekking fiscaal geen sprake is van loon, kan in zoverre in die nevenbetrekking niet met behulp van de omkeerregel pensioen worden opgebouwd. De doorbetaaldloonregeling gaat ervan uit dat de werknemer materieel alleen loon uit zijn hoofdbetrekking geniet en dat daarover pensioenopbouw mogelijk is. Als de werknemer bij zijn nevenbetrekking pensioen opbouwt, is het logisch dat het desbetreffende loon dan ook daar wordt verantwoord; toepassing van de doorbetaaldloonregeling is dan niet aan de orde.

Over de natuurgrondvrijstelling heeft de NOB ook een aantal opmerking gemaakt.

1. Wat betreft de wijzigingen inzake de Natuurschoonwet verzoekt de NOB te bevestigen dat ook indirecte verkrijgingen van natuurgronden (aandelen in een vennootschap met natuurgrond) in aanmerking komen voor de nieuwe vrijstelling onder art. 15, lid 1, onderdeel s, WBR.
2. Met de voorgestelde wettekst kan analoog aan het arrest HR 23 februari 2007, nr. 41 591²⁴ over de monumentenvrijstelling al worden betoogd dat ook de indirecte verkrijging voor de vrijstelling in aanmerking komt. De NOB vraagt een bevestiging hiervan.

Op de verkrijging van aandelen in een onroerende zaaklichaam met uitsluitend natuurgrond, is de vrijstelling van artikel 15, lid 1, onderdeel s, van de WBR van toepassing. Ook hier geldt dat gedurende tien jaar na de verkrijging sprake moet blijven van natuurgrond, anders is alsnog overdrachtsbelasting verschuldigd.

²³ Artikel 20, eerste lid, van de Wet financiering sociale verzekeringen in verbinding met artikel 11, eerste lid, onderdeel j, onder 2°, van de Wet op de loonbelasting 1964.

²⁴ BNB 2007/167.

De NOB vraagt verder naar de maatregelen op het terrein van de dividendbelasting. Bij de Wet van 30 november 2006 Stb. 2006, 631, is met ingang van 1 januari 2007 de teruggaafregeling dividendbelasting verruimd. Daardoor kunnen ook in andere lidstaten van de Europese Unie gevestigde rechtspersonen Nederlandse dividendbelasting terugvragen. Daarbij geldt als voorwaarde dat de in de andere EU-lidstaat gevestigde rechtspersonen in het land van vestiging niet onderworpen zijn aan een winstbelasting en dat zij, als zij in Nederland zouden zijn gevestigd, niet onderworpen zouden zijn aan de vennootschapsbelasting. In de praktijk ziet de verruiming vooral op in de Europese Unie gevestigde pensioenfondsen. De NOB wijst erop dat in verschillende EU-lidstaten de aldaar gevestigde professionele pensioenfondsen niet altijd rechtspersoonlijkheid hebben. Dit betekent dat dergelijke pensioenfondsen niet in aanmerking zouden komen voor teruggaaf. Inmiddels is inderdaad gebleken dat buitenlandse pensioenfondsen, die overigens vergelijkbaar zijn met Nederlandse vrijgestelde pensioenfondsen, in het land van vestiging niet altijd rechtspersoonlijkheid hebben. Op basis van de letterlijke tekst van artikel 10, vierde lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965, zouden zij niet van de teruggaafregeling gebruik kunnen maken. Dat gevolg is echter niet beoogd. Daarom zal bij een eerstvolgende gelegenheid worden voorgesteld de teruggaafregeling (met terugwerkende kracht tot 1 januari 2007) zodanig te wijzigen dat rechtspersoonlijkheid van het vrijgestelde lichaam niet vereist wordt. Vooruitlopend hierop keur ik goed dat de Belastingdienst in deze lijn handelt.

De NOB vraagt aandacht voor de inhoudingsvrijstellingen dividendbelasting die betrekking hebben op uitdelingen door zogenoemde groenfondsen en op uitdelingen door beleggingsinstellingen in verband met de levensloopregeling. Door de inhoudingsvrijstelling zou de voorgestelde afdrachtvermindering voor deze categorieën beleggingsinstellingen minder goed uitpakken.

De voorgestelde afdrachtvermindering heeft tot gevolg dat een beleggingsinstelling die een inhoudingsvrijstelling toepast, minder ruimte heeft om de op haar inkomsten drukkende dividend- en bronbelasting in mindering te brengen op de door haar af te dragen dividendbelasting. De vraag is echter of dit in de praktijk, vanwege de verhouding tussen de uitdelingen waarop een inhoudingsvrijstelling wordt toegepast en de overige uitdelingen, tot een materieel nadeel leidt. Daarnaast is toepassing van de inhoudingsvrijstelling facultatief. Als niet voor de inhoudingsvrijstelling wordt geopteerd, kunnen uitvoerders van levensloopregelingen de ingehouden dividendbelasting verrekenen op de voet van artikel 25, vierde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

De NOB merkt op dat het kan voorkomen dat niet alle dividend- en bronbelasting die drukt op door de beleggingsinstelling ontvangen inkomsten kan worden verrekend met

de door de beleggingsinstelling af te dragen dividendbelasting. De NOB verzoekt te bevestigen dat eventuele onverrekenende belasting onbeperkt in de tijd kan worden verrekend. Dit kan worden bevestigd.

De NOB verzoekt te verduidelijken of het maximum voor de verrekening van buitenlandse bronheffing van 15% van de opbrengst waarop die heffing drukt, moet worden bepaald (i) per individuele opbrengst, (ii) als maximum van de gesaldeerde opbrengsten per land in een jaar, of (iii) als maximum van de totale opbrengst van de gehele portefeuille van de beleggingsinstelling in een jaar.

In artikel 11a, tweede lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965, staat dat een buitenlandse bronheffing in aanmerking wordt genomen tot een maximum van 15% van de opbrengst waarop zij drukt. Doordat deze zin in enkelvoud is gesteld, wordt bewerkstelligd dat het maximum van 15% geldt per individuele opbrengst.

De NOB verzoekt te bevestigen dat indien ten laste van de beleggingsinstelling meer dan 15% buitenlandse bronheffing is ingehouden die niet terugvorderbaar is in het bronland, de beleggingsinstelling dit meerdere in mindering kan brengen op de fiscale winst en daardoor op de uitdelingsverplichting. Dit kan worden bevestigd.

De NOB verzoekt te bevestigen dat een beleggingsinstelling volledig gebruik kan maken van de afdrachtvermindering wanneer zij onverplicht een hoger dividend uitkeert dan de fiscale uitdelingsverplichting. Voorts vraagt de NOB te bevestigen dat indien de beleggingsinstelling in een boekjaar een interim-dividend uitkeert, de tot de datum van dit interim-dividend ingehouden dividendbelasting en buitenlandse bronheffing in aanmerking kunnen worden genomen voor de afdrachtvermindering. Beide punten kunnen worden bevestigd.

De NOB verzoekt te bevestigen dat de goedkeuring van onderdeel 5 van het Besluit van 22 december 2006²⁵ eveneens van kracht blijft voor de toepassing van "... een ingehouden en drukkende belasting aan de bron ..." zoals verwoord in artikel 11a, tweede lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965. Voorts verzoekt de NOB te bevestigen dat een tax sparing credit zoals die in bepaalde verdragen is opgenomen, eveneens wordt aangemerkt als ingehouden buitenlandse bronbelasting. Beide punten kunnen worden bevestigd.

De NOB merkt op dat het in het buitenland voorkomt dat bij verkoop van bijvoorbeeld aandelen een koerswinstbelasting wordt ingehouden op de verkoopopbrengst. De NOB verzoekt te bevestigen dat een dergelijke "Capital Gains Tax" wordt aangemerkt

²⁵ Nr. IFZ2006/1016M.

als ingehouden buitenlandse bronbelasting voor de toepassing van het voorgestelde artikel 11a van de Wet op de dividendbelasting 1965.

Op grond van het voorgestelde tweede lid komen in mindering de ten laste van de inhoudingsplichtige buiten Nederland ingehouden en op hem drukkende belastingen aan de bron op de opbrengsten van aandelen, winstbewijzen en geldleningen. Een koerswinstbelasting ter zake van een vervreemding van aandelen kan niet worden gezien als een belasting op de opbrengst van aandelen. Een dergelijke belasting kan dus niet in aanmerking worden bij de afdrachtvermindering.

De NOB vraagt zich af hoe de voorgestelde wijzigingen op het gebied van de beleggingsinstellingen zich verhouden tot de geruchten over de algehele afschaffing van de dividendbelasting. De NOB verzoekt te bevestigen dat beleggingsinstellingen of hun aandeelhouders in de toekomst kunnen blijven rekenen op een tegemoetkoming of teruggaaf van ingehouden buitenlandse bronheffing, ongeacht het voortbestaan van de dividendbelasting. In het nader rapport bij de Wet van 21 juli 2007, Stb. 2007, 269, is aangegeven dat een algehele heroverweging van het bestaande regime pas aan de orde komt als meer duidelijkheid bestaat over de toekomst van de dividendbelasting. Ongeacht de toekomst van de dividendbelasting, zal het kabinet zich blijven inspannen om de regimes voor beleggingsinstellingen internationaal concurrerend te houden.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar een visie op de huidige tariefstructuur van de successiewet en met name om in te gaan op de rechtvaardiging van de huidige toptarieven.

In mijn brief aan de Tweede Kamer inzake een studie naar de successiewetgeving in een aantal landen van de Europese Unie heb ik aangegeven dat van mijn kant de bereidheid bestaat om te bezien wat de mogelijkheden zijn voor een herziening van de huidige successiewet.²⁶ Daarbij heb ik ook aangegeven dat een dergelijke herziening onder meer zou moeten leiden tot een vergroting van het maatschappelijk draagvlak voor de successie- en schenkingsbelastingen. De hoogte van de tarieven zou daarbij een belangrijk aandachtspunt moeten zijn, maar niet het enige. De huidige successiewet is verouderd en gevoelig voor constructies. Bovendien is hij erg ingewikkeld. Hier valt een belangrijke efficiency winst te halen. Ik heb daarbij ook de kanttekening gemaakt dat een dergelijke herziening budgettair neutraal zal moeten geschieden. Een tariefsverlaging van betekenis zal dan ook slechts mogelijk zijn indien blijkt dat deze kan worden gefinancierd door grondslagverbreding of door een herschikking binnen de tariefstructuur. De afwegingen over een mogelijke herziening van de successiewet zijn nog niet afgerond.

²⁶ Kamerstukken II 2006/07, 27 789, nr. 13.

De leden van de fractie van de VVD wijzen op voorstellen van de zijde van NOC/NSF om amateursportverenigingen onder het systeem van de zogeheten ANBI-regeling te brengen. De leden merken op dat zij daar sympathiek tegenover staan vanuit een oogpunt van het stimuleren van amateursport en daarmee van gezondheid en integratie. Gevraagd wordt of het kabinet bereid is daar vanuit een positieve grondhouding aan mee te werken.

Het kabinet deelt de opvatting van de leden van de fractie van de VVD dat met het beoefenen van sport door de bevolking een maatschappelijk belang wordt gediend. Een andere kwestie is of sportverenigingen daarom ook kwalificeren als algemeen nut beogende instelling (ANBI). Bij de vraag of een instelling kwalificeert als ANBI gaat het er om of de instelling het algemeen belang beoogt en dat door de werkzaamheden van die instelling het algemeen belang minstens in gelijke mate als een particulier belang wordt gediend. Volgens vaste jurisprudentie van de Hoge Raad zijn sportverenigingen in beginsel primair opgezet om de particuliere belangen van de leden te dienen (ter bevordering van de sportbeoefening door haar leden). Een dergelijke werkzaamheid raakt op zichzelf niet rechtstreeks het algemeen belang. Het is om die reden dat individuele sportverenigingen, net zoals gezelligheidsverenigingen, niet als ANBI kunnen worden aangemerkt.

Het kabinet is de wenselijkheid en haalbaarheid van het aanmerken van sportverenigingen als ANBI nog aan het onderzoeken. Voorlopige conclusie lijkt te zijn dat geen nadere maatregelen getroffen zullen worden om sportverenigingen tot het ANBI-regime toe te laten. Naast de omstandigheid dat dit een doorkruising zou zijn van het vaste beleid en rechtspraak waarin algemeen nuttige instellingen worden onderscheiden van instellingen die primair het particuliere belang dienen, wijzen ook andere omstandigheden in deze richting. Allereerst is de verwachting dat de omvang van de budgettaire consequenties van het als ANBI aanmerken van sportverenigingen aanzienlijk is. Aan de kwalificatie van een instelling als ANBI verbindt de wet namelijk verschillende fiscale faciliteiten (giftenaftrek en vrijstellingen successiewet). Bovendien gaat het hier om een zeer grote groep van instellingen (circa 30.000) die aan het huidige bestand van als ANBI gerangschikte instellingen (circa 18.000) zou moeten worden toegevoegd. Tot slot is het risico van aanzienlijke substitutie-effecten (contributies worden getransformeerd in schenkingen) reëel.

Omdat het gaat om een groep van circa 30.000 sportverenigingen, zou de Belastingdienst verder geconfronteerd worden met een aanzienlijke verzwaring van de uitvoeringslasten (30.000 instellingen bovenop de 18.000 op dit moment gerangschikte instellingen). Die uitvoeringslast wordt verder vergroot door het feit dat naast deze groep van 30.000 bij het NOC/NSF aangesloten instellingen ook de elders in de EU gevestigde sportverenigingen zouden moeten worden toegelaten. De Belastingdienst zal niet in staat zijn het fiscale toezicht op zo'n grote groep op verantwoorde wijze uit te voeren.

De leden van de fractie van de VVD vragen of met het afschaffen van de loonbelastingverklaring wel vermindering van administratieve lasten is bereikt gelet op de verplichting voor werkgevers om bij indiensttreding van een werknemer een eerstedagmelding te doen. Het afschaffen van de loonbelastingverklaring heeft inderdaad een gunstig effect voor de omvang van de administratieve lasten gehad. Dat komt omdat de eerstedagmelding in de plaats is gekomen voor de melding sociale verzekeringen - met een grotere administratieve lastenomvang - die vóór 2006 moest worden gedaan.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het wenselijk is belastingschulden waarvoor uitstelfaciliteiten bestaan in de Invorderingswet aftrekbaar te maken in box 3.

In het algemeen overleg dat gepland staat voor 29 november 2007 aanstaande over de evaluatie van de belastingherziening 2001 komt de behandeling van de belastingschulden in box 3 aan de orde. Ik stel voor om op dat moment deze kwestie nader te bespreken.

Tot slot vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of het mogelijk is in het kader van het 'Rood voor Rood-beleid' een soort sloopaftrek te creëren. Bij gebruikmaking van een Rood voor Rood-regeling zal veelal een waardevermindering van de grond plaatsvinden omdat deze de landbouwsector verlaat. Gezien het feit dat er sprake is van een voordeel acht ik een daarbij passende belastingheffing gewenst. Een sloopaftrek in gevallen waarbij daadwerkelijk een voordeel wordt gerealiseerd staat daarbij op gespannen voet.

De Staatssecretaris van Financiën,

mr. drs. J.C. de Jager