

Ministerie van Financiën

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

De voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal
Postbus 20018
2500 EA 's GRAVENHAGE

Directie Algemene Fiscale Politiek

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

Inlichtingen

Ons kenmerk
AFP/2011/712

Uw brief (kenmerk)

Datum 24 oktober 2011

Betreft Voorstel van wet houdende wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2012)

Bijlagen
2

Geachte voorzitter,

Hierbij bied ik u de nota naar aanleiding van het verslag inzake het bovenvermelde voorstel aan. De nota gaat vergezeld van een nota van wijziging.

Hoogachtend,

de Staatssecretaris van Financiën,

mr. drs. F.H.H. Weekers

DERDE NOTA VAN WIJZIGING

Het voorstel van wet wordt als volgt gewijzigd:

1

Artikel I wordt als volgt gewijzigd:

a. Het in onderdeel Ba opgenomen **artikel 3.52a** van de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het vierde lid wordt “in overleg met Onze Minister” vervangen door: na overleg met Onze Minister.

2. In het achtste lid, derde volzin, wordt na “Het niet nakomen van de verplichting kan” een zinsnede ingevoegd, luidende: in bij algemene maatregel van bestuur aan te wijzen gevallen.

3. In het negende lid wordt de zinsnede “bij algemene maatregel van bestuur” vervangen door: in bij algemene maatregel van bestuur aan te wijzen gevallen.

b. In het in onderdeel W opgenomen **artikel 10a.10** van de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt voor de punt aan het slot ingevoegd: , met uitzondering van de voorwaarde dat het spaarloon niet binnen de in het eerste lid van dat artikel bedoelde periode van ten minste vier jaar voor andere dan de aldaar genoemde doeleinden kan worden opgenomen.

2

Artikel X wordt als volgt gewijzigd:

a. Vóór onderdeel A wordt een onderdeel ingevoegd, luidende:

0A. In **artikel 2**, vierde lid, wordt na de eerste volzin een volzin ingevoegd, luidende: Bij een lichaam dat zonder toepassing van de eerste volzin niet een binnenlandse belastingplichtige zou zijn, wordt, in afwijking van hoofdstuk II, het voordeel uit hoofde van een aanmerkelijk belang als bedoeld in artikel 17, derde lid, onderdeel b, bepaald op de voet van hoofdstuk III.

b. Het in onderdeel Q opgenomen **artikel 15ad** van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt "de verwerving" vervangen door "de verwerving of uitbreiding". Voorts wordt een volzin aan dat lid toegevoegd, luidende: Ingeval een in de eerste volzin bedoelde andere maatschappij tijdens het bestaan van de fiscale eenheid is geliquideerd, vindt dit artikel toepassing alsof die liquidatie niet heeft plaatsgevonden.

2. In het achtste lid wordt "dergelijke winst" vervangen door: dergelijke winst uit een andere staat.

c. Na onderdeel Q wordt een onderdeel ingevoegd, luidende:

Qa. In **artikel 15ah**, eerste lid, wordt "de artikelen 15ab, tweede lid, en 15ae" vervangen door: de artikelen 15ab, tweede lid, 15ad en 15ae.

d. Na onderdeel T wordt een onderdeel ingevoegd, luidende:

Ta. In **artikel 18**, eerste lid, wordt "de artikelen 15d en 15e" vervangen door: artikel 15d.

e. Aan het in onderdeel Y opgenomen **artikel 33b** van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt een lid toegevoegd, luidende:

6. Bij de toepassing van het vijfde lid blijven de artikelen 2, vierde lid, 10a, vierde lid, 13ba, zevende lid, 13d, tweede lid, onderdeel b, en 18, eerste lid, zoals deze luiden op 31 december 2011, van toepassing.

3

In het in **artikel XIII**, onderdeel A, opgenomen **artikel 1**, zevende lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965 wordt in de eerste volzin "en bij een lid het lidmaatschapsrecht van die coöperatie niet tot het vermogen van een onderneming behoort" vervangen door "en het direct of indirect door die ander gehouden lidmaatschapsrecht van die coöperatie niet tot het vermogen van een onderneming van het lid behoort". Voorts wordt "dat lidmaatschapsrecht gelijkgesteld met een winstbewijs" vervangen door: dat lidmaatschapsrecht gelijkgesteld met een aandeel.

4

Artikel XXXVI a komt te luiden:

Artikel XXXVI a

Indien het bij koninklijke boodschap van 24 juli 2010 ingediende voorstel van wet tot wijziging van de Algemene wet bestuursrecht en aanverwante wetten met het oog op enige verbeteringen en vereenvoudigingen van het bestuursprocesrecht (Wet aanpassing bestuursprocesrecht) (Kamerstukken 32 450) tot wet wordt verheven en deel A, artikel I, onderdeel CCCCC, van die wet in werking treedt:

a. wordt in het in deel A, artikel I, onderdeel CCCCC, van de in de aanhef bedoelde wet opgenomen artikel 4 van bijlage 2 bij de Algemene wet bestuursrecht aan het onderdeel dat aanvangt met "*Wet inkomstenbelasting 2001*" een zinsnede toegevoegd, luidende: en artikel 3.52a voor zover het betreft een RDA-beschikking of correctie-RDA-beschikking;

b. vervalt in de Wet inkomstenbelasting 2001 de laatste volzin van artikel 3.52a, zesde lid.

5

In **artikel XXXVIII**, eerste lid, onderdeel e, wordt "de verwerving" vervangen door "de verwerving of uitbreiding". Voorts wordt "verworven" vervangen door: verworven of uitgebreid.

TOELICHTING

I. Algemeen

Deze nota van wijziging brengt enkele wijzigingen aan in het overgangsrecht voor spaarloontegoeden, de buitenlandse aanmerkelijkbelangregeling en de maatregelen tegen overnameholdingconstructies in de vennootschapsbelasting. Daarnaast worden enige wijzigingen van meer technische aard aangebracht.

De aanpassing van het in het wetsvoorstel opgenomen overgangsrecht voor de vrijstelling in box 3 voor de spaarloontegoeden beoogt vereenvoudiging van dat overgangsrecht voor de uitvoering. Als gevolg van deze aanpassing hoeft ook voor de toepassing van de vrijstelling in box 3 niet meer voldaan te worden aan het blokkeringsvereiste dat tot 1 januari 2012 voor spaarloon geldt. Dat betekent dat na een tussentijdse opname van een deel van het spaarloontegoed vrijstelling in box 3 in beginsel van toepassing blijft op het resterende saldo.

De versoepeling van het overgangsrecht voor de vrijstelling in box 3 voor spaarloontegoeden leidt in het jaar 2012 tot een budgettaire derving van € 1 mln. Dit wordt gedekt binnen het vitaliteitspakket. De reservering voor terugsluis voor burgers komt € 1 mln. lager uit. Deze maatregel leidt tot een vereenvoudiging van het overgangsrecht voor werkgevers en financiële instellingen. Zij hoeven ten opzichte van de normale bedrijfsvoering geen speciale voorzieningen te treffen. Hierdoor wordt het structurele effect van € 3,5 mln aan administratieve lastenverlichting eerder bereikt.

Als gevolg van de aanpassing van de buitenlandse aanmerkelijkbelangregeling (buitenlandse AB-regeling) kan in een ontgaanssituatie waarbij een aanmerkelijk

belang in een Nederlandse vennootschap wordt gehouden door een feitelijk niet in Nederland gevestigde vennootschap, waarvan de oprichting heeft plaatsgevonden naar Nederlands recht, de buitenlandse AB-regeling worden toegepast. Dit past ook in de rol die deze regeling heeft bij het tegengaan van misbruikstructuren. Voorts wordt een tweetal aanpassingen voorgesteld in de voor de dividendbelasting geldende anti-misbruikbepaling voor coöperaties. De wettekst wordt verduidelijkt in die zin dat de inhoudingsplicht alleen kan gelden ter zake van uitdelingen aan een lid waarbij sprake is van het ontgaan van belasting, en niet ter zake van uitdelingen aan de leden waarbij hiervan geen sprake is. Tevens wordt voorgesteld om bij toepassing van deze bepaling een lidmaatschapsrecht voor de dividendbelasting gelijk te stellen met een aandeel in plaats van met een winstbewijs.

II. Onderdeelsgewijs

Onderdeel 1, onder a

Artikel I, onderdeel Ba (artikel 3.52a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Met deze technische wijziging wordt de tekst van het in artikel I, onderdeel Ba, van het onderhavige wetsvoorstel opgenomen artikel 3.52a, vierde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 nader in overeenstemming gebracht met de Aanwijzingen voor de regelgeving (Ar 31). Voorts worden de delegatiebepalingen in het achtste en negende lid consistent gemaakt met de delegatiebepaling in het tiende lid.

Onderdeel 1, onder b

Artikel I, onderdeel W (artikel 10a10 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Voorgesteld wordt de in het wetsvoorstel opgenomen overgangsbepaling voor de vrijstelling in box 3 voor de spaarloontegoeden aan te passen. Om voor deze vrijstelling in aanmerking te komen hoeft als gevolg van deze aanpassing niet te zijn voldaan aan de tot 1 januari 2012 geldende voorwaarde dat het spaarloon niet binnen de in artikel 32, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964, zoals dit tot 1 januari 2012 luidt, bedoelde periode van ten minste vier jaar voor andere dan de aldaar genoemde doeleinden kan worden opgenomen. De wijziging bewerkstelligt dat na een tussentijdse opname van een deel van het spaarloontegoed – ongeacht het doel waarvoor de opname plaatsvindt – de vrijstelling in box 3 van toepassing blijft op het resterende saldo, mits met betrekking tot dit resterende saldo aan de overige voorwaarden is voldaan.

Onderdeel 2, onder a

Artikel X, onderdeel OA (artikel 2 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Voorgesteld wordt om bij een feitelijk niet in Nederland gevestigd lichaam, waarvan de oprichting heeft plaatsgevonden naar Nederlands recht, het voordeel uit hoofde van een aanmerkelijk belang in een Nederlandse vennootschap te belasten op de voet van artikel 17, derde lid, onderdeel b, en vijfde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969). Alsdan wordt een naar Nederlands recht opgericht lichaam dat – behalve wat betreft nationaliteit – in volstrekt identieke omstandigheden verkeert als een vreemdrechtelijk lichaam, op basis van de nationale wetgeving voor wat betreft voordelen uit hoofde van een aanmerkelijk belang op eenzelfde wijze in de belastingheffing betrokken. Hiermee wordt de onzekerheid weggenomen omtrent de onder meer door de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) ter discussie gestelde verenigbaarheid met het EU-recht van de in het wetsvoorstel opgenomen regeling op het punt van de mogelijke discriminatie naar nationaliteit.

Onderdeel 2, onder b

Artikel X, onderdeel Q (artikel 15ad van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Het in het wetsvoorstel opgenomen artikel 15ad, eerste lid, van de Wet Vpb 1969 wordt ingevolge deze nota van wijziging op twee punten aangepast. Met de eerste aanpassing wordt geregeld dat ook de uitbreiding van een belang onder de werking van dit artikel valt. Met de toevoeging van een volzin aan genoemd eerste lid wordt zeker gesteld dat de maatregel met betrekking tot overnameholdingconstructies ook geldt na liquidatie binnen fiscale eenheid van de overgenomen vennootschap. Zowel die overgenomen vennootschap als de daarmee gevormde fiscale eenheid worden dan geacht voor de toepassing van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 voort te bestaan en vereffening van het vermogen van de overgenomen vennootschap wordt geacht niet te hebben plaatsgevonden. Met de wijziging van artikel 15ad, achtste lid, van de Wet Vpb 1969 wordt de tekst van dat achtste lid verduidelijkt.

Onderdeel 2, onder c

Artikel X, onderdeel Qa (artikel 15ah van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Door de aanpassing van artikel 15ah, eerste lid, van de Wet Vpb 1969 geldt deze bepaling, die ziet op toerekening van winst van een fiscale eenheid aan een gevoegde vennootschap, ook voor de toepassing van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969.

Onderdeel 2, onder d

Artikel X, onderdeel Ta (artikel 18 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

In artikel 18 van de Wet Vpb 1969 staat abusievelijk nog een verwijzing naar artikel 15e van de Wet Vpb 1969. Deze verwijzing komt ingevolge deze nota van wijziging te vervallen.

Onderdeel 2, onder e

Artikel X, onderdeel Y (artikel 33b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

Het in het wetsvoorstel opgenomen artikel 33b van de Wet Vpb 1969 wordt ingevolge deze nota van wijziging aangepast. Door de toevoeging van een nieuw zesde lid aan genoemd artikel 33b wordt buiten twijfel gesteld dat ingeval artikel 13c van de Wet Vpb 1969, zoals dat luidde op 31 december 2011, van toepassing blijft op grond van artikel 33b, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969 ook de artikelen waarin verwezen wordt naar genoemd artikel 13c, zoals deze luiden op 31 december 2011, van toepassing blijven.

Onderdeel 3

Artikel XIII, onderdeel A (artikel 1 van de Wet op de dividendbelasting 1965)

Ingevolge artikel 1, zevende lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965 wordt een coöperatie in misbruiksituaties inhoudingsplichtig voor de dividendbelasting. Voorgesteld wordt om de wettekst te verduidelijken in die zin dat de inhoudingsplicht alleen kan gelden ter zake van uitdelingen aan een lid waarbij sprake is van het ontgaan van belasting, en niet ter zake van uitdelingen aan de leden waarbij hiervan geen sprake is.

Voorts is er gezocht naar een manier om de coöperatie zonder ingrijpende wijzigingen van het wettelijk systeem een plaats te geven in de Wet op de dividendbelasting 1965. Om aan te sluiten bij de gelijkstelling in het aanmerkelijkbelangregime van de Wet inkomstenbelasting 2001 is er in het wetsvoorstel voor gekozen om het lidmaatschapsrecht gelijk te stellen met een winstbewijs. Geconstateerd is dat voor de dividendbelasting een gelijkstelling van een lidmaatschapsrecht met een aandeel echter meer voor de hand ligt in die zin dat ook op een lidmaatschapsrecht kapitaal wordt gestort en het lidmaatschapsrecht ook stemrecht heeft. Daarom wordt in deze nota van wijziging tevens voorgesteld een lidmaatschapsrecht voor de toepassing van de Wet op de dividendbelasting 1965 gelijk te stellen met een aandeel in plaats van met een winstbewijs.

Onderdeel 4

Artikel XXXVIa

Het bij nota van wijziging in het onderhavige wetsvoorstel ingevoegde artikel XXXVIa wordt in deze nota van wijziging gepreciseerd. Artikel XXXVIa behelst een samenloopbepaling met het bij koninklijke boodschap van 24 juli 2010 ingediende voorstel van wet tot wijziging van de Algemene wet bestuursrecht en aanverwante wetten met het oog op enige verbeteringen en vereenvoudigingen van het bestuursprocesrecht (Wet aanpassing bestuursprocesrecht) (Kamerstukken 32 450) (hierna: de Wab). Door de in deze nota van wijziging aangebrachte precisering van de genoemde samenloopbepaling, waarin tevens enkele redactionele verbeteringen zijn aangebracht, wordt rekening gehouden met de mogelijkheid dat de Wab gefaseerd in werking treedt.

Onderdeel 5

Artikel XXXVIII (inwerkingtreding)

De aanpassing van artikel XXXVIII, eerste lid, onderdeel e, vloeit voort uit de aanpassing van het in het wetsvoorstel opgenomen artikel 15ad, eerste lid, van de Wet Vpb 1969 (onderdeel 2, onder b), waarmee wordt geregeld dat ook de uitbreiding van een belang onder de werking van dit artikel 15ad valt.

De Staatssecretaris van Financiën,

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2012)

Nota naar aanleiding van het verslag

Inhoudsopgave

1. Algemeen	3
2. Inleiding	4
2.1. Algemeen	4
2.2. Vereenvoudiging	4
2.3. Soliditeit	5
2.4. Horizonbepaling	5
3. Maatregelen Fiscale agenda	6
3.1. Afschaffen kleine belastingen	7
3.1.1. Afschaffen afvalstoffenbelasting	11
3.1.2. Afschaffen grondwaterbelasting	15
3.1.3. Afschaffen belasting op pruim- en snuiftabak	17
3.1.4. Afschaffen belasting op alcoholvrije dranken	18
3.1.5. Afschaffen belasting op leidingwater	19
3.1.6. Afschaffen verpakkingenbelasting	20
3.1.7. Afschaffen Eurovignet	21
3.2. Vennootschapsbelasting	23
3.2.1. Renteaftrekbeperking overnameholding	25
3.2.2. Objectvrijstelling vaste inrichting	31
3.2.3. Buitenlandse belastingplicht stichtingen en verenigingen	34
3.2.4. Buitenlandse aanmerkelijkbelangregeling	36
3.2.5. Bestedingsreserve	40
3.2.6. Research & Development aftrek	41
4. Maatregelen Regeer- en Gedoogakkoord	43
4.1. Zelfstandigenaftrek	43
4.1.1. Verkenning winstbox	52
4.2. Kindregelingen	52
4.3. Vitaliteitspakket	59
4.4. Nieuwe renteregeling	66
5. Koopkrachtpakket	73
6. Overige maatregelen	77
6.1. Tijdelijke verlaging tarief overdrachtsbelasting	77
6.2. Uitbreiding vrijwillige voortzetting pensioenregeling	81
6.3. Maatregelen 30%-regeling	82
6.4. Invoering blanco accijnszegels	92
7. Uitvoeringskosten Belastingdienst	93
8. Overig	93

8.1. Vestigingsklimaat	93
8.2. Doorschuifregeling	98
8.3. Heffingskorting maatschappelijke beleggingen.....	99
8.4. Verlengen willekeurige afschrijving	102
8.5. Bosal-gat	103
8.6. Bankenbelasting	105
9. Commentaar derden	106
10. Artikelsgewijze toelichting.....	125

1. Algemeen

Het kabinet heeft met interesse kennis genomen van de vragen en opmerkingen van de leden van de fracties van de VVD, de PvdA, de PVV, het CDA, de SP, D66, GroenLinks, de ChristenUnie en de SGP. Het verheugt mij dat deze leden met belangstelling kennis hebben genomen van dit wetsvoorstel.

Het kabinet bedankt de leden van de fracties van de VVD, de PVV en D66 voor de steun voor het voornemen om te komen tot een eenvoudiger, meer solide en fraudebestendig belastingstelsel. Ook de leden van de fractie van het CDA steunen het streven naar vereenvoudiging en fraudebestendigheid van het belastingstelsel. De leden van de fractie van de ChristenUnie zijn het eens met het streven naar het in balans brengen van het huishoudboekje van de staat en de pogingen om fraude te bestrijden.

Het kabinet is blij met de waardering van de leden van de fractie van de VVD voor het afschaffen van 7 van de 22 rijksbelastingen, de wijziging van de zelfstandigenaftrek, de tijdelijke verlaging van het tarief van de overdrachtsbelasting en de tegemoetkoming aan de wens van de Tweede Kamer om de looptijd van de fiscale faciliteit voor vrijwillige voortzetting van een pensioenregeling te verlengen. Daarnaast is het kabinet verheugd over de instemming van de leden van de fractie van de PVV met de horizonbepalingen, de afschaffing van kleine belastingen, de meeste vpb-maatregelen, de nieuwe renteregeling, het koopkrachtpakket, de aanpassing van de 30%-regeling, de wijziging van de S&O-afdrachtvermindering, de innovatie-enveloppe 2013 en de invoering van blanco accijnszegels. Het kabinet is voorts blij dat de leden van de fracties van de VVD, PvdA, de PVV, D66 en GroenLinks zich grotendeels kunnen vinden in het treffen van maatregelen om onevenwichtigheden in de vennootschapsbelasting weg te nemen. Verder bedankt het kabinet de leden van de fracties van de PVV en het CDA voor hun goedkeuring van de Research & Development aftrek (RDA). Ten slotte is het kabinet blij dat de leden van de fractie van de VVD verheugd zijn over de voorgenomen maatregelen gericht op een evenwichtiger belastingheffing van ondernemers en het bevorderen van de winstgevendheid van ondernemerschap door middel van een geïntegreerde ondernemersfaciliteit.

Bij de beantwoording van de vragen is zoveel mogelijk de volgorde van het verslag aangehouden. Voor zover de vraag in een andere paragraaf is beantwoord, is op de oorspronkelijke plaats van de vraag in het verslag een verwijzing opgenomen naar het onderdeel waar die vraag is beantwoord.

2. Inleiding

2.1. Algemeen

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of een verlaging van de belasting op arbeid ook tot de ambities van het kabinet behoort en zo ja, waarom dit geen onderdeel uitmaakt van het voorliggende voorstel. Ik kan dit bevestigen. Het verlagen van de tarieven van de belasting op arbeid is op zichzelf eenvoudig, maar aangezien er geen ruimte is voor lastenverlichting zal voor de dekkingsmaatregelen hiervoor eensgezindheid moeten bestaan. Het voorstel in de Fiscale agenda is om deze verlaging te dekken door middel van grondslagverbreding en een schuif naar de consumptieve belastingen. Inmiddels heeft de Tweede Kamer de motie Dijkgraaf¹ aangenomen waarin wordt gevraagd een belastingcommissie in te stellen met de opdracht om met scenario's te komen voor onder meer het verlagen van de tarieven in de inkomstenbelasting. Ik heb toegezegd u eind van het jaar hierover een brief te sturen. Daarin zal de taakopdracht staan die de commissie zal meekrijgen. Zoals ik heb aangegeven tijdens de Algemene Financiële Beschouwingen is het mijn voornemen om niet te wachten op het advies van de commissie maar intussen zo veel mogelijk het pad van de Fiscale agenda te vervolgen. Ik stel voor dat wij aan de hand hiervan in het Algemeen Overleg op 23 januari volgend jaar bespreken welke maatregelen uit de Fiscale agenda intussen doorgang kunnen vinden en welke exclusief onderdeel zijn van de opdracht van de commissie.

2.2. Vereenvoudiging

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat meer prioriteit heeft, het financieren van overheidsuitgaven en het terugdringen van het overheidstekort of vereenvoudiging en dus het afschaffen van een aantal belastingen. Ook vragen zij onder verwijzing naar het advies van de Raad van State of deze afschaffing niet in betere financiële tijden past. Dit wetsvoorstel is het bewijs dat solide overheidsfinanciën en vereenvoudiging elkaar niet hoeven te bijten. De budgettaire taakstelling van € 1,3 mld. op grond van het Regeer- en Gedoogakkoord wordt verwezenlijkt door wijziging van de kindregelingen, de aanpassing van de doorwerkbonus en een nieuwe renteregeling. Dit bedrag wordt als onderdeel van de totale taakstelling van € 18 mld. in 2015 en € 25 mld. structureel ingezet voor het op orde krijgen van het huishoudboekje van de staat. Tegelijkertijd worden zeven kleine belastingen afgeschaft. De budgettaire derving die hierdoor ontstaat, wordt volledig binnen het pakket Belastingplan 2012 en het lastenkader van het Regeer- en Gedoogakkoord gedekt. Binnen het pakket Belastingplan 2012 zijn middelen beschikbaar vanwege lastenverzwarende maatregelen, zoals de vpb-maatregelen en de aanpassing van de 30%-regeling. Daarnaast vormt het pakket Belastingplan 2012 mede compensatie voor hogere lasten, voornamelijk als gevolg van hoger dan voorziene premies voor de zorgkosten en de sectorfondsen.

¹ Kamerstukken II 2011/12, 33 000, nr. 58.

2.3. Soliditeit

De leden van de fractie van de ChristenUnie steunen de wens van het kabinet om het huishoudboekje van de staat in balans te brengen. Tegelijkertijd vragen deze leden waarom dan genoeg wordt genomen met een drastisch lagere BPM. Voor de opbrengst van de BPM sluit ik bewust aan bij de daarvoor geraamde opbrengst voor 2011, te weten € 2,1 mld. In 2008 heeft mijn ambtsvoorganger een beleid ingezet tot stimulering van (zeer) zuinige auto's. In de toentertijd vastgestelde tariefstructuur is een jaarlijkse (opwaartse) correctie in de tarieven opgenomen van de toen veronderstelde autonome technologische ontwikkelingen waar het betreft het zuiniger worden van de nieuw te verkopen auto's. Daarin gesteund door berekeningen van onder meer het Planbureau voor de leefomgeving (PBL) zijn de tarieven jaarlijks zodanig aangepast dat rekening is gehouden met een jaarlijkse daling van de gemiddelde CO₂-uitstoot met 2,8%. Indien de nieuw verkochte auto's met meer dan de genoemde 2,8% zuiniger zouden worden zou dat, zo werd toentertijd verondersteld, een gevolg zijn van een gedragseffect van bijvoorbeeld de consument. Dat zou tot gevolg hebben dat de opbrengst van de BPM zou dalen, maar dat zou niet gecorrigeerd worden in de BPM-tarieven, juist vanwege het feit dat dat gedrag nadrukkelijk werd beoogd. De omzetting naar een CO₂-gerelateerde heffing zou lastenneutraal plaatsvinden en dus geen aanleiding mogen geven tot een stijging van de BPM. Bij verschillende gelegenheden heeft mijn ambtsvoorganger deze toezegging gedaan, onder meer tijdens het spoeddebat in de Tweede Kamer² dat heeft plaatsgevonden op 10 juni 2009 naar aanleiding van een rapport (MKBA) van ANWB, BOVAG, RAI en VNA naar de ombouw van de BPM van een heffing op catalogusprijs naar een volledig op de CO₂-uitstoot gebaseerde heffing. In dat debat heeft de toenmalige Staatssecretaris van Financiën diverse malen gewezen op de beoogde lastenneutraliteit van deze omzetting en daarbij ook aangegeven dat niet zal worden "bijgeheven" als de automobilist zou kiezen voor de zuinige auto. Daarbij is ook onderkend dat de schatkist daar iets minder van zou kunnen worden.³

2.4. Horizonbepaling

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom de invoering van de horizonbepaling wordt beperkt tot een drietal belastinguitgaven en of het kabinet aanleiding ziet om aan bestaande belastinguitgaven een horizonbepaling te verbinden. Dit kabinet zet een eerste stap in het hanteren van een horizonbepaling. Daarbij is er voor gekozen om het in principe toe te passen op nieuw in te voeren belastinguitgaven. Het kabinet ziet voornamelijk geen aanleiding om ook bij reeds bestaande belastinguitgaven een horizonbepaling in te voeren. Daarbij kan er op worden gewezen dat de periodieke evaluatieverplichting voor alle belastinguitgaven gehandhaafd blijft. Mocht er sprake zijn van een negatieve conclusie met betrekking tot de effectiviteit van een bepaalde belastinguitgave, dan zal het kabinet in het

² Handelingen II 2008/09, nr. 93, pag. 7281-7302.

³ Handelingen II 2008/09, nr. 93, pag. 7281-7302, in het bijzonder pag. 93-7293, rechter kolom.

kabinetsstandpunt over die evaluatie beoordelen of de faciliteit nog moet worden voortgezet, aangepast of afgeschaft. Overigens kunnen wegens herprioritering van doelstellingen ook positief geëvalueerde belastingfaciliteiten worden heroverwogen. Dit kan zowel door het kabinet als door de Tweede Kamer zelf worden geïnitieerd.

3. Maatregelen Fiscale agenda

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet het er bij nader inzien mee eens is dat het hebben van alle door de OESO genoemde negen hoofdvormen van belastingheffing kan bijdragen aan een robuuste belastingheffing. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom het voor een solide en eenvoudig belastingstelsel een probleem is dat Nederland de in het OESO-rapport⁴ genoemde hoofdvormen van belastingheffing heeft. Voorts vragen zij welke hoofdvormen verdwijnen met de afschaffing van de zeven kleine belastingen. Nederland heeft thans 22 rijksbelastingen bij een veel kleiner aantal hoofdvormen van belastingheffing.⁵ Het aantal hoofdvormen van belastingen wijzigt niet. Met de afschaffing van zeven kleine belastingen vervalt echter bijna 1/3 van het totale aantal rijksbelastingen. De belastingopbrengst van deze zeven belastingen bedraagt slechts 0,35% van de totale belastingopbrengst. De zeven kleine belastingen zijn dan ook niet van wezenlijk belang voor de robuustheid van het Nederlandse belastingstelsel of de soliditeit van de belastingopbrengst. De Belastingdienst kan zich door de afschaffing van deze belastingen gaan focussen op de "grote" belastingen. Het belastingstelsel wordt begrijpelijker en overzichtelijker. De irritaties bij burgers en bedrijven over de veelheid aan belastingen zullen afnemen. Door de afschaffing dalen de administratieve lasten met € 24 mln. en de uitvoeringskosten van de Belastingdienst met € 15 mln. Daarmee draagt de afschaffing bij aan de vereenvoudiging van het belastingstelsel.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar een onderbouwing van de stelling dat de veelheid aan belastingen irritatie bij burgers en bedrijfsleven oplevert. De afschaffing van 7 van de 22 rijksbelastingen is een mooie illustratie van de fiscale invulling van de kabinetsdoelstelling "Vrijheid en verantwoordelijkheid". Dit kabinet gelooft in een overheid die alleen doet wat zij moet doen. Belastingheffing is dan ook primair bedoeld om geld op te halen en niet om gedrag te beïnvloeden. Dit is ook in lijn met het rapport "Paying taxes" van de Wereldbank en PWC waarbij wordt aanbevolen om het aantal belastingen in Nederland verder te reduceren om zo het ondernemerschap te bevorderen. Toegegeven, een opinieonderzoek naar irritatie heeft het kabinet hier niet voor laten doen. Maar bijvoorbeeld de commissie Stevens⁶ heeft indertijd onder het kopje "kruimelheffingen" beschreven hoe vooral ondernemers zich "onevenredig fors" storen aan kleine heffingen. Hierbij ging het weliswaar om lokale heffingen maar deze zijn naar de mening van het kabinet

⁴ Rapport van de OESO "Tax administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2008)". De in dit rapport beschreven hoofdvormen van belastingheffing zijn: inkomstenbelasting, winstbelasting, btw, accijnzen, overdrachtsbelasting, schenk- en successierechten, heffing van vermogen, heffingen op auto's en sociale premies.

⁵ In het OESO-rapport wordt de heffing in box 3 overigens ten onrechte als vermogensbelasting in plaats van inkomstenbelasting aangemerkt.

⁶ Regels op maat, eindrapport van de commissie-Stevens februari 2007.

integraal toepasbaar op de kleinere rijksbelastingen. Ook VNO-NCW en MKB-Nederland zijn positief over de afschaffing van een derde van de rijksbelastingen, gezien de vermindering van administratieve- en uitvoeringskosten.

3.1. Afschaffen kleine belastingen

De leden van de fractie van de PvdA hebben gevraagd naar de inningkosten van de belastingen op grondwater, leidingwater en niet alcoholische dranken in vergelijking met de gemiddelde inningskosten op de rijksbelastingen. De inningskosten van de drie door de leden van de fractie van de PvdA genoemde kleine belastingen bedragen respectievelijk € 1,5 mln., € 0,1 mln. en € 0,1 mln. Gemiddeld is dit 0,37% voor de drie genoemde kleine belastingen. Ter vergelijking: voor het totaal van de zeven kleine belastingen zijn de gemiddelde inningskosten 1,57%. De inningskosten van alle rijksbelasting- en premieontvangsten worden voor 2012 geraamd op circa 1,15%.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of de wens tot vereenvoudiging alleen betrekking heeft op bedrijven en niet op burgers. Dit is geenszins het geval. Het kabinet heeft afgesproken om deze kabinetsperiode de administratieve lasten voor burgers en bedrijven tot 2015 te verminderen. Per saldo leiden de vijf wetsvoorstellen van het pakket Belastingplan 2012 c.a. inderdaad tot een (zeer) lichte verhoging van de administratieve lasten voor burgers met 0,1%. Dat is echter slechts een momentopname. De komende jaren kunt u voorstellen tegemoet zien waarmee ook de administratieve lasten voor burgers zullen dalen. Zo zullen mogelijkheden worden uitgewerkt voor grondslagverbreding en tariefverlaging in de inkomstenbelasting.⁷ Voorts wordt gewerkt aan wijzigingen op het gebied van formeel recht ter vereenvoudiging van het verkeer met de belastingplichtige gericht op de invoering van een persoonlijk domein.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of de afschaffing van vier van de kleine belastingen per 1 januari 2013 wordt teruggedraaid als de verslechterde economische situatie dit noodzakelijk maakt, of dat dan andere schadelijkere maatregelen worden getroffen. Om een misverstand te voorkomen: in het Belastingplan worden twee belastingen per 1 januari 2012 afgeschaft en vijf per 1 januari 2013. Zoals hiervoor in paragraaf 2.2.1 is toegelicht, streeft het kabinet tegelijkertijd naar vereenvoudiging en soliditeit. Op grond van dit wetsvoorstel wordt de budgettaire taakstelling van € 1,3 mld. gerealiseerd en wordt een belangrijke vereenvoudiging bereikt door afschaffing van 7 van de 22 rijksbelastingen. Als een aanvullende budgettaire taakstelling nodig blijkt, zal het kabinet zich uiteraard richten op maatregelen die het minst schadelijk zijn. Het kabinet gaat ervan uit dat vereenvoudiging en het op orde brengen van het huishoudboekje ook dan met elkaar te verenigen zullen zijn en de afschaffing van de kleine belastingen niet in de weg hoeven te staan.

⁷ Zie Fiscale agenda (Kamerstukken II 2010/11, 32 740, nr. 1) en motie Dijkgraaf (Kamerstukken II 2011/12, 33 000, nr. 58).

De leden van de fractie van de SP vragen waarom de keuze is gemaakt om vooral milieubelastingen af te schaffen. In de Fiscale agenda is gekeken naar de mogelijkheden om het aantal rijksbelastingen te verminderen. Daarbij lag de focus op rijksbelastingen met een relatief kleine opbrengst. Uit de inventarisatie kwamen zeven rijksbelastingen naar voren. Bij vijf van de zeven ging het om milieubelastingen. Het merendeel van (de opbrengst uit) de milieubelastingen blijft echter bestaan, bijvoorbeeld de energiebelasting, de accijnzen op minerale oliën en de autobelastingen. Daarnaast wordt de afschaffing van het Eurovignet gedekt door een verhoging van de motorrijtuigenbelasting.

De vraag van de leden van de fractie van GroenLinks waarom de verpakkingenbelasting niet naar Deens voorbeeld substantieel wordt verhoogd in plaats van afgeschaft, wordt beantwoord in paragraaf 3.1.6.

De leden van de fracties van de PVV, GroenLinks en de SP vragen hoe het kabinet denkt te voorkomen dat recyclebaar afval op de afvalstort terecht komt. De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het kabinet gaat voorkomen dat de afvalmarkt op de afschaffing reageert met een negatief milieueffect en of het realistisch is om de afvalstoffenbelasting af te schaffen en toch de afvalmarkt voldoende prikkels te geven om een verslechtering van de milieukwaliteit te voorkomen. Voorts vragen de leden van de fractie van de SP wat het kabinet gaat doen wanneer na de afschaffing het storten weer gaat toenemen en hoe zij de afschaffing moeten zien in het kader van de ladder van Lansink. In de brief "Meer waarde uit afval"⁸ heeft de Staatssecretaris van Infrastructuur en Milieu aangegeven hoe hij bij de afschaffing van de afvalstoffenbelasting wil voorkomen dat er meer gestort gaat worden. Zo zal de lijst van afvalstoffen waarvoor een stortverbod geldt worden uitgebreid en kan bij afvalstoffen waarvoor al een stortverbod dan wel een hogere minimumstandaard voor verwerking geldt het storten worden tegengegaan door verscherpte handhaving. In de brief is ook uitgebreid aandacht besteed aan de stand van zaken, acties en planning op het gebied van het recyclen van afval. Leidend in het afvalbeheer is en blijft de zogenoemde ladder van Lansink.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom het kabinet grijze keuzes maakt en vereenvoudigingen achterwege laat die juist leiden tot vergroening, zoals het afschaffen van de korting voor rode diesel en het verminderen van de subsidie op fossiele energie voor grootverbruikers. Het kabinet deelt deze opvatting niet. Nederland is koploper met milieubelastingen en is dus zeker niet grijs. Van vergrijzing is evenmin sprake. Zo is het wetsvoorstel Wet uitwerking autobrief er onder meer op gericht om fabrikanten te stimuleren om in de toekomst steeds zuinigere auto's aan te bieden. Wel zijn er grenzen aan vergroening. Daar waar vergroening niet of nauwelijks effectief is, is een opschoning op zijn plaats en kan het belastingstelsel eenvoudiger. Voor de genoemde lagere energiebelastingtarieven

⁸ Kamerstukken II 2010/11, 30 872, bijlage bij nr. 79.

voor het grootverbruik van elektriciteit en aardgas is een belangrijke reden de concurrentiepositie van het Nederlandse bedrijfsleven. Ook veel andere EU-lidstaten hanteren lage tarieven en vrijstellingen. Met het oog op het bevorderen van een gelijk speelveld wil het kabinet op Europees niveau inzetten op een verhoging van de minimumtarieven voor energiegebruik. In het kader van de onderhandelingen over het richtlijnvoorstel van de Europese Commissie tot herziening van de energiebelastingrichtlijn, wordt op dit moment bezien welke ruimte er is voor een verdere vergroening langs deze lijn. Voor wat betreft rode diesel verwijs ik naar hetgeen ik heb gezegd tijdens de Algemene Financiële Beschouwingen.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of de nieuwe commissie die het belastingstelsel gaat evalueren eveneens de mogelijkheden van fiscale vergroening zal meenemen in het onderzoek. De nieuwe commissie zal uitvoering geven aan de motie Dijkgraaf.⁹ Aan de concrete invulling van de taakopdracht wordt nog gewerkt. Deze zal voor het einde van dit jaar aan het parlement worden toegezonden.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen met hoeveel de uitvoeringskosten van de Belastingdienst zouden afnemen als de zorgtoeslag zou worden afgeschaft. De kosten van de zorgtoeslag bedroegen in 2010 ongeveer € 100 mln. per jaar. Hiervan is ongeveer € 64 mln. variabel. Dit betekent dat als de zorgtoeslag zou worden afgeschaft, de uitvoeringskosten op korte termijn ongeveer met het laatstgenoemde bedrag zouden kunnen dalen. Voor de overige uitvoeringskosten geldt dat deze zien op vaste kosten. Het gaat dan bijvoorbeeld om de ICT-systemen. De vaste kosten zijn pas op langere termijn te verlagen. Hiervoor wordt verwezen naar de Brede heroverweging, rapport 17, Toeslagen.¹⁰

De vragen van de leden van de fractie van de ChristenUnie over de hoofdvormen van belastingheffing in Nederland, het tijdstip van afschaffing van de zeven kleinere belastingen en de irritatie over de hoeveelheid belastingen zijn in paragraaf 3.1 beantwoord.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen welke redenen het kabinet heeft, naast vereenvoudiging, om over te gaan tot afschaffing van specifieke belastingen. Vervolgens vragen zij of de doelen waarvoor deze belastingen in het leven zijn geroepen, zijn bereikt en of geconcludeerd kan worden dat voor dit kabinet geldt dat vereenvoudiging voor het bereiken van specifieke doelen gaat. Het primaire doel van de af te schaffen belastingen is het verkrijgen van inkomsten om de overheidsuitgaven te financieren. Afgezet tegen de relatief geringe opbrengst van deze kleinere belastingen, zijn de uitvoeringskosten vaak hoog. Er is een vereenvoudiging mogelijk door de inkomsten op een andere wijze te genereren. Bij de af te schaffen milieubelastingen is daarnaast het neven doel het aanbrengen van een prijsprikkel die kan leiden tot heroverweging van activiteiten die schadelijk zijn voor

⁹ Kamerstukken II 2011/12, 33 000, nr. 58.

¹⁰ Zie Kamerstukken II 2009/10, 32 359, nr. 1.

het milieu. Wat betreft dit nevendoeel is bekeken of de fiscaliteit nog steeds het aangewezen instrument is. Het sturende effect van deze belastingen is gering. Bovendien is op het betrokken beleidsterrein doorgaans gerichte regulering tot stand gekomen die effectief ingrijpt in de activiteiten op dat gebied.

De leden van de fractie van de ChristenUnie hebben gevraagd wat de exacte negatieve gevolgen in termen van duurzaamheid zijn (in fijnstof, CO2 of andere relevante norm) van het afschaffen van grondwater-, leidingwater-, afvalstoffen-, en verpakkingenbelasting. Over het afschaffen van de grondwaterbelasting is in 2007 een rapport naar de Kamer verstuurd¹¹, waarin is geconcludeerd dat de milieugevolgen van afschaffing naar verwachting beperkt zullen zijn. Ook bij de leidingwaterbelasting zullen de effecten van afschaffing naar verwachting beperkt zijn. Bij de afvalstoffenbelasting is de verwachting dat de afschaffing per saldo niet zal leiden tot een toename van het storten van de hoeveelheid herbruikbare of verbrandbare afvalstoffen. Voorts blijkt uit de evaluatie van de verpakkingenbelasting¹² dat deze heffing slechts zeer geringe milieueffecten heeft. Het kabinet verwacht dan ook dat het afschaffen van deze belastingen een gering effect zal hebben in termen van duurzaamheid. De exacte negatieve gevolgen qua duurzaamheid van het afschaffen van verpakkingenbelasting, maar ook van grondwater-, leidingwater- en afvalstoffenbelasting zijn echter niet precies aan te geven.

Wat betreft de afvalstoffenbelasting vragen de leden van de fractie van GroenLinks hoe het kabinet gaat voldoen aan de Europese verplichtingen. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen hoe het afschaffen van de grondwater-, leidingwater-, afvalstoffen- en verpakkingenbelasting zich verhoudt met internationale verplichtingen op het gebied van duurzaamheid. Nederland voldoet ruimschoots aan de Europese doelstellingen voor afvalbeleid. In het Landelijk afvalbeheerplan worden diverse afvaldoelstellingen zelfs aangescherpt. Hiertoe wordt een breed scala aan instrumenten ingezet. Te denken valt aan producentenverantwoordelijkheid, wettelijke normen, minimumstandaarden en duurzaam inkopen. De afschaffing van de verpakkingenbelasting leidt ertoe dat op een andere manier moet worden verzekerd dat het verpakkende bedrijfsleven voldoet aan de rapportageverplichtingen uit het Besluit verpakkingen en dat de doelstellingen rondom de mate van recycling van verpakkingsafval worden behaald. Het bedrijfsleven zal garanties moeten bieden dat er op grond van haar verplichtingen uit het Besluit verpakkingen een inzamelingssysteem voor verpakkingsafval blijft draaien en dat zij blijft voldoen aan de rapportageverplichtingen uit het Besluit verpakkingen en daartoe een alternatieve registratie opzet. Afschaffing van de verpakkingenbelasting zal het bedrijfsleven de ruimte bieden om deze verplichtingen te financieren. Voor wat betreft de waterbelastingen kan worden opgemerkt dat de Kaderrichtlijn Water lidstaten niet

¹¹ Bijlage bij Kamerstukken II, 2006/07, 30 887, nr. 7.

¹² Bijlage bij Kamerstukken II 2009/10, 32 123 IXB, nr. 18.

verplicht tot belastingheffing, maar slechts een bepaling bevat omtrent het doorberekenen van watergerelateerde diensten. In Nederland kan in dit verband worden gewezen op het waterbeheer door provincies en waterschappen ingevolge de Waterwet, waarbij een provinciale grondwaterheffing wordt geheven in samenhang met het vergunningenstelsel ingevolge de Waterwet. De provinciale grondwaterheffing is geen belasting maar een retributie waaruit kosten van waterbeheer worden betaald.

In reactie op een vraag van de leden van de fractie van de ChristenUnie wordt opgemerkt dat het totale budgettaire beslag van het afschaffen van de kleine belastingen vanaf 2013 ca. € 0,8 mld. bedraagt. Hiervan slaat ca. € 0,6 mld. neer bij het bedrijfsleven.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of is overwogen om belastinguitgaven te verruimen of belastingtarieven te verlagen in plaats van zeven kleine belastingen af te schaffen. Het kabinet streeft naar vereenvoudiging. Dat betekent dat terughoudend wordt omgegaan met belastinguitgaven. Zoals uit de Fiscale agenda blijkt wordt onderzoek verricht naar een winstbox en naar grondslagverbreding en tariefverlaging in de inkomstenbelasting. Op grond van het pakket Belastingplan 2012 wordt een RDA, een multiplier voor de giftenaftrek en een nihilbijtelling voor auto's met een CO₂-uitstoot van minder dan 50 gr/km voorgesteld. Een verdere verruiming van belastinguitgaven is niet overwogen. Bij de inzet van de beschikbare middelen in verband met de vpb-maatregelen, de aanpassing van de 30%-regeling en de compensatie voor hogere lasten is een breed palet van maatregelen bekeken. Zo is overwogen om de budgettaire opbrengst van de vpb-maatregelen in te zetten voor tariefverlaging in de vennootschapsbelasting, zoals ook blijkt uit de Fiscale agenda. Uiteindelijk heeft het kabinet ervoor gekozen om zeven kleine belastingen af te schaffen vanwege de vereenvoudigingswinst die daarmee wordt bereikt.

3.1.1. Afschaffen afvalstoffenbelasting

De leden van de fracties van de PVV, GroenLinks en de SP vragen hoe het kabinet denkt te voorkomen dat recyclebaar afval op de afvalstort terecht komt. De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het kabinet gaat voorkomen dat de afvalmarkt op de afschaffing reageert met een negatief milieueffect. Voorts vragen de leden van de fractie van de SP wat het kabinet gaat doen wanneer na de afschaffing het storten weer gaat toenemen en hoe zij de afschaffing moeten zien in het kader van de ladder van Lansink. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of de afvalstoffenbelasting niet een gerichte en goed uit te leggen belasting is en vragen om een nadere toelichting op de onderbouwing van de afschaffing.

Er zijn betere alternatieven om het storten van afval te ontmoedigen dan de afvalstoffenbelasting, zowel op Europees niveau door de kaderrichtlijn afval als op

nationaal niveau. Op nationaal niveau heeft de Staatssecretaris van Infrastructuur en Milieu adequate mogelijkheden om regels te stellen. In de brief "Meer waarde uit afval"¹³ heeft de Staatssecretaris van Infrastructuur en Milieu aangegeven hoe hij bij de afschaffing van de afvalstoffenbelasting wil voorkomen dat er meer gestort gaat worden. Zo zal de lijst van afvalstoffen waarvoor een stortverbod geldt, worden uitgebreid en kan bij afvalstoffen waarvoor al een stortverbod dan wel een hogere minimumstandaard voor verwerking geldt het storten worden tegengegaan door verscherpte handhaving. In de brief is ook uitgebreid aandacht besteed aan de stand van zaken, acties en planning op het gebied van het recyclen van afval. Leidend in het afvalbeheer is en blijft de zogenoemde ladder van Lansink.

Bij het voorgaande is ook van belang dat in Nederland inmiddels sprake is van voldoende capaciteit bij de afvalverbrandingsinstallaties afval waardoor minder vaak een ontheffing van het stortverbod wordt verleend. Verder is sprake van een hoger percentage gerecycled afval. Dit blijkt ook uit de aanzienlijk gedaalde opbrengst van de afvalstoffenbelasting. De opbrengst is in een paar jaar gedaald van € 177 mln. tot € 42 mln. in 2010, en was in het eerste halfjaar van 2011 nog eens een derde lager dan in dezelfde periode in 2010.

Gelet op deze ontwikkeling en de voorhanden zijnde alternatieven om het storten van afval te ontmoedigen via het gevoerde afvalbeleid wordt de afvalstoffenbelasting op grond van dit wetsvoorstel afgeschaft. Met de afschaffing wordt een vereenvoudiging voor zowel het bedrijfsleven als de Belastingdienst bereikt.

De leden van de fracties van de VVD en het CDA vragen hoe het afschaffen van de afvalstoffenbelasting uitwerkt voor afvalbedrijven die veel afvalstoffen hebben die uiteindelijk niet worden gestort, maar die worden gerecycled dan wel verbrand met energierugwinning. Tot en met 31 december 2011 geldt in het geval van het verbranden van afval een nihil tarief en in het geval van het storten van afval het reguliere tarief (uitzonderingen daargelaten). De afvalstoffenbelasting wordt verschuldigd bij afgifte van afval aan een inrichting. Een inrichting kan puur een stortplaats zijn, maar er kan bijvoorbeeld ook sprake zijn van een combinatie van een stortplaats en een afvalverbrander of recyclingbedrijf. Ook wordt afvalstoffenbelasting verschuldigd als het afval dat in een inrichting is ontstaan binnen die inrichting wordt gestort of verbrand. In het geval van verbranding geldt het nihil tarief. Vervalt de afvalstoffenbelasting per 1 januari 2012, dan vervalt per die datum ook de zogenoemde in-/uitmethode. Op basis van deze methode kan de verschuldigde belasting worden verminderd met de belasting die is betaald over het afval dat de inrichting verlaat omdat het elders wordt gestort, verbrand of nuttig toegepast. Er is niet voorzien in een overgangsregeling, dit om te voorkomen dat na 31 december 2011 de situatie ontstaat dat afval enkel een inrichting verlaat om vervolgens elders belastingvrij te worden gestort. Wel geldt tot en met 31 december 2011 de regeling dat verhoudingsgetallen kunnen worden toegepast. Deze regeling

¹³ Kamerstukken II 2010/11, 30 872, bijlage bij nr. 79.

wordt door alle inrichtingen toegepast en komt op het volgende neer. Als bij voorbaat bekend is dat een bij de inrichting afgegeven afvalstroom niet uitsluitend is bedoeld om te storten of verbranden, kan de houder van de inrichting (de belastingplichtige) bij de berekening van de verschuldigde belasting hier al rekening mee houden door toepassing van een verhoudingsgetal. Dit verhoudingsgetal wordt gebaseerd op de gegevens uit het voorafgaande tijdvak (na afloop van het kalenderjaar vindt een herrekening plaats).

De leden van de fractie van het CDA vragen of door het afschaffen van de afvalstoffenbelasting het storten van asbest gratis wordt en of Nederland daarmee uniek zou zijn ten opzichte van onze buurlanden. Bij het afschaffen van de afvalstoffenbelasting geldt dat alle afvalstoffen inclusief asbest die bij een stortplaats worden aangeboden en volgens wet- en regelgeving mogen worden gestort, tegen betaling van het acceptatietarief van de exploitant gestort kunnen worden. Dit storttarief wordt bepaald door de markt en staat los van de afvalstoffenbelasting. Storten wordt dus niet gratis per 1 januari 2012. Nederland is daarmee niet uniek ten opzichte van onze buurlanden. Voor zover mij bekend zijn in Vlaanderen asbesthoudende afvalstoffen vrijgesteld van de daar geldende milieuheffing op het storten van afvalstoffen. Duitsland heeft geen afvalstoffenbelasting.

De leden van de fractie van het CDA vragen ook naar de gevolgen van het afschaffen van de afvalstoffenbelasting voor de hoeveelheden gestort asbest uit binnen- en buitenland. Onze landsgrenzen zijn gesloten voor de in- en uitvoer van afvalstoffen bestemd voor verwijdering door middel van storten. Dit betekent dat er in principe geen toestemming wordt verleend voor het in- of uitvoeren van asbesthoudende afvalstoffen voor verwijdering door middel van storten. Het afschaffen van de afvalstoffenbelasting heeft hier geen invloed op. Voor asbest dat in Nederland vrijkomt, is de minimumstandaard momenteel storten op een daarvoor geschikte stortplaats. Wet- en regelgeving is gericht op veilige verwijdering van asbest op stortplaatsen. Het ligt niet in de lijn der verwachting dat afschaffing van de afvalstoffenbelasting zal leiden tot een toename in het storten van Nederlands asbesthoudend afval omdat storten tot op heden de enige verwerkingsmogelijkheid is. Wel zijn er initiatieven bij het bedrijfsleven om hechtgebonden asbest te vernietigen. De Staatssecretaris van Infrastructuur en Milieu is voornemens een stortverbod voor hechtgebonden asbestcement te realiseren. Het is de bedoeling het stortverbod in werking te laten treden zodra het proces om hechtgebonden asbest te vernietigen operationeel is. Overigens zou handhaving van het hoge tarief van de afvalstoffenbelasting juist een prikkel kunnen geven tot het illegaal storten van asbest.

Voorts vragen de leden van de fractie van het CDA of het kabinet mogelijkheden ziet om alleen het lage tarief van de afvalstoffenbelasting af te schaffen, maar het hoge tarief voor zeer schadelijk afval te behouden. Zij vragen ook of het kabinet kan toezeggen dat het hoge tarief van de afvalstoffenbelasting niet zal worden

afgeschaft, tenzij er een stortverbod komt voor asbest en dergelijk afval. Afschaffing van het lage tarief zou vormgegeven kunnen worden door het lage tarief te vervangen door een nihil tarief of vrijstelling en het reguliere tarief te handhaven. Dit zou echter leiden tot een halvering van de – al zeer kleine – opbrengst zonder dat een vermindering van de administratieve lasten en uitvoeringskosten optreedt. Het kabinet wil deze belasting dan ook in zijn geheel afschaffen, zonder hier nadere voorwaarden aan te koppelen. Op die manier verdwijnen de administratieve lasten en uitvoeringskosten en wordt het belastingstelsel eenvoudiger. Zoals hiervoor is toegelicht, wordt niet verwacht dat afschaffing van de afvalstoffenbelasting zal leiden tot een toename in het storten van Nederlands asbesthoudend afval. Een stortverbod voor gevaarlijk afval zoals asbest is niet realistisch, zolang storten voor dat afval de enige verwerkingsmogelijkheid is. Evenals handhaving van het hoge tarief zou dat juist een prikkel vormen tot illegaal storten.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom het kabinet niet kiest voor invoering van een verbrandingsbelasting. De introductie van een nieuwe relatief kleine milieubelasting zou haaks op staan op het streven van het kabinet om het aantal kleine belastingen te verminderen. Het stimuleren van recycelen in plaats van verbranden zal via het afvalbeleid verlopen.

De leden van de fracties van de SP en de ChristenUnie hebben gevraagd om een overzicht met de opbrengsten van de afvalstoffenbelasting onder meer onderverdeeld naar het reguliere en lage tarief. Tevens vragen de leden van de fractie van de SP om een overzicht van de toename van capaciteit bij de afvalverbrandingsinstallaties en het percentage gerecycled afval. Hieronder is het overzicht opgenomen van de opbrengsten afvalstoffenbelasting, de capaciteit van verbrandingsinstallaties en de hoeveelheid nuttig toegepast afval ten opzichte van het totale afvalaanbod in de jaren 2006 – 2010.

Tabel Opbrengst afvalstoffenbelasting 2006-2010 (€ mln.)

Jaar	Totaal opbrengst	Wv. Regulier tarief	Wv. Laag tarief
2006	177	153	24
2007	172	141	31
2008	118	86	32
2009	45	12	33
2010	42	20	22

Tabel Capaciteit verbrandingsinstallatie en gerecycled afval

Jaar	Capaciteit afvalverbr. inst. op 31/12 (kton)	Hoeveelheid nuttig toegepast afval (kton)	Total afvalaanbod (kton)	idem in %
2006	5.860	49.980	60.802	82%
2007	6.365	51.238	61.584	83%
2008	6.680	52.568	62.899	84%
2009	7.196	nmb	nmb	-
2010	7.080	nmb	nmb	-

De leden van de fractie van de SP hebben gevraagd waarom de opbrengst van de afvalstoffenbelasting met € 17 mln. neerwaarts is bijgesteld. De neerwaartse bijstelling met € 17 mln. betreft een bijstelling van de raming voor 2010. De opbrengst in het eerste half jaar van 2011 is ongeveer een derde lager dan in dezelfde periode in 2010. De dalende trend lijkt zich dus voort te zetten. Deze afname kan worden verklaard doordat er in Nederland inmiddels sprake is van voldoende capaciteit bij de afvalverbrandingsinstallaties en een hoger percentage gerecycled afval.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen hoeveel er de afgelopen jaren gebruik gemaakt is van de faciliteit voor het afgraven van oude stortplaatsen. Sinds begin 2010 is vijf maal gebruik gemaakt van deze faciliteit. Dit is verrekend in de inkomsten van de afvalstoffenbelasting. Deze faciliteit wordt als belastinguitgave gezien en is tevens opgenomen in bijlage 5 van de miljoenennota.

3.1.2. Afschaffen grondwaterbelasting

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het niet vreemd is de grondwaterbelasting af te schaffen vanwege het geringe milieueffect, nu bij invoering het milieuaspect secundair was. Voorts vragen deze leden waarom de belangrijkste motieven bij invoering, verwerving van algemene middelen en lastenverschuiving van arbeid naar consumptie, blijkbaar niet meer geldig zijn. Zoals hiervoor al is toegelicht is het doel van de afschaffing van een aantal kleine belastingen, waaronder de grondwaterbelasting, de vereenvoudiging van het belastingstelsel en de daarmee samenhangende vermindering van administratieve lasten en uitvoeringskosten. De geringe milieueffecten van de grondwaterbelasting staan niet aan deze afschaffing in de weg, maar vormen evenmin de aanleiding waarom het kabinet tot afschaffing heeft besloten. Op zichzelf is de verwerving van algemene middelen het primaire doel van alle belastingen, dus ook van de grondwaterbelasting, en steunt het kabinet de wens tot een lastenverschuiving van inkomen naar consumptie. De rol van de kleine belastingen is hierin echter dusdanig bescheiden, dat dit naar het oordeel van het kabinet geen reden vormt om deze belastingen te handhaven.

In antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de SP hoeveel de prijzen per kubieke meter omlaag gaan wanneer de grondwaterbelasting wordt afgeschaft kan ik u melden dat het aandeel van de grondwaterbelasting in de prijs van grondwater 19,63 cent per kubieke meter bedraagt (tarief 2011). Over de totaalprijs wordt daarnaast ook btw geheven. De prijsstelling per kubieke meter is verder afhankelijk van de individuele kostprijberekeningen van de onttrekker van het grondwater.

In antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de SP om een overzicht van de grondwaterprijzen in Europa moet ik de vraagstellers melden dat een dergelijk overzicht helaas niet voorhanden is. Daarbij merk ik op dat het niet mogelijk is om per EU-lidstaat één grondwaterprijs te geven omdat de prijs van grondwater, net als in Nederland het geval is, per regio zal verschillen. De prijs hangt onder meer samen met de regionale kosten voor het oppompen en eventueel verder bewerken, zuiveren en distribueren van het grondwater. Daarbij spelen ook de aard en omvang van de beschikbare watervoorraden een rol, alsmede de regionale vraag en de doelen waarvoor het water wordt gebruikt.

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoeveel Europese landen op dit moment ook een grondwaterbelasting hebben. Voor zover bekend is Nederland het enige EU-land dat op landelijk niveau een belasting heft bij de onttrekking van grondwater. Welke watergerelateerde heffingen er binnen Europa eventueel nog op regionaal of lokaal niveau bestaan is mij niet bekend. Veelal zal het daarbij echter niet om belastingen gaan maar om retributies, zoals ook het geval is met de in Nederland bestaande grondwaterheffing van de provincies in het kader van de Waterwet.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen hoe een kleine belasting wordt gedefinieerd, in het bijzonder in relatie tot de grondwaterbelasting. Zoals hiervoor is vermeld bedraagt de budgettaire opbrengst van de zeven kleine belastingen die worden afgeschaft slechts 0,35% van de totale belastingopbrengst. De belastingopbrengst van de grondwaterbelasting bedraagt 0,08% van de totale belastingopbrengst. Gelet hierop ziet het kabinet de grondwaterbelasting en de andere belastingen die worden afgeschaft als kleine belastingen.

De vragen van de leden van de ChristenUnie over de verhouding tussen vereenvoudiging en de verwerving van inkomsten zijn beantwoord in paragraaf 2.2.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen verder waarom water als consumptiegoed wordt uitgezonderd van belastingheffing en of water als collectief goed niet juist belastingheffing waard is. Bij de levering van water is het verlaagde btw-tarief van toepassing, zoals dat in beginsel ook geldt voor bijvoorbeeld voedingsmiddelen. Water wordt als consumptiegoed dus niet uitgezonderd van de belastingheffing. De twee waterbelastingen die in het Belastingplan 2012 worden afgeschaft zijn extra belastingen die naast de voor andere consumptiegoederen geldende btw worden geheven. Het kabinet ziet in het feit dat grondwater als een collectief goed kan worden beschouwd geen aanleiding deze extra belastingen te handhaven.

De leden van de fractie van de ChristenUnie zijn ook benieuwd naar de verhouding tussen de Kaderrichtlijn Water en de afschaffing van de waterbelastingen. Is vooraf onderzoek gedaan naar hoe Nederland kan voldoen aan artikel 9 van de kaderrichtlijn over kostenterugwinning en deelt het kabinet de mening dat de

provinciale heffingen daaraan niet wezenlijk gaan bijdragen, zo vragen deze leden. Voorts vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of een actuele analyse is gemaakt van de door de kaderrichtlijn gevraagde prijsprikkels, of het kabinet van mening is dat extra aandacht voor zuinig watergebruik is vereist, en hoe afschaffing van deze twee belastingen daarbij past. Artikel 9 van de Kaderrichtlijn Water ziet, zoals eerder opgemerkt, op het in rekening brengen van watergerelateerde diensten en verplicht lidstaten niet tot belastingheffing. Een onderzoek of analyse als waaraan deze leden refereren is dan ook niet aan de orde in relatie tot de afschaffing van de waterbelastingen. Al eerder is overigens geconstateerd dat er weinig milieueffect van deze belastingen uitgaat. Bovendien zijn er buiten de fiscaliteit beleidsinstrumenten waarmee het waterbeheer veel gericht vorm kan worden gegeven. Volledigheidshalve merk ik nog op dat op 5 oktober jl. bij het Algemeen Overleg met staatssecretaris Atsma van I&M, in verband met de Milieuraad van 10 oktober 2011, onder meer de verplichtingen ingevolge de Kaderrichtlijn Water aan de orde zijn geweest.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen verder of het kabinet kan aangeven welke instrumenten in het kader van de Europese resource strategy worden ontwikkeld door lidstaten en de Europese Commissie met het oog op een zuinig watergebruik. Het verantwoorde beheer van grondwater en de ontwikkeling van beleidsinstrumenten daartoe komen op Europees niveau aan de orde in de daartoe ingestelde gremia zoals de Milieuraad. Deze materie behoort tot het beleidsterrein van de Staatssecretaris van I&M. Over de ontwikkelingen in dit dossier zal hij uw Kamer uiteraard, zoals gebruikelijk, informeren.

3.1.3. Afschaffen belasting op pruim- en snuiftabak

De leden van de fractie van de PVV vragen of er geen bijzondere verbruiksbelasting met betrekking tot drugs kan worden opgelegd. Deze leden vragen het kabinet ook eens te bezien hoe groot de omzetten in die sector zijn en wat de mogelijkheden tot belastingheffing zijn. Het is uit hoofde van Europees recht niet toegestaan invoerrechten en btw te heffen op softdrugs. Het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen heeft in de zaak Horvath–Hauptzollamt Hamburg-Jonas (5 februari 1981, 50/80) beslist dat goederen die verboden zijn, zoals verdovende middelen, niet mogen worden belast met invoerrechten. Voorts heeft het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen in de zaak Happy Family (5 juli 1988, 289/86) beslist dat geen omzetbelastingsschuld ontstaat bij de illegale levering van verdovende middelen. Naar analogie van de in de jurisprudentie voor de omzetbelasting en invoerrechten neergelegde lijn, ben ik van mening dat een belastingheffing op dergelijke producten niet mogelijk is. Er zijn geen officiële cijfers voorhanden, ook niet bij de Belastingdienst, over de omzet van drugs in Nederland.

De leden van de fractie van de ChristenUnie lezen in de memorie van toelichting dat pruimtabak en snuiftabak slechts in zeer kleine hoeveelheden worden verkocht. Deze

leden vragen of een inschatting gemaakt is van de mogelijke toename van het aantal gebruikers van pruim- en snuiftabak nu dit als gevolg van afschaffing van de belasting een alternatief kan worden voor rokers. Door het zeer geringe gebruik van pruim- en snuiftabak is het zeer onwaarschijnlijk dat het een reëel alternatief zal worden voor rooktabak. Zo bedraagt het gebruik van pruim- en snuiftabak slecht 0,06% in volume en 0,07% in marktwaarde van het gebruik van shag.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen op wat voor manier het gezondheidsaspect een rol heeft gespeeld bij de overwegingen die hebben geleid tot het voorstel tot afschaffing van de belasting op pruim- en snuiftabak en hoe dit voorstel zich verhoudt tot het huidige preventiebeleid. Het gezondheidsaspect heeft geen rol gespeeld bij het voorstel tot afschaffing van deze belasting. Het belastingtarief is namelijk te laag om significante effecten op de consumptie en dus op de volksgezondheid te hebben.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat de kosten en opbrengsten zijn van de belasting op pruim- en snuiftabak. Over het jaar 2010 is circa 5100 kilogram pruim- en snuiftabak verkocht. Het tarief voor pruim en snuiftabak bedraagt in 2010 € 24 per kilogram. Dit betekent dat in 2010 slechts € 122.000 aan verbruiksbelasting voor pruim- en snuiftabak is binnengekomen. De jaarlijkse uitvoeringskosten van aangifte, registratie, invordering en inning voor pruim- en snuiftabak bedragen afgerond € 10.000.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of handhaving van de belasting op pruim- en snuiftabak, gelet op de samenhang met de tabaksaccijns, niet voor de hand ligt. De belasting op pruim- en snuiftabak is een verbruiksbelasting en is als zodanig te onderscheiden van de accijns op tabak. Voor de heffing van belasting op pruim en snuiftabak wordt gebruik gemaakt van aparte belastingzegels. De verbruiksbelasting op pruim- en snuiftabak en de tabaksaccijns treffen niet altijd dezelfde belastingplichtigen. In dat geval is dus sprake van een afzonderlijke administratieve last. De perceptiekosten zijn hoog in verhouding tot de overigens te verwaarlozen opbrengst. Afschaffing van de belasting houdt dus een vereenvoudiging in. Dit kabinet zet in op het afschaffen van kleine belastingen om te komen tot een eenvoudiger belastingstelsel met een geringer aantal belastingen. Vanuit dat perspectief ligt handhaving niet voor de hand.

3.1.4. Afschaffen belasting op alcoholvrije dranken

De leden van de fractie van de SP, die met interesse hebben kennisgenomen van het voorstel de belasting op alcoholvrije dranken af te schaffen, vragen wat naast het genereren van algemene middelen een doel van deze belasting was en of dit doel nu achterhaald is. De verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken is uitsluitend gericht op het genereren van opbrengst. Een nevendoeel was en is er niet. Dit is ook vermeld in de memorie van toelichting bij de Wet van 24 december 1992, tot vaststelling van

de Wet op de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten.¹⁴

De leden van de fractie van de SP vragen waarom de belasting op alcoholvrije dranken pas per 1 januari 2013 wordt afgeschaft. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom bijvoorbeeld de grondwaterbelasting wel per 1 januari 2012 wordt afgeschaft, terwijl bijvoorbeeld de belasting op alcoholvrije dranken en de leidingwaterbelasting per 1 januari 2013 worden afgeschaft. Het budgettaire kader van het Belastingplan 2012 biedt in 2012 onvoldoende ruimte om de zeven kleine belastingen direct per 1 januari 2012 af te schaffen. Voor de afschaffing van kleine belastingen is per 1 januari 2012 circa € 220 mln. beschikbaar. Dit komt overeen met de budgettaire derving van de afschaffing van de afvalstoffenbelasting en de grondwaterbelasting. De afschaffing per 1 januari 2012 of 1 januari 2013 hangt verder samen met de inpasbaarheid in het lastenkader voor bedrijven en burgers. Hierbij wordt nog opgemerkt dat de verpakkingenbelasting ook vanwege de met het bedrijfsleven te maken afspraken over het inzamelingsstelsel en de alternatieve rapportageverplichting pas per 1 januari 2013 kan worden afgeschaft. Ook afschaffing van het Eurovignet is pas per 1 januari 2013 mogelijk omdat Nederland deze afschaffing negen maanden van tevoren moet meedelen aan de andere verdragslanden.

3.1.5. Afschaffen belasting op leidingwater

De leden van de fractie van de PvdA kunnen zich niet vinden in de motivering van de afschaffing van de belasting op leidingwater omdat het feit dat de Europese Commissie bezig is met een richtlijn om het waterverbruik met 30% te verminderen erg vaag is. Waarom wacht het kabinet niet tot deze richtlijn er is, zo vragen deze leden. Zoals hiervoor al is aangegeven beoogt het kabinet met de afschaffing van de belasting op leidingwater en zes andere kleine belastingen een vereenvoudiging van het Nederlandse belastingstelsel. De plannen van de Europese Commissie voor een richtlijn gericht op vermindering van het waterverbruik in de lidstaten vormen niet de aanleiding voor afschaffing van de leidingwaterbelasting en staan daar wat het kabinet betreft los van.

De leden van de fractie van de PVV vragen of zij uit de afschaffing van de belasting op leidingwater mogen afleiden dat de levering van leidingwater onder het verlaagde btw-tarief blijft vallen en niet onder het algemene tarief zal gaan vallen. De afschaffing van de belasting op leidingwater verandert niet de toepassing van het verlaagde btw-tarief bij de levering van leidingwater.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen hoe wordt verzekerd dat het afschaffen van de leidingwaterbelasting wordt doorberekend aan de afnemers en niet blijft steken bij de leidingwaterbedrijven. De waterleidingbedrijven, verenigd in

¹⁴ Kamerstukken II 1992/93, 22 843, nr. 3, Stb. 1992, 638.

de koepelorganisatie VEWIN, hebben de afgelopen jaren steeds de afschaffing van de waterbelastingen bepleit, waarbij werd gewezen op de rol van water als eerste levensbehoefte en de volgens VEWIN te hoge belastingdruk op water voor de consument. Uitgangspunt voor de VEWIN is dat de afschaffing van de leidingwaterbelasting rechtstreeks wordt doorgegeven aan de afnemers. Voor de afnemers is dit overigens ook inzichtelijk, omdat de leidingwaterbelasting apart wordt vermeld op de factuur van het waterleidingbedrijf. Het kabinet vertrouwt er dan ook op dat de leidingwaterbedrijven bij het vaststellen van de waterprijzen het wegvallen van de belasting op leidingwater volledig aan de consument ten goede zullen laten komen.

3.1.6. Afschaffen verpakkingenbelasting

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet bereid is, ook gelet op de budgettaire problematiek, om ter compensatie van de belastingen op afval en verpakkingen de energiebelasting licht te verhogen. De budgettaire derving die ontstaat door het afschaffen van de zeven kleine belastingen, wordt reeds volledig binnen het pakket Belastingplan 2012 en het lastenkader van het Regeer- en Gedoogakkoord gedekt. Een verhoging van de energiebelasting is dus niet nodig ter compensatie.

De leden van de fractie van de SP vragen wat de belangrijkste reden voor het kabinet is om de verpakkingenbelasting af te schaffen. De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom het kabinet niet kiest voor een substantiële verhoging van de verpakkingenbelasting tot het Deense niveau. Ook de leden van de fractie van de SP vragen wat de belangrijkste beweegredenen zijn om niet te kiezen voor een verhoging van de tarieven. Dit kabinet kiest niet voor een flinke verhoging maar voor afschaffing omdat dit past bij een eenvoudiger belastingstelsel met een kleiner aantal belastingen. De afschaffing van de verpakkingenbelasting heeft als doel vermindering van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven en verlaging van de uitvoeringskosten van de Belastingdienst.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom er niet voor is gekozen eerst het initiatief vanuit het bedrijfsleven af te wachten alvorens de belasting af te schaffen. In dit wetsvoorstel wordt de afschaffing van de verpakkingenbelasting geregeld. In de memorie van toelichting is opgenomen dat het kabinet deze afschaffing alleen in heroverweging neemt indien er geen overeenstemming wordt bereikt met het verpakkende bedrijfsleven over het inzamelingssysteem en de rapportageverplichting. Dit is een drijfveer voor alle partijen om hier afspraken over te maken. Momenteel wordt hier gezamenlijk aan gewerkt.

In antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de SP hoeveel de verpakkingenbelasting opbrengt indien de tarieven zouden worden verviervoudigd kan ik melden dat de opbrengsten in dat geval in totaal ca. € 1,2 mld. zou bedragen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat het effect was van de verpakkingenbelasting op de prijsontwikkeling van artikelen en wat het effect zal zijn van de afschaffing van deze belasting. Het kabinet heeft inmiddels vastgesteld dat het effect op de prijsontwikkeling van artikelen beperkt is. Door de afschaffing zal de inflatie circa 0,065% lager uitvallen. Verder hangt het eventuele prijsdrukkende effect samen met differentiatie in tarieven naar materiaalsoort van de verpakking en uiteraard van de benodigde hoeveelheid verpakkingsmateriaal van artikelen. Ter illustratie; een potje gangbare pindakaas van 350 gram, waarvan de verkoopprijs tussen circa € 1,40 en € 1,90 ligt, heeft aan verpakkingsmateriaal 191 gram glas, 7 gram plastic en minder dan 1 gram papier. De totale verpakkingenbelasting voor dit potje bedraagt 1,7 eurocent in 2011, dit is circa 1% van de verkoopprijs.

3.1.7. Afschaffen Eurovignet

Met de leden van de fractie van het CDA ben ik het eens dat het Eurovignet als zeer inefficiënte heffing is te classificeren. Het verheugt mij dat zij begrip voor de afschaffing ervan hebben. Wel vinden deze leden het bezwaarlijk dat de belastingbetaler door de afschaffing te maken krijgt met een extra last van € 34 mln., terwijl deze last voorheen gedragen werd door de buitenlandse vervoerders. Het kabinet heeft dit bedrag van € 34 mln. afgewogen tegen de voordelen van afschaffing van het Eurovignet. De uitvoeringskosten en administratieve lasten van het Eurovignet zijn hoog. De kosten van de serviceprovider bedragen € 6 mln. Daarnaast zijn er uitvoeringskosten voor het binnenlandse deel van de heffing. De administratieve lasten van het Eurovignet bedragen € 12,3 mln. Zoals in de autobrief en de memorie van toelichting is toegelicht, is de toekomst van het Eurovignet verder onzeker. Hoewel ik de bezorgdheid van deze leden begrijp, slaat de balans naar het oordeel van het kabinet uit naar afschaffen van de heffing.

De leden van de fractie van het CDA vragen een nadere toelichting op de uitvoeringskosten van € 6 mln. van het Eurovignet voor buitenlandse vervoerders. Zoals voor elke regeling geldt, brengt de uitvoering van de Eurovignetregeling structureel uitvoeringskosten met zich mee. In het onderhavige voorstel tot afschaffing van het Eurovignet zijn deze kosten inzichtelijk gemaakt om daarmee ook de hoogte van de mogelijke besparing te concretiseren. Voor het Eurovignet geldt dat momenteel € 6 mln. aan uitvoeringskosten door de externe serviceprovider aan Nederland worden doorberekend via inhouding op de afdracht van de opbrengst van trucks van buiten de deelnemende landen. In tabel 1 in de memorie van toelichting is dat zichtbaar, de afdracht van de externe serviceprovider bedraagt bruto € 34 mln., hier worden de € 6 mln. uitvoeringskosten op ingehouden zodat een "buitenlandse" opbrengst van netto € 28 mln. resteert. Na afschaffen van het Eurovignet wordt deze € 6 mln. aan uitvoeringskosten bespaard. Deze tellen dan ook mee voor de besparing van de uitvoeringskosten zoals weergegeven in paragraaf 9

van de memorie van toelichting. Gezien de bruto-netto boeking van de uitvoeringskosten buitenland worden deze uitvoeringskosten tegengeboekt als lasten zoals de leden van de fractie van het CDA terecht constateren.

De leden van de fracties van het CDA en de SP vragen naar de mogelijke afschaffing van het Eurovignet in de andere verdragslanden. In de autobrief heb ik het voornemen geuit in overleg met de verdragspartners de mogelijkheden voor afschaffing van het Eurovignet te onderzoeken. Uit de inventariserende contacten is gebleken dat wanneer Nederland niet zelf de eerste stap in die richting zet, er op korte termijn geen gezamenlijke afschaffing mogelijk is. Wanneer Nederland, als grootste land in termen van heffingsbelang het initiatief tot uitstappen neemt, zal dit er eerder toe leiden dat andere landen dat voorbeeld volgen. De uitvoering van de heffing zal voor de overige landen immers kostbaarder en gecompliceerder worden, waardoor de argumenten die in Nederland voor afschaffing spreken ook in de andere Eurovignetlanden zwaarder gaan meewegen. Daarbij wordt opgemerkt dat het voortbestaan van het Eurovignet altijd al afhankelijk was van de plannen voor kilometerheffing in de diverse landen. De Belgische gewesten en de Deense overheid hebben nu vergevorderde plannen voor een kilometerheffing. Wanneer zij deze invoeren, stappen zij uit het Eurovignet. De Nederlandse trucks gaan in die landen dan waarschijnlijk de kilometerheffing betalen. Wanneer Nederland het stoppen van de heffing formeel aan de verdragspartners aankondigt, geldt voor hen een verkorte aankondigingstermijn om ook uit te stappen. Het is echter inderdaad mogelijk dat in alle, of enkele, van de andere Eurovignetlanden het vignet blijft bestaan. De Nederlandse vervoerders die door die landen rijden hebben dan voor de periode dat ze zich in die landen op de weg bevinden hogere kosten. Bedacht moet wel worden dat de Nederlandse trucks alleen hoeven te betalen voor de dagen dat zij zich daadwerkelijk op het wegennet van België, Luxemburg, Denemarken en Zweden bevinden. Vaak kan een bedrijf dus met een kortlopend vignet uit de voeten.

De leden van de fractie van de SP vragen of er een mogelijkheid is dat het Eurovignet pas later wordt afgeschaft. De beoogde datum van afschaffing is 1 januari 2013. Er is echter in het voorstel voorzien in een mogelijkheid de ingangsdatum vast te stellen op een bij Koninklijk besluit te bepalen tijdstip, dat ook later of eerder dan 1 januari 2013 kan zijn. Dit is gedaan om rekening te houden met onvoorziene gebeurtenissen in de verdragsverhouding en de privaatrechtelijke verhouding met de serviceprovider.

De leden van de fractie van de SP vragen voorts of de groep particulieren die zware motorrijtuigen als hobby heeft uitgezonderd zal zijn van de dekking van het Eurovignet. Het Eurovignet wordt gedekt door een verhoging van de motorrijtuigenbelasting. Ik denk op dit punt eventuele ongerustheid weg te kunnen nemen. De groep voertuigen waar het over gaat, valt nu al onder de grondslag van de motorrijtuigenbelasting. Voor de meeste van deze voertuigen wordt nu waarschijnlijk geen belasting geheven, omdat zij onder de vrijstelling voor

voertuigen ouder dan 25 jaar vallen. Deze geldt voor vrachtwagens wanneer deze niet bedrijfsmatig worden gebruikt. De nu reeds vrijgestelde voertuigen worden niet geraakt door de tariefsverhoging en zijn dan ook niet betrokken in de budgettaire berekening, deze leden vragen daarnaar.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom de afschaffing van het Eurovignet, voorgenomen per 1 januari 2013, reeds in dit wetsvoorstel is opgenomen. Voor het Eurovignet geldt dat opnemen in deze belastingplancyclus onvermijdelijk is. Het verdrag bepaalt dat een verdragsland dat de heffing van het gebruiksrecht wil staken, dit negen maanden van tevoren mededeelt aan de andere verdragslanden. Deze mededeling kan slechts gedaan worden nadat het Nederlandse parlement heeft ingestemd met de staking van de heffing, waardoor de belastingplancyclus 2013 te laat is.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen daarnaast naar de mogelijkheid van een kilometerheffing voor vrachtwagens en het effect van een dergelijke heffing in de ons omringende landen op de concurrentiepositie van het Nederlandse bedrijfsleven. In het Regeer- en Gedoogakkoord is opgenomen dat er geen kilometerheffing komt. Daar begrijpt het kabinet een kilometerheffing van vrachtwagens ook onder. Als de ons omringende landen wel een kilometerheffing invoeren, raakt dat niet rechtstreeks aan de concurrentiepositie van het Nederlandse bedrijfsleven. Wanneer een buitenlandse en een Nederlandse vrachtwagen een vergelijkbare rit door meerdere landen maken worden zij daarbij geraakt door dezelfde variabele belastingen: Eurovignet, accijns, kilometerheffing, milieuzoneheffing. De motorrijtuigenbelasting verschilt echter van land tot land. De verschillen in variabele belasting hebben dus bij vergelijkbare ritten geen invloed op de concurrentiepositie, de motorrijtuigenbelastingverschillen wel. Daar staat weer tegenover dat wanneer in Nederland geregistreerde vrachtwagens verhoudingsgewijs meer kilometers in Nederland maken, zij daarvoor minder zwaar worden belast dan de in het buitenland geregistreerde vrachtwagens die in het eigen land meer kilometers maken. Overigens is het niet zo dat een land dat een kilometerheffing invoert een extreem lage motorrijtuigenbelasting mag hanteren. Er gelden Europese minimumtarieven. Ook is het niet zo dat bijvoorbeeld in Duitsland, waar een kilometerheffing bestaat, de motorrijtuigenbelasting is geminimaliseerd. De tarieven liggen daar flink boven het minimum, zeker voor vrachtwagens met een hoog emissie- of geluidsniveau. Tot slot wordt met betrekking tot deze vragen opgemerkt dat buitenlandse trucks ook bijdragen aan de Nederlandse schatkist door de afdracht van dieselaccijns. Nederland is op dit moment een aantrekkelijk tankland voor diesel.

3.2. Vennootschapsbelasting

De leden van de fractie van de VVD vragen een reactie op signalen dat de voorgestelde maatregelen in de vennootschapsbelasting mogelijk doorschieten en

verder gaan dan nodig is. Verder vragen deze leden wat het kabinet van de door de NOB beschreven alternatieven vindt en of deze alternatieven tot een vergelijkbare belastingopbrengst leiden. Met de door het kabinet voorgestelde maatregelen in de vennootschapsbelasting worden twee onevenwichtigheden aangepakt. Met de voorgestelde renteaftrekbeperking voor overnameholdings wordt de excessieve renteaftrek na overnames van Nederlandse ondernemingen tegengegaan. De voorgestelde objectvrijstelling voor vaste inrichtingen neemt het timingvoordeel van tijdelijke verliesimport weg dat thans bestaat als in het buitenland geopereerd wordt via een vaste inrichting in plaats van een dochtervennootschap. Het wegnemen van deze onevenwichtigheden draagt bij aan een meer solide belastingsysteem.

Naast het belang van een solide belastingsysteem is ook de bestendigheid en betrouwbaarheid van de fiscale wetgeving van belang. Bestendige wetgeving draagt bij aan het fiscale vestigingsklimaat. Dit is de reden dat bijvoorbeeld de renteaftrekbeperking voor overnameholdings eerbiedigende werking kent. Belastingplichtigen worden niet getroffen voor overnameschulden die in het verleden zijn aangegaan.

In het kader van betrouwbare en bestendige wetgeving is ook het alternatief van de NOB voor de renteaftrekbeperking voor overnameholdings interessant. Het kabinet begrijpt het alternatief van de NOB aldus dat het uitgangspunt blijft dat de overnamerente in beginsel alleen aftrekbaar is van de "eigen" winst van de overnemende vennootschap en niet meer van de winst van de overgenomen vennootschap. Hierbij blijft eveneens een bedrag aan overnamerente van € 1 mln. ongemoeid. Een belangrijk verschil met de voorgestelde renteaftrekbeperking voor overnameholdings is de wijze waarop wordt bepaald of de overname met teveel vreemd vermogen is gefinancierd en of de aftrekbeperking derhalve wel of niet van toepassing is. In het door de NOB voorgestelde alternatief wordt dit bepaald aan de hand van de overnameschuld en de overnameprijs. De overnameschuld mag niet meer zijn dan een bepaald percentage van de overnameprijs. In het voorstel van de NOB is dit 65%. Dit percentage neemt vervolgens elk jaar af met 5%. Een verschil met de in het wetsvoorstel opgenomen bepaling is dat de overnamerente niet in aftrek wordt beperkt indien op de overnameschuld voldoende is afgelost, terwijl de schuldenlast gestegen kan zijn omdat bijvoorbeeld schulden zijn aangegaan voor de financiering van andere activiteiten. Voordeel van de door de NOB voorgestelde transactiegebonden benadering is dat belastingplichtigen na een overname zekerheid hebben over wanneer ze door de renteaftrekbeperking zullen worden getroffen. De overnameprijs is immers bekend. Op basis hiervan kan worden bepaald hoe hoog de overnameschuld mag zijn om niet tegen de renteaftrekbeperking aan te lopen. De huidige toets op basis van het eigen en vreemd vermogen biedt belastingplichtigen deze zekerheid niet. De hoogte van het eigen en vreemd vermogen is immers niet alleen afhankelijk van de hoogte van de overnameschuld en de overnameprijs, maar van meerdere factoren die niet meteen na een overname bekend zijn en van jaar tot jaar kunnen verschillen. Het voorstel van de NOB komt het kabinet om die reden

sympathiek voor. Wat betreft de budgettaire gevolgen is er geen verschil met de in dit wetsvoorstel opgenomen bepaling. Het kabinet staat dan ook constructief tegenover deze variant voor de vaststelling of een overname met teveel vreemd vermogen is gefinancierd, indien de Kamer hieraan de voorkeur geeft, Het kabinet zal de uitvoerbaarheid van deze variant op korte termijn in kaart brengen

Op het alternatief van de NOB voor de objectvrijstelling voor vaste inrichtingen wordt ingegaan in paragraaf 3.2.2.

De leden van de fractie van D66 vragen of met de renteaftrekbeperking voor overnameholdings de kern van de problematiek wordt aangepakt en of hierbij tevens kan worden ingegaan op het internationale vestigingsklimaat. De leden van de fractie van GroenLinks vragen of situaties als bij HEMA nu voor eens en voor altijd tot het verleden behoren. Met de voorgestelde renteaftrekbeperking voor overnameholdings wordt de excessieve renteaftrek na overnames van Nederlandse ondernemingen, zoals destijds bij HEMA, tegengegaan. Uitgangspunt van de maatregel is dat de rentelasten ter zake van de overname van een Nederlandse onderneming in beginsel niet meer kunnen worden afgetrokken van de fiscale winst van de overgenomen Nederlandse onderneming. Het past bij dit uitgangspunt om geen onderscheid te maken tussen groeps- en derdenrente. De maatregel zet naar de mening van het kabinet een voldoende fiscale rem op toekomstige overnames waarbij de overnemer van een Nederlandse onderneming deze onderneming met een excessieve schuld opzadelt. Bij de vormgeving van de maatregel is verder gekeken naar de gevolgen voor het vestigingsklimaat. In verband met het belang van bestendige wetgeving voor het vestigingsklimaat kent de renteaftrekbeperking eerbiedigende werking voor bestaande situaties. Hierdoor worden bedrijven niet geraakt voor overnameschulden die in het verleden zijn aangegaan.

3.2.1. Renteaftrekbeperking overnameholding

De leden van de fractie van de VVD vragen een reactie op de stelling dat ook overnames die niet excessief met schuld zijn gefinancierd tegen de aftrekbeperking aan zullen lopen en of de ambitie tot expansie hierdoor niet onevenredig belemmerd wordt. Uitgangspunt van de renteaftrekbeperking voor overnameholdings is dat de rentelasten ter zake van de overname van een Nederlandse onderneming in beginsel niet meer kunnen worden afgetrokken van de fiscale winst van de overgenomen Nederlandse onderneming. Hierop wordt een uitzondering gemaakt in het geval na de overname sprake is van een gezonde financiering. Of dit het geval is wordt beoordeeld aan de hand van de verhouding tussen het eigen vermogen en het vreemd vermogen na de overname. Hierdoor is niet alleen de financiering van de overname van belang, maar ook de vermogensverhouding van de overgenomen vennootschap. Zo kan het voorkomen dat een overname die zelf niet excessief gefinancierd is met vreemd vermogen getroffen wordt door de renteaftrekbeperking, omdat de overgenomen vennootschap in verhouding reeds veel vreemd vermogen

had. Bij toekomstige overnames dient hiermee rekening te worden gehouden. Door aan te sluiten bij de vermogensverhouding na de overname en niet alleen te kijken naar de financiering van de overname zelf wordt echter tegengegaan dat een overname zo wordt vormgegeven dat op het tijdstip van de overname sprake is van een reële financieringsverhouding, maar dat die (kort) daarna sterk wordt verslechterd. Bij toekomstige overnames dient met de gevolgen van de voorgestelde renteaftrekbeperking rekening te worden gehouden. Naar de mening van het kabinet wordt hierdoor de ambitie tot expansie niet onevenredig belemmerd.

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom bij het aanpakken van de excessieve rente-aftrek bij overnameholdings nu is gekozen voor een drempel van € 1 mln. aan rentelasten in plaats van de € 500.000 die vorig jaar nog werd voorgesteld. Ook de leden van de SP vragen hiernaar. Voor het verhogen van deze drempel is gekozen om overnames door het MKB, meer nog dan voorheen, zoveel mogelijk te ontzien.

De leden van de fractie van de PvdA vragen welke budgettaire derving is gemoeid met de verdubbeling van de drempel in de overnameholdingmaatregel van € 500.000 naar € 1 mln. De verdubbeling van de drempel van € 500.000 naar € 1 mln. leidt tot een € 5 mln. lagere opbrengst van de overnameholdingmaatregel.

De leden van de fractie van de PvdA vragen een reactie op het pleidooi van belastingadviseurs en VNO-NCW om bij de renteaftrekbeperking voor overnameholdings zogenoemde "derdenleningen" buiten beschouwing te laten. Verder vragen deze leden of een dergelijke uitzondering niet tot ontwijkingsconstructies zou leiden. Uitgangspunt van de renteaftrekbeperking voor overnameholdings is dat de rentelasten ter zake van de overname van een Nederlandse onderneming in beginsel niet meer kunnen worden afgetrokken van de fiscale winst van de overgenomen Nederlandse onderneming. Het past bij dit uitgangspunt om geen onderscheid te maken tussen groepsrente en derdenrente. Verder wordt de rente niet in aftrek beperkt zolang niet meer dan tweemaal het eigen vermogen wordt ingeleend. Banken zullen doorgaans niet bereid zijn tot verder strekkende financiering. Het uitzonderen van derdenrente kan er verder toe leiden dat de aftrekbeperking wordt ontgaan door groepsrente om te zetten in derdenrente. Hierbij is van belang dat banken het financieringsrisico meestal op groepsniveau beoordelen, waardoor op groepsniveau sprake kan zijn van een gezonde financieringsverhouding, maar bij een groepsvennootschap afzonderlijk niet. De maatregel zou bij het buiten beschouwing laten van derdenrente dan ook teveel aan effectiviteit verliezen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of bedrijven die niet excessief met schulden gefinancierd zijn, maar door verliezen een lagere EV:VV ratio hebben, door de aftrekbeperking voor overnameholdings zwaarder getroffen zullen gaan worden omdat de rente niet in het verliesjaar, maar in het latere inhaaljaar aftrekbaar is.

Tevens vragen deze leden waarom de gestalde rente niet bij voor bezwaar vatbare beschikking vastgesteld wordt. De leden van de fractie van D66 vragen hier ook naar. Bedrijven die een overname hebben verricht en vervolgens verlies lijden kunnen door de renteaftrekbeperking voor overnameholdings worden getroffen doordat ze geen "eigen" winst hebben, de overnamerente meer is dan € 1 mln. en ze niet binnen de verhouding eigen vermogen/vreemd vermogen van 1:2 blijven. Bij deze verhouding is overigens niet alleen de verhouding tussen het vreemd en eigen vermogen van de overnemende vennootschap van belang, maar ook de vermogensverhouding van de overgenomen vennootschap. Als ook in dat geval niet binnen de genoemde verhouding wordt gebleven, wordt de belastingplichtige in het jaar waarin het verlies wordt geleden getroffen door de renteaftrekbeperking. In dat jaar wordt dan immers niet aan de voorwaarden voor renteaftrek voldaan. Deze niet-aftrekbare overnamerente kan vervolgens worden doorgeschoven naar een volgend jaar en kan in dat jaar in aftrek komen als de overnemende vennootschap voldoende "eigen" winst heeft. Deze naar een volgend jaar over te brengen niet-aftrekbare rente wordt niet bij voor bezwaar vatbare beschikking vastgelegd om de uitvoeringskosten van de maatregel zoveel mogelijk te beperken.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de samenloop tussen de verschillende renteaftrekbeperkingen en de voorgestelde aftrekbeperking voor overnameholdings. Verder vragen deze leden waarom artikel 10a, eerste lid, onderdeel c, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) blijft bestaan en waarom zowel de positieve als negatieve valutaresultaten onder de renteaftrekbeperking voor overnameholdings vallen. Bij de samenloop tussen de verschillende renteaftrekbeperkingen dient de volgorde van de wettelijke bepalingen te worden aangehouden. Dit betekent dat bij een overname bijvoorbeeld eerst artikel 10a van de Wet Vpb 1969 wordt toegepast en vervolgens artikel 15ad van de Wet Vpb 1969. Eventuele rente die niet aftrekbaar is op grond van artikel 10a kan vervolgens niet nogmaals van aftrek worden uitgesloten op grond van artikel 15ad. Aan artikel 15ad wordt in dat geval niet meer toegekomen. Hierbij kan verder worden opgemerkt dat schulden waarvan de rente volledig van aftrek is uitgesloten, bijvoorbeeld op grond van artikel 10a, niet aangemerkt worden als vreemd vermogen voor de toepassing van de eigen vermogen/vreemd vermogen verhouding bij artikel 15ad van de Wet Vpb 1969. Verder hebben de verschillende renteaftrekbeperkende maatregelen in de Wet Vpb 1969 in beginsel elk hun eigen specifieke doel en daarbij passende maatvoering. Zo bestrijdt artikel 10a, eerste lid, onderdeel c, van de Wet Vpb 1969 overnames waarbij sprake is van een kunstmatige constructie, terwijl het voorgestelde artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 overnames tegengaat waarbij sprake is van excessieve financiering met vreemd vermogen zonder dat sprake hoeft te zijn van een kunstmatige constructie. Beide bepalingen bestrijden derhalve verschillende situaties en blijven daarom vooralsnog naast elkaar bestaan. Overigens zal in het wetsvoorstel waarin een aftrekbeperking voor deelnemingsrente zal worden opgenomen, nader worden ingegaan op de diverse renteaftrekbeperkingen. Positieve en negatieve valutaresultaten vallen onder

artikel 15ad van de Wet Vpb, omdat tussen valutaresultaten en rentelasten een economische samenhang bestaat. Bij een zwakke valuta hoort een hoog niveau van rentelasten en bij een sterke valuta horen lage rentelasten. Dat is de reden waarom valutaresultaten en rentelasten gezamenlijk in de overnameholdingmaatregel worden betrokken.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar een tegenbewijsmogelijkheid voor overnames waarin feitelijk geen sprake is van excessieve financiering, of de Verenigde Staten en het Verenigd Koninkrijk voor dit soort situaties wel een tegenbewijsregeling hebben en wat deze regeling inhoudt. Het doel van de aftrekbeperking voor overnameholdings is primair om te voorkomen dat de winst van de overgenomen vennootschap wordt uitgehold door de overnamerente die is verschuldigd door de overnemende vennootschap. Uitgangspunt bij de renteaftrekbeperking voor overnameholdings is daarom dat de overnamerente van de overnemende vennootschap na een overname niet meer verrekend kan worden met de winst van de overgenomen vennootschap. Hierop wordt vervolgens een uitzondering gemaakt in geval na de overname sprake is van een gezonde financiering. Hiervan is sprake als de verhouding tussen vreemd vermogen en eigen vermogen binnen de verhouding 2:1 blijft. Met deze verhouding wordt aangesloten bij de normen die banken doorgaans hanteren bij de kredietverlening. Het ligt niet voor de hand vervolgens een tegenbewijsregeling op te nemen voor overnames waarin feitelijk geen sprake is van excessieve financiering, aangezien dit een uitzondering zou zijn op de genoemde verhouding tussen vreemd vermogen en eigen vermogen die reeds een uitzondering is op de hoofdregel. Daar komt bij dat het opnemen van een tegenbewijsregeling de regeling en de uitvoering daarvan verder zou compliceren en naar verwachting ook zou leiden tot een budgettaire derving.

In de meeste landen, en voor zover bekend ook in het Verenigd Koninkrijk en in de Verenigde Staten, bestaan er meerdere regels die erop gericht zijn de excessieve aftrek van rente tegen te gaan. Zij zijn onder te verdelen in twee groepen. De ene groep grijpt aan bij onzakelijke voorwaarden waaronder leningen zijn aangegaan. Deze hebben uit hun aard geen tegenbewijsregeling nodig. Andere regelingen beperken de aftrek van rente in situaties waarin (de voorwaarden van) leningen weliswaar zakelijk (kunnen) zijn, maar het om andere redenen onaanvaardbaar wordt geacht dat de nationale grondslag wordt uitgehold. Zo kent de VS een regeling die de aftrekbaarheid van rente koppelt aan de hoogte van de winst (earnings stripping rule) en het VK een regeling die de aftrekbaarheid van rente afhankelijk maakt van een vergelijking met de rente aftrek in de rest van een wereldwijd concern (de world wide debt cap). Bij dit soort regelingen past geen tegenbewijsregeling. Als daar tegenbewijs mogelijk zou zijn, zou ook volstaan kunnen worden met de algemene eis dat financieringsverhoudingen zakelijk ("at arm's length") moeten zijn. De regelingen in het VK en in de VS hebben niet model gestaan voor de regeling voor de overnameholding en zijn dus ook niet in extenso bestudeerd.

De leden van de fractie van de SP vragen een inschatting van het aantal bedrijven dat te maken zal krijgen met de overnameholdingmaatregel. Naar schatting zullen jaarlijks enkele tientallen bedrijven te maken krijgen met de overnameholdingmaatregel.

De leden van de fractie van het CDA vragen in hoeverre de aftrekbeperking van artikel 15ad vergelijkbaar is met de oude aftrekbeperking voor overnameholdings van vóór de wet Werken aan winst, of het afschaffen van de oude aftrekbeperking voor overnameholdings wordt teruggedraaid, waarom de destijds voor afschaffing aangedragen argumenten niet meer gelden en waaruit is gebleken dat een specifieke maatregel tegen overnameholdings toch niet gemist kan worden. De nu voorgestelde aftrekbeperking voor overnameholdings dient een zelfde doel als de per 1 januari 2007 afgeschafte oude maatregel. Wat betreft de vormgeving zijn er echter aanzienlijke verschillen. Bijvoorbeeld het in de nieuwe bepaling meenemen van derdenrente, tegenover versoepelingen in de vorm van een franchise van € 1 mln. en een escape voor gezonde financieringsverhoudingen, alsmede reparatie van het "goodwillgat". De belangrijkste reden voor het opnieuw invoeren van een aftrekbeperking voor overnamerente zijn de excessief met vreemd vermogen gefinancierde bedrijfsovernames waarbij het overgenomen bedrijf met grote schulden werd opgezadeld. De noodzaak daar iets aan te doen weegt nu zwaarder dan de wens tot stroomlijning van de renteaftrekbeperkingen, destijds de reden voor afschaffing van de oude bepaling.

De leden van de fractie van de SP hebben vragen over de verhouding tussen het eigen vermogen en vreemd vermogen die geldt als maatstaf voor gezonde financiering bij de renteaftrekbeperking voor overnameholdings. Deze leden willen weten hoe de maatstaf is bepaald, of in die verhouding niet al het geleende geld is meegenomen en of de toets eenmalig plaatsvindt. Verder willen deze leden weten of het rentebedrag dat op basis van deze toets niet aftrekbaar was, kan worden doorgeschoven naar een volgend jaar. Bij de renteaftrekbeperking voor overnameholdings wordt de aftrek van overnamerente niet beperkt als na de overname sprake is van een gezonde financiering. Hiervoor wordt gekeken naar de verhouding tussen het eigen vermogen en vreemd vermogen na de overname. Als het vreemd vermogen niet meer is dan tweemaal het eigen vermogen vindt geen beperking van de renteaftrek plaats. Er is gekozen voor een verhouding tussen eigen vermogen en vreemd vermogen van 1:2, omdat banken doorgaans niet bereid zullen zijn tot een verderstreckende financiering. Alle schulden die voortvloeien uit overeenkomsten van geldlening of daarmee in economische zin vergelijkbare overeenkomsten waarbij rente in aanmerking wordt genomen, worden hierbij aangemerkt als vreemd vermogen. Dit zijn derhalve niet alle schulden. Zo is bijvoorbeeld bij een kortlopend leverancierskrediet of belastingschulden geen sprake van een overeenkomst van geldlening. Zolang de overnameschuld aanwezig is, dient elk jaar voor de bepaling van de winst getoetst te worden of de renteaftrekbeperking

van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 van toepassing is. De verhouding tussen het vreemd vermogen en eigen vermogen wordt derhalve niet eenmalig getoetst, maar wordt elk jaar, zolang de overnameschuld aanwezig is, opnieuw getoetst om te bepalen of de aftrekbeperking van toepassing is. Een bedrag aan overnamerente dat in een jaar niet aftrekbaar is, bijvoorbeeld omdat niet voldaan wordt aan de verhouding tussen het eigen vermogen en vreemd vermogen van 1:2, kan worden doorgeschoven naar een volgend jaar. Deze overnamerente kan in dat volgende jaar in aanmerking worden genomen indien in dat jaar voldoende "eigen" winst van de overnemende vennootschap aanwezig is.

De leden van de fractie van de SP vragen of er rekening mee wordt gehouden dat bedrijven nog voor januari 2012 overnames doen met de overnameholdingconstructie en deze nog snel volpompen met schulden. Dit wordt niet verwacht. Het is niet waarschijnlijk dat bedrijven enkel om fiscale redenen overnames zullen gaan doen waarvoor overigens (nog) geen andere niet-fiscale redenen bestonden.

De leden van de fractie van D66 vragen of de winstsplitsing binnen de fiscale eenheid met het oog op de toepassing van artikel 15ad Wet Vpb 1969 zal plaatsvinden conform artikel 15ah van de Wet Vpb 1969 en waarom dit niet in de wet wordt vastgelegd. De winstsplitsing binnen fiscale eenheid zal voor de toepassing van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 plaatsvinden conform artikel 15ah van de Wet Vpb 1969. Voor alle duidelijkheid zal dit via de bijgevoegde derde nota van wijziging in de wet worden vastgelegd.

De leden van de fractie van D66 vragen wat de gevolgen zijn voor de toepassing van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 indien het belang in de verworven maatschappij niet meer wordt gehouden, het verband tussen de overnameschuld en de verworven maatschappij wordt verbroken of de overnameschuld wordt afgelost. De toepassing van artikel 15ad eindigt met de aflossing van de overnameschuld en met de ontvoeging van de verworven maatschappij. Zolang de overnameschuld en de verworven maatschappij tot de fiscale eenheid behoren, blijft de overnameholdingbepaling van toepassing.

De vraag van de leden van de fractie van D66 of voor de toepassing van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 de winst van een gevoegde maatschappij waarvan de aankoop niet met een schuld is gefinancierd meetelt als "eigen winst" van de overnemende maatschappij wordt bevestigend beantwoord.

De leden van de fractie van D66 vragen waarom in het eerste lid van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 de term "belang" wordt gebruikt en niet de term "aandelen". De term "belang" is gebruikt omdat deze term ook middellijke participaties omvat.

De leden van de fractie van D66 vragen wat er gebeurt met de gestalde niet aftrekbare overnamerente als de fiscale eenheid met de verworven maatschappij wordt verbroken. In een dergelijk geval kan de gestalde rente zonder beperking worden verrekend met de winst van de voormalige moedermaatschappij.

De leden van de fractie van D66 vragen of in het kader van de toepassing van artikel 15ad, zesde lid, onderdeel c, van de Wet Vpb 1969 het eigen vermogen van de fiscale eenheid wordt gerepareerd voor een goodwillgat dat ontstaat bij voeging van een maatschappij waarvan de aankoop geheel met eigen vermogen is gefinancierd. Ook vragen deze leden of een goodwillgat dat is ontstaan door voeging van een maatschappij vóór 1 januari 2012 wordt gerepareerd. Het "goodwillgat" wordt alleen gerepareerd bij overnames waarvoor de overnameholdingbepaling van toepassing is. Een "goodwillgat" dat ontstaat bij voeging van een maatschappij waarvan de aankoop geheel met eigen vermogen is gefinancierd of bij voeging vóór 1 januari 2012 wordt derhalve niet gerepareerd, aangezien de overnameholdingbepaling in die gevallen niet van toepassing is.

De leden van de fractie van D66 vragen waarom in artikel 14a, twaalfde lid, van de Wet Vpb 1969 en in artikel 14b, negende lid, van de Wet Vpb 1969, de winst van de overnameholding niet wordt vermeerderd met de rente over de overnameschuld. In de formulering van de artikelen 14a, twaalfde lid en artikel 14b, negende lid, van de Wet Vpb 1969 ligt reeds besloten dat het gaat om de winst van de overnameholding voor aftrek van de rente over de overnameschuld.

3.2.2. Objectvrijstelling vaste inrichting

De leden van de VVD fractie vragen wat het kabinet vindt van het alternatief van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) om buitenlandse opstartverliezen binnen de objectvrijstelling mogelijk te maken. Uitgangspunt bij de vormgeving van de voorgestelde objectvrijstelling voor vaste inrichtingen is dat de in het buitenland geleden verliezen uit een vaste inrichting niet meer ten laste van de Nederlandse grondslag komen. Hierop wordt alleen een uitzondering gemaakt voor definitieve stakingsverliezen. Het timingvoordeel bij het in het buitenland opereren via een vaste inrichting in plaats van een dochtervennootschap wordt hiermee weggenomen. Het door de NOB genoemde alternatief gaat uit van een ander uitgangspunt. In het buitenland geleden verliezen uit een vaste inrichting blijven in dit alternatief gedurende een periode van vijf jaar, direct ten laste van de Nederlandse grondslag komen. Weliswaar wordt het timingvoordeel verkleind ten opzichte van deelnemingen door de bijtelling na vijf jaar, maar het wordt niet volledig weggenomen. Het alternatief zal hierdoor dan ook tot een beperktere budgettaire opbrengst leiden dan de in het wetsvoorstel opgenomen regeling. Voorts zal het in mindering brengen van de opstartverliezen aanleiding geven tot gecompliceerder regelgeving dan de nu voorgestelde regeling voor de objectvrijstelling. Immers, ook in de situatie dat de aanloopverliezen aftrekbaar zouden zijn gedurende de eerste

vijf jaren, zal er een regeling moeten komen voor definitieve stakingsverliezen. Tevens zal daarbij de samenloop moeten worden geregeld tussen de verliezen die al in aftrek zijn gekomen en de hoogte van de stakingsverliezen. Daarnaast zal er nog een inhaal- en stallingsregeling moeten komen die in de lijn ligt van de huidige regelgeving. Tevens zal de huidige bepaling van artikel 13c Wet Vpb 1969, die ziet op de omzetting van een vaste inrichting in een deelneming en de huidige bepalingen bij de fiscale eenheid, fusie en splitsing moeten worden gehandhaafd. Voorts zal er moeten worden geregeld wanneer er sprake is van een nieuwe activiteit. Ten slotte zal er evenals bij de voorgestelde regeling voor de objectvrijstelling, een regeling moeten komen waarin wordt duidelijk gemaakt wanneer er sprake is van een staking en hoe moet worden omgegaan met de verkoop van de vaste inrichting binnen het concern. Al met al betekent het voorstel van de NOB complexere regelgeving waarbij de budgettaire opbrengst zal worden beperkt. Daarom geeft het kabinet de voorkeur aan de voorgestelde regeling.

De leden van de fractie van de VVD vragen een toelichting op de verhouding tussen de omvang van de systeemwijziging en het beoogde doel van de objectvrijstelling voor vaste inrichtingen. Doel van de voorgestelde systeemwijziging is het niet meer in aftrek toelaten van de verliezen die met een vaste inrichting worden geleden. Op deze wijze wordt een meer gelijke behandeling bereikt tussen een deelneming en een vaste inrichting. Overigens wordt het systeem voor de berekening van de vaste inrichtingsresultaten niet veranderd. In die zin is er geen sprake van een systeemwijziging. Wel is de nodige regelgeving vanuit het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 overgebracht naar de Wet Vpb 1969.

De leden van de fractie van de PVV vragen of het door de voorgestelde wetgeving ook is gelukt om een gelijkschakeling tussen de deelneming en de vaste inrichting te bereiken en of het niet beter zou zijn om met betrekking tot deelnemingen en vaste inrichtingen één regeling te treffen.

Door de voorgestelde bepalingen wordt met betrekking tot verliezen een grotere gelijkstelling met deelnemingen bereikt. Net als bij een liquidatieverlies bij deelnemingen kunnen de verliezen bij een vaste inrichting eerst ten laste van het Nederlandse resultaat worden gebracht ingeval de activiteiten van de vaste inrichtingen worden gestaakt. In beide situaties geldt dat het verlies eerst kan worden genomen indien de activiteiten niet door het concern wordt voortgezet. Een complete gelijkschakeling van de vaste inrichting en de deelneming is niet mogelijk. Dit vloeit voort uit de aard en het wezen van de deelneming en de activiteit die als een vaste inrichting wordt gedreven. Bij een vaste inrichting maakt de activiteit deel uit van de belastingplichtige. Het is daar een onderdeel van. Bij een deelneming wordt de activiteiten door een afzonderlijke rechtspersoon gedreven. Juist dit verschil zorgt ervoor dat de regelgeving voor beide situaties een andere invalshoek dient te hebben.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de inschatting van het kabinet van de gevolgen van de objectvrijstelling op het vestigingsklimaat. Zoals in het nader rapport bij dit wetsvoorstel is aangegeven, zullen de gevolgen op het vestigingsklimaat naar verwachting beperkt zijn.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom er geen definitie van een vaste inrichting is opgenomen in artikel 15e van de Wet Vpb 1969. In artikel 15e is voor toepassing van de objectvrijstelling wel gedefinieerd wat tot de winst uit buitenlandse onderneming behoort. Hierbij zijn twee benaderingen gebruikt. In gevallen waarin een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting geldt, is aangesloten bij de verplichtingen die uit dat verdrag volgen. Voor de situatie dat er geen verdrag ter voorkoming van dubbele belasting van toepassing is, wordt zoveel mogelijk aangesloten bij het OESO modelverdrag. In artikel 15e staat overigens beschreven wat onder de winst uit buitenlandse onderneming moet worden begrepen. Voor de eenvoud wordt dit ook wel de vaste inrichting genoemd. Winst uit buitenlandse onderneming is echter een ruimer begrip dan de vaste inrichting. Tot de winst uit buitenlandse onderneming behoren bij voorbeeld eveneens de inkomsten uit een in het buitenland gelegen onroerende zaak. Deze hoeft geen vaste inrichting te vormen terwijl er wel winst uit een buitenlandse onderneming aanwezig is.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het klopt dat voor de thincapregeling het vermogen van de vaste inrichting niet meetelt, maar voor concernratio en de commerciële ratio wel. Deze vraag kan ik bevestigend beantwoorden, waarbij ik aanneem dat met de commerciële ratio en de concernratio hetzelfde wordt bedoeld. Voorts vragen deze leden zich af of er rekening mee wordt gehouden dat het aantrekkelijk wordt om de vaste inrichting met veel vreemd vermogen te financieren om onder de thincapregeling uit te komen. Allereerst merk ik op dat de financiering van een vaste inrichting geen keuze van de belastingplichtige is. De mate waarin het eigen en vreemd vermogen aan de vaste inrichting wordt toegerekend is een gevolg van de functies die in de vaste inrichting worden uitgeoefend en hangt samen met de activa die daarbij gebruikt worden en de risico's die daarbij worden gelopen. Het is in die zin dan ook niet mogelijk om een vaste inrichting naar willekeur met vreemd vermogen te financieren. Voorts geldt dat de rentelasten die drukken op het vreemd vermogen dat aan de vaste inrichting wordt toegerekend niet ten laste van het Nederlandse resultaat komen. Ook indien deze rentelasten in het buitenland tot een verlies leiden, komen deze, anders dan onder het huidige regime, niet meer ten laste van de Nederlandse winst. Eerst ingeval er sprake is van een staking van de vaste inrichting zou dat het geval kunnen zijn.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de objectvrijstelling doorwerkt naar ontvoegingen van lichamen die een vaste inrichting hebben. Voor alle duidelijkheid zal ik hierna ingaan op zowel voegingen als ontvoegingen van lichamen bij een fiscale eenheid.

Ingeval een dochter wordt opgenomen in een fiscale eenheid, wordt het saldo van de buitenlandse resultaten van die dochter als het ware overgedragen aan de fiscale eenheid. Er is sprake van een voortzetting van de activiteiten als bedoeld in de artikelen 15i, vierde lid, en 15j, eerste lid, van de Wet Vpb 1969. Vervolgens kan een eventueel stakingsverlies worden genomen ingeval de fiscale eenheid (als geheel) ophoudt winst uit buitenlandse onderneming in de betreffende staat te genieten. Dit stakingsverlies kan alsdan in mindering worden gebracht op de winst van de fiscale eenheid. Het voorgaande geldt niet ingeval de vaste inrichting binnen een termijn van drie jaar nadat de dochter in de fiscale eenheid is opgenomen, wordt gestaakt. Dit is geregeld in artikel 15j, tweede lid, van de Wet Vpb 1969. Alsdan keert het saldo van de buitenlandse resultaten dat als gevolg van het aangaan van de fiscale eenheid is overgedragen aan de fiscale eenheid als het ware terug naar die dochter. Indien de betreffende dochter niet over voldoende winst beschikt om het stakingsverlies te kunnen verrekenen, wordt het restant aangemerkt als een voorvoegingsverlies dat ingevolge de normale regels kan worden verrekend. Voor alle duidelijkheid wordt opgemerkt dat het saldo van de buitenlandse resultaten dat is behaald in de periode dat de fiscale eenheid bestond bij de fiscale eenheid achterblijft.

Ook is het mogelijk dat een dochtermaatschappij wordt ontvoegd. Ingeval tot het vermogen van de ontvoegde dochter een vaste inrichting behoort, gaat het saldo van de winsten en verliezen uit de buitenlandse onderneming over op die betreffende dochter. Ook hier geldt dat ingeval de buitenlandse onderneming door de ontvoegde dochter binnen een termijn van drie jaar na de ontvoeging wordt gestaakt, het aan de ontvoegde dochter overgedragen saldo als het ware terugkeert naar de fiscale eenheid. Het saldo van de buitenlandse resultaten dat door de dochter is behaald na de ontvoeging blijft bij de dochter.

De leden van de fractie van de SP vragen wat de jaarlijkse opbrengsten zijn van de objectvrijstelling. De opbrengst van de objectvrijstelling is jaarlijks geraamd op € 250 mln. Tevens vragen deze leden of de voorgestelde objectvrijstelling precies hetzelfde is als in Duitsland en of er met België over gesproken is of zij ook van plan zijn hun systeem te veranderen. De voorgestelde regeling is niet gekopieerd van de Duitse regeling en er zullen daarom zeker verschillen zijn. De grondgedachte van beide regelingen is echter wel dezelfde: het positieve buitenlandse resultaat wordt in het vestigingsland van het hoofdhuis niet belast en het negatieve buitenlandse resultaat komt niet in het vestigingsland van het hoofdhuis in aftrek. Met België is geen overleg over eventuele plannen om de Belgische regeling aan te passen.

3.2.3. Buitenlandse belastingplicht stichtingen en verenigingen

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de fractie van de SP waarom de buitenlandse belastingplicht voor stichtingen, verenigingen en kerkgenootschappen

(artikel 3 van de Wet Vpb 1969) wordt aangepast, merk ik op dat hiermee uitvoering wordt gegeven aan het met redenen omklede advies van de Europese Commissie tot wijziging van deze bepaling.¹⁵ De buitenlandse belastingplicht van genoemde buitenlandse lichamen wordt in lijn gebracht met de belastingplicht van Nederlandse verenigingen en stichtingen. Dit betekent dat deze lichamen voortaan slechts in de vennootschapsbelasting worden betrokken voor zover zij een onderneming drijven. Hiermee wordt de eventuele twijfel over de verenigbaarheid van deze bepaling met het EU-recht weggenomen. In reactie op de vraag van deze leden om enkele voorbeelden van ondernemingen van buitenlandse lichamen waarop wordt gedoeld, wijs ik er op dat dit in beginsel elke materiële onderneming kan zijn. Hierna geef ik een tweetal voorbeelden over hoe de buitenlandse belastingplicht kan uitwerken.

Voorbeeld 1

Een Duitse Stiftung, niet zijnde een Familienstiftung, exploiteert een winstgevende onderneming in Nederland. Daarnaast bezit zij een aantal in Nederland gelegen onroerende zaken die niet tot het ondernemingsvermogen worden gerekend. Ervan uitgaande dat de Duitse Stiftung vergelijkbaar is met een Nederlandse stichting, wordt de Stiftung ingevolge het voorgestelde artikel 3, tweede lid, van de Wet Vpb 1969 slechts in de Nederlandse vennootschapsbelasting betrokken voor zover zij een onderneming drijft. Dit betekent dat de Stiftung, net als vergelijkbare Nederlandse stichtingen, belastingplichtig is terzake van de belastbare winst uit haar in Nederland gedreven onderneming en niet voor de inkomsten uit de Nederlandse onroerende zaken.

Voorbeeld 2

Een Belgische stichting is als een culturele instelling aangemerkt als bedoeld in artikel 2, derde lid, onderdeel n, van de Algemene wet rijksbelastingen, zoals voorgesteld in het wetsvoorstel Geefwet, omdat zij in Nederland een museum heeft. Ervan uitgaande dat de stichting vergelijkbaar is met een Nederlandse stichting wordt de stichting slechts in de Nederlandse vennootschapsbelasting betrokken voor zover zij in Nederland een onderneming drijft. De inkomsten (o.a. subsidies, giften, entreprijzen) van het museum zijn ontoereikend om de kosten van het museum te dekken. Het museumdeel realiseert dan ook exploitatietekorten. Het museum zelf behoort tot het niet-ondernemingsvermogen van de stichting. Voor het museumdeel bestaat derhalve geen belastingplicht. Om de kosten van het museum te kunnen dekken, verwerft de stichting op diverse manieren inkomsten. Zo exploiteert de stichting in Nederland ook een museumwinkel en een horecagelegenheid. Ter zake van deze activiteiten is de stichting buitenlands belastingplichtig (materiële onderneming). Wel kan de stichting dan, net zoals vergelijkbare binnenlandse lichamen, opteren voor integrale belastingplicht (artikel 2, negende lid, van de Wet Vpb 1969, zoals voorgesteld in het wetsvoorstel Geefwet). Hierdoor kunnen de eventuele tekorten uit het niet-ondernemingsgedeelte (het museum) worden gesaldeerd met de overschotten uit het ondernemingsgedeelte (de museumwinkel en de horecagelegenheid). De optie voor integrale belastingplicht voor deze buitenlandse lichamen geldt uiteraard alleen voor het op grond van de buitenlandse belastingplicht en de belastingverdragen in Nederland te belasten deel van de activiteiten.

¹⁵ IP/10/1252.

3.2.4. Buitenlandse aanmerkelijkbelangregeling

De leden van de fractie van het CDA vragen om een toelichting op de keuze om in de buitenlandse aanmerkelijk belangregeling (buitenlandse AB-regeling) een onderscheid in heffingsgrondslag aan te brengen voor de situatie dat het aanmerkelijk belang wordt gehouden om alleen dividendbelasting te ontgaan versus de situatie dat het aanmerkelijk belang wordt gehouden om inkomstenbelasting te ontgaan. Indien alleen dividendbelasting wordt ontgaan, is 15% vennootschapsbelasting verschuldigd over de ontvangen dividenduitdelingen. Hiermee wordt aansluiting gezocht bij de heffingsgrondslag van de Wet op de dividendbelasting 1965 (hierna: Wet DB 1965). Dit past in de lijn om de buitenlandse AB-regeling verder om te vormen tot een gerichte antimisbruikregeling. Ingeval het aanmerkelijk belang wordt gehouden om ook inkomstenbelasting te ontgaan, wordt het belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang bepaald op de voet van de Wet IB 2001. Ook dit sluit aan bij de heffingsgrondslag van de belasting die wordt ontgaan.

Voorts is door de leden van de fracties van het CDA, D66 en de SP een aantal vragen gesteld met betrekking tot de voorgestelde maatregel op grond waarvan een coöperatie in misbruiksituaties inhoudingsplichtig wordt voor de dividendbelasting (artikel 1, zevende lid, van de Wet DB 1965).

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom deze maatregel specifiek is gericht op het ontgaan van dividendbelasting en bijvoorbeeld niet op het ontgaan van inkomstenbelasting. Indien een buiten Nederland woonachtige natuurlijk persoon met een aanmerkelijk belang in een in Nederland gevestigde vennootschap een in Nederland gevestigde coöperatie tussenschuift, is die persoon ter zake van zijn lidmaatschap voor de Nederlandse inkomstenbelasting buitenlands belastingplichtig ingevolge de artikelen 7.1 en 7.5 van de Wet IB 2001 (belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang). Met andere woorden, door middel van het tussenschuiven van een enkele coöperatie door een natuurlijk persoon wordt geen inkomstenbelasting ontgaan. Echter, ingeval die buiten Nederland woonachtige natuurlijk persoon met een aanmerkelijk belang in de coöperatie vervolgens een EU-lichaam zonder reële betekenis tussenschuift om de heffing van Nederlandse inkomstenbelasting te ontgaan, kan dat EU-lichaam op grond van de buitenlandse AB-regeling in de Nederlandse vennootschapsbelasting worden betrokken.

De leden van de fracties van het CDA en de SP vragen naar de wijze waarop wordt bepaald of het voornaamste of één van de voornaamste doelen is gelegen in het ontgaan van belasting. Voorts vragen de leden van de fractie van het CDA hoe het begrip "volstrekt kunstmatige constructie" zich hiermee verhoudt en hoe dat begrip precies wordt ingevuld. Bij de beoordeling wat het voornaamste doel of één van de voornaamste doelen is voor het houden van de aandelen, winstbewijzen of

geldleningen door een coöperatie, wordt gekeken of aan de coöperatie een reële functie kan worden toegekend en wat de motieven van de leden zijn. Op basis daarvan wordt beoordeeld of het accent ligt op het ontgaan van Nederlandse dividendbelasting of buitenlandse belasting. Om te bepalen of een motief is gelegen in het ontgaan van Nederlandse dividendbelasting of buitenlandse belasting wordt een vergelijking gemaakt tussen de situatie dat de coöperatie de aandelen, winstbewijzen of geldleningen houdt, ten opzichte van de situatie dat de aandelen, winstbewijzen of geldleningen rechtstreeks zouden worden gehouden door de achterligger(s) die - direct of indirect - het lidmaatschapsrecht in de coöperatie bezit/bezitten, dus zonder tussenkomst van de coöperatie. Indien de situatie zonder tussenkomst van de coöperatie niet zou leiden tot een hogere Nederlandse dividendbelastingclaim of buitenlandse belastingclaim, zal er geen sprake zijn van ontgaan van Nederlandse dividendbelasting of buitenlandse belasting. Deze toetsing vindt steeds plaats op het moment dat de coöperatie een uitdeling aan haar leden doet (doorlopende toets). Dit is bijvoorbeeld relevant bij latere wijzigingen in de concernstructuur. Bij de invulling van de ontgaansstoets dient aansluiting te worden gezocht bij de jurisprudentie van het HvJ EU over de verenigbaarheid van antiontgaansbepalingen met het EU-recht. Daarin wordt gesproken van een "volstrekt kunstmatige constructie".¹⁶ Om te bepalen of hiervan sprake is, dient een vergelijkende analyse te worden gemaakt of de economische realiteit overeenkomt met de juridische vorm. Objectieve elementen voor het beoordelen van de economische realiteit zijn de plaats van de werkelijke leiding, de tastbare aanwezigheid van vestiging (substance) en het reële risico dat de coöperatie draagt. In de praktijk blijkt zich een grote verscheidenheid aan casusposities voor te doen. Of in een concreet geval sprake is van een ontgaansconstructie zal van geval tot geval, op basis van de concrete omstandigheden van het voorliggende geval, moeten worden beoordeeld.

In reactie op de vraag van de leden van de fractie van het CDA in hoeverre coöperaties met reële economische betekenis worden ontzien, merk ik het volgende op. Een coöperatie is in beginsel niet als inhoudingsplichtige voor de dividendbelasting aangewezen. Als algemene regel blijft dit zo. Alleen voor ontgaansconstructies wordt een uitzondering gemaakt. Er treden geen ongewenste uitstralingseffecten op naar het reguliere coöperatieve bedrijfsleven omdat het reguliere coöperatieve bedrijfsleven snel zal kunnen vaststellen dat geen sprake is van inhoudingsplicht voor de dividendbelasting. De beoordeling of sprake is van een ontgaansconstructie vindt immers plaats op het niveau van de coöperatie.

De vraag van de leden van de fractie van het CDA of de voorgestelde maatregel ook van toepassing is op bestaande situaties wordt bevestigend beantwoord. Gezien het antimisbruikarakter van de voorgestelde maatregel ligt overgangsrecht ook niet voor de hand. In dit kader is echter wel van belang dat met de voorgestelde

¹⁶ Zie arrest van HvJ EU van 16 juli 1998, zaak C-264/96 (ICI), BNB 1998/420, en arrest van het HvJ EU van 12 september 2006, zaak C-196/04 (Cadbury Schweppes), BNB 2007/54.

maatregel geen wijziging is beoogd ten opzichte van het huidige uitvoeringsbeleid, waaronder de door het APA/ATR-team gehanteerde uitgangspunten. Reeds bestaande coöperaties die zijn opgericht binnen de kaders van dat beleid zullen daarom niet alsnog inhoudingsplichtig voor dividendbelasting worden.

De vraag van de leden van de fractie van het CDA of de maatregel ook toegepast kan worden bij transacties met derden kan in algemene zin bevestigend worden beantwoord. Of in een na een transactie met derden tot stand gekomen structuur een coöperatie inhoudingsplichtig is, zal afhangen van de concrete feiten en omstandigheden. Er zijn allerlei varianten van derdetransacties. Concrete situaties kunnen worden voorgelegd aan de Belastingdienst.

De leden van de fractie van D66 schetsen in dat kader het volgende voorbeeld. Een in het buitenland gevestigde groep investeerders wenst een in het buitenland gevestigde vennootschap van een derde over te nemen. Met het oog op deze overname richten de investeerders een Nederlandse coöperatie op. Bij de investeerders kan het lidmaatschapsrecht in de coöperatie niet tot een ondernemingsvermogen worden gerekend. De coöperatie richt vervolgens een Nederlandse bv op die de aandelen in de in het buitenland gevestigde vennootschap verwerft. Gevraagd wordt wanneer in dit geval sprake is van een volstrekt kunstmatige ontgaansconstructie en de coöperatie ter zake van de uitdelingen aan haar leden dividendbelasting dient in te houden, dan wel de buitenlandse investeerders vennootschapsbelasting zijn verschuldigd. Aannemende dat indien de investeerders rechtstreeks een belang in de Nederlandse bv houden, dus zonder tussenkomst van de coöperatie, dit zou leiden tot een hogere Nederlandse dividendbelastingclaim is van belang in hoeverre aan de coöperatie reële betekenis kan worden toegekend. Zoals hiervoor uiteengezet, wordt dit beoordeeld aan de hand van de plaats van de werkelijke leiding, de tastbare aanwezigheid van vestiging (substance) en het reële risico dat de coöperatie draagt. Stel nu dat aan de coöperatie op basis van de concrete omstandigheden reële betekenis kan worden toegekend, dan is de coöperatie in het geheel niet inhoudingsplichtig voor de dividendbelasting. Indien op basis van de concrete omstandigheden echter geen reële betekenis aan de coöperatie kan worden toegekend, is de coöperatie in dit voorbeeld wel inhoudingsplichtig voor de dividendbelasting. In het geschetste voorbeeld kan toepassing van de buitenlandse AB-regeling bij de buitenlandse investeerders alleen nog aan de orde zijn voor zover sprake is van het ontgaan van Nederlandse inkomstenbelasting. Dit is het geval indien een buiten Nederland woonachtige natuurlijk persoon indirect via een buitenlands lichaam zonder reële betekenis, zijnde lid van de coöperatie, een aanmerkelijk belang in de coöperatie houdt. Naar aanleiding van de opmerking van de leden van de fractie van D66 dat een dergelijke structuur wordt opgezet met het oog op toepassing van het belastingverdrag tussen Nederland en het land waarin de over te nemen vennootschap is gevestigd, merk ik nog het volgende op. De vraag of de aandelen door de coöperatie worden gehouden met als voornaamste doel of één van de voornaamste doelen om buitenlandse belasting te ontgaan, is slechts aan de orde

ingeval de coöperatie het belang in de in het buitenland gevestigde vennootschap rechtstreeks houdt. In een dergelijke situatie vindt overigens de toets bij de coöperatie of sprake is van inhoudingsplicht voor de dividendbelasting, en de toets bij de investeerder of sprake is van het ontgaan van Nederlandse inkomstenbelasting verder op dezelfde wijze plaats.

De leden van de fractie van D66 vragen voorts naar de achtergrond van het beperken van de inhoudingsplicht voor een coöperatie tot een bestaande claim wanneer bij een lid het lidmaatschapsrecht tot een ondernemingsvermogen behoort. Dat lid is namelijk slechts naar evenredigheid belastingplichtig voor zover anders een bestaande latente dividendbelastingclaim die ziet op de zuivere winst van een Nederlandse vennootschap waarin de coöperatie een belang heeft verloren zou gaan, zo merken deze leden op. Zoals ook in de Notitie fiscaal verdragsbeleid is aangegeven, streeft Nederland ernaar in belastingverdragen een uitsluitende woonstaatheffing voor deelnemingsdividenden overeen te komen.¹⁷ In het huidige uitvoeringsbeleid wordt in ondernemingsstructuren ervan uitgegaan dat aan een coöperatie reële betekenis kan worden toegekend. Dit ligt anders voor situaties waarbij in ondernemingsverband een bestaande dividendbelastingclaim wordt vrijdeld door middel van een loutere verhangings binnen concernverband. De voorgestelde maatregel vormt een codificatie van dit beleid. De leden van de fractie van het CDA vragen in dit verband hoe het begrip "zuivere winst" dient te worden uitgelegd. Met het begrip "zuivere winst" wordt kort gezegd bedoeld op de winst die voor uitkering beschikbaar is, ofwel alles wat er meer is dan het gestorte kapitaal.¹⁸ Hieronder vallen dus niet alleen open maar ook stille reserves.

Voorts wordt door de leden van de fractie van het CDA gevraagd of het tussenschuiven van een coöperatie tussen een buitenlandse vennootschap en een bv met de ant dividendstrippingregels kan worden bestreden. Voorts heeft de NOB in haar commentaar gevraagd of er niet een anticumulatieregeling met de bestaande ant dividendstrippingregels moet worden opgenomen. De ant dividendstrippingregels bepalen onder welke omstandigheden de ontvanger van het dividend niet als uiteindelijk gerechtigde wordt beschouwd, zodat onder die omstandigheden inhouding van dividendbelasting niet achterwege mag blijven dan wel teruggaaf, vermindering of verrekening van dividendbelasting niet wordt verleend.¹⁹ De bepalingen tegen dividendstripping kunnen, afhankelijk van de omstandigheden, van toepassing zijn op interne verhangings. Dit is bijvoorbeeld het geval bij een duurzame reorganisatie in combinatie met een dividenuitkering met een niet-regulier karakter, gedacht kan worden aan een zogenoemd superdividend. Het is echter de vraag of de ant dividendstrippingregels de Belastingdienst voldoende mogelijkheden bieden om op te treden tegen een fiscaal gedreven duurzame reorganisatie zonder niet-reguliere dividenuitkeringen. Indien de

¹⁷ Notitie fiscaal verdragbeleid 2011, Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 7 (Bijlage), blz. 45.

¹⁸ Verwezen wordt naar de uitleg van dit begrip voor de toepassing van artikel 3, eerste lid, onderdeel d, van de Wet DB 1965, welke bepaling op haar beurt aansluit op het vroegere artikel 29 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964.

¹⁹ Zie artikel 4, vierde, zevende en achtste lid, van de Wet DB 1965 wat betreft het achterwege laten van inhouding van dividendbelasting.

antidividendstrippingregels van toepassing zijn ter zake van uitdelingen door de bv aan de coöperatie zal van cumulatie met het voorgestelde artikel 1, zevende lid, van de Wet DB 1965 naar verwachting echter geen sprake zijn. Bij de toets of sprake is van ontgaan van dividendbelasting als bedoeld in artikel 1, zevende lid, van de Wet DB 1965 dient namelijk rekening te worden gehouden met eventueel ingehouden dividendbelasting ter zake van uitdelingen door de bv aan de coöperatie ingevolge de antidividendstrippingregels. Toepassing van de antidividendstrippingregels zal er dan toe leiden dat in zoverre geen sprake is van het ontgaan van Nederlandse dividendbelasting.

3.2.5. Bestedingsreserve

De leden van de fracties van het CDA en de PvdA vragen of het vooral de kinderopvanginstellingen zijn die geen gebruik meer kunnen maken van de bestedingsreserve. De leden van de fractie van de PvdA vragen of dat een budgettaire opbrengst van € 8 mln. oplevert. De budgettaire opbrengst van € 8 mln. ziet voor circa € 3 mln. op kinderopvanginstellingen. De kinderopvang was oorspronkelijk veelal kleinschalig en meer vanuit een algemeen maatschappelijk belang dan een commercieel motief opgezet. Daarom is in eerder beleid²⁰ goedgekeurd dat kinderopvanginstellingen voor de toepassing van de huidige herbestedingsreserve konden worden aangemerkt als instellingen waarbij het algemeen belang op de voorgrond staat. Inmiddels heeft deze sector zich ontwikkeld tot vaak grootschalige commerciële bedrijven waarbij het oorspronkelijke karakter in veel gevallen niet meer op de voorgrond staat. Voor dit soort bedrijven is de faciliteit van de (her)bestedingsreserve niet bedoeld.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de bestedingsreserve alleen nog openstaat voor culturele ANBI's. Voorts vragen zij waarom de maatregel niet beperkt wordt tot ANBI's om het ongewenste gebruik door kinderopvanginstellingen tegen te gaan en wat de budgettaire gevolgen zijn als de bestedingsreserve voor alle ANBI's en SBBI's open zou staan. Het kabinet raamt de kosten van de uitbreiding naar alle ANBI's op circa € 5 mln. Zonder te kunnen bevestigen dat kinderopvanginstellingen per definitie niet als ANBI kunnen worden aangemerkt – dit zal immers afhangen van de omstandigheden van het geval – zou een uitbreiding van deze faciliteit naar alle ANBI's en SBBI's echter niet passen in de keuze van het kabinet om specifieke groepen die het naar verwachting het meest nodig hebben toegang te geven tot deze regeling. Die specifieke groepen zijn culturele ANBI's en instellingen die een sociaal belang behartigen. Voorts zou een uitbreiding naar alle ANBI's leiden tot uitgebreide regelgeving om ongewenst gebruik te voorkomen.

De leden van de fracties van het CDA en de PVV vragen waarom niet is gekozen voor het afschaffen van de bestedingsreserve, omdat er in de praktijk tot nu toe weinig gebruik wordt gemaakt van de regeling. Daarbij vragen de leden van de

²⁰ Besluit van de Staatssecretaris van Financiën, d.d. 23 december 2005, CPP2005/2731M, onderdeel 2.1.

fractie van het CDA of de daardoor vrijkomende middelen en mankracht van de Belastingdienst niet ingezet kunnen worden voor een regeling waar ANBI's en SBBI's wel gebruik van kunnen maken. De gedachte om bij een beperkt gebruik de regeling af te schaffen ligt voor de hand, maar hier is echter om de volgende reden niet voor gekozen. De verwachting is dat als gevolg van bezuinigingen en teruglopende ledenaantallen, juist in deze tijd de doelgroep meer gebruik zal kunnen en gaan maken van deze regeling. De regeling is bedoeld voor culturele instellingen en andere instellingen die een sociaal belang behartigen. Naast deze regeling zijn er voor alle ANBI's nog de regeling van de fondswerversaftrek, de vrijstelling van artikel 6 van de Wet Vpb 1969 en de aftrek van fictieve vrijwilligerskosten waar zij mogelijk gebruik van kunnen maken. Ook kan aan ANBI's door zowel particulieren als bedrijven gefacilieerd geschonken worden.

3.2.6. Research & Development aftrek

De leden van de fractie van de PvdA vragen aandacht voor de cumulatie van de Research & Development aftrek (RDA) met andere fiscale instrumenten en stellen in dit licht vraagtekens bij de effectiviteit van de RDA. Het kabinet merkt op dat de RDA bewust is vormgegeven als een instrument dat complementair is aan de reeds bestaande instrumenten. De reeds bestaande S&O-afdrachtvermindering en S&O-aftrek (ook wel "WBSO" genoemd) zien op stimulering van S&O arbeid. De RDA sluit aan op het ontbrekende deel van S&O-uitgaven, namelijk de overige S&O-exploitatiekosten (niet-loonkosten) en S&O-investeringsuitgaven. Daarnaast kent Nederland de innovatiebox, die zich richt op het behaalde resultaat op R&D activiteiten (een outputfaciliteit). De WBSO en de RDA zijn een tegemoetkoming voor gemaakte R&D kosten (inputfaciliteit). Het kabinet is van mening dat deze drie fiscale maatregelen voor R&D in samenhang een evenwichtig en aantrekkelijk stimuleringspakket vormen dat investeringen in R&D verder aanjaagt. Voor bedrijven die (nog) geen winst maken, loopt de RDA mee in de reguliere verliesverrekening. Wat betreft de effectiviteit verwijs ik naar het advies van de topteams om de vrijgevallen subsidiegelden aan te wenden voor een fiscale regeling gericht op de exploitatie- en investeringskosten van R&D.²¹ Daarnaast noemt het Centraal Planbureau de RDA kansrijk in vergelijking met het bestaande innovatiebeleid.²² Dit mede omdat deze een verschuiving naar meer generiek innovatiebeleid inhoudt.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet bereid is de algemene maatregel van bestuur en het concept- beleidsbesluit naar de Tweede Kamer te verzenden voor het wetgevingsoverleg van maandag 31 oktober 2011. Het kabinet realiseert zich dat een behoorlijk deel van de regeling moet worden opgenomen in lagere regelgeving. De gekozen vorm werd bepaald door het noodzakelijk te ontwikkelen tempo. Het kabinet heeft daarbij het voornemen het parlement uitgebreid te informeren over de voorgenomen regelgeving. Voor het

²¹ Aanbiedingsbrief van de plannen van aanpak van de topteams, 17 juni 2011.

²² Reactie op Research en Development aftrek, CPB notitie 17 juni 2011.

wetgevingsoverleg van 31 oktober zal daartoe een ontwerp algemene maatregel van bestuur aan de Tweede Kamer worden toegezonden.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet nog mogelijkheden ziet om de regeling voor jonge innovatieve ondernemers interessant te maken, bijvoorbeeld door ondernemers met grote kasreserves te verleiden tegen een gunstig tarief geld te investeren in deze jonge ondernemingen. De RDA is gericht op kosten en uitgaven (niet-loonkosten) die direct toerekenbaar zijn aan het door de belastingplichtige verrichte speur- en ontwikkelingswerk. Dit betekent dat het gaat om kosten of uitgaven voor een eigen R&D-project. Het investeren in andere bedrijven, bijvoorbeeld door kapitaal beschikbaar te stellen, ligt buiten het doelgebied en het karakter van de RDA. Wat betreft het mogelijke effect van een samenloop van meerdere aftrekposten, waardoor in enig jaar onvoldoende belastinggrondslag is om de RDA (volledig) te verzilveren, geldt de gebruikelijke wijze van verrekening van verliezen in de winstbelasting. Deze gevolgen zijn inherent aan de keuze voor een fiscaal instrument. Van belang is verder dat er al een aantal faciliteiten is die de toegang van startende ondernemingen tot financieringsmogelijkheden bevorderen. Zo richt het Innovatiefonds MKB+ zich ook specifiek op deze doelgroep. Daarnaast wordt het garantiebudget van het borgstellingskrediet MKB verhoogd van ruim € 750 mln. naar € 1 mld. en wordt het plafond voor microkredieten verhoogd van € 35.000 naar € 50.000. Het kabinet ziet daarom geen reden om naast deze instrumenten nog een extra fiscale faciliteit te creëren om financiering voor het MKB te bevorderen.

Deze leden vragen voorts naar de uitwerking van de RDA in samenwerkingsverbanden van kleine ondernemingen die samen onderzoek doen, in het bijzonder in de situatie dat onderwijsinstellingen en buitenlandse partners deel uitmaken van het consortium. Ook de leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de situatie dat onderzoek wordt uitbesteed aan onderwijs- en onderzoeksinstellingen. De RDA is gericht op kosten en uitgaven die direct toerekenbaar zijn aan het door de belastingplichtige verricht speur- en ontwikkelingswerk. Dit betekent dat het gaat om kosten of uitgaven voor een eigen R&D-project. Uitbesteed onderzoek is geen eigen R&D-project en valt zodoende niet onder de RDA. Het voorgaande betekent tevens dat onderzoek dat plaatsvindt in een samenwerkingsverband met andere bedrijven en kennisinstellingen in beginsel niet in aanmerking komt voor de RDA. In een dergelijke samenwerking zal het onderzoek voor een belangrijk deel zijn uitbesteed aan de kennisinstellingen en/of de andere bedrijven. Overigens is de nog nader vorm te geven RDA+ wel gericht op dergelijke samenwerkingsverbanden. Het kabinet zal voor het eind van dit jaar de Tweede Kamer nader informeren over de RDA+.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen op welke manier innovatie direct gestimuleerd wordt door de RDA. Ondernemers die S&O verrichten waarvoor zij een S&O-verklaring hebben, krijgen een extra aftrekpost in de winstaangifte voor de

S&O-exploitatiekosten (niet-loonkosten) en de S&O-investeringen. Deze aftrekpost is direct gerelateerd aan deze kosten en investeringen. De netto kosten voor innovatieve activiteiten dalen hierdoor, waardoor de ondernemer met een gelijk budget meer kan investeren in innovatie.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen, mede in het licht van het recente rapport van de Algemene Rekenkamer over innovatiebeleid, hoe het effect van de RDA inzichtelijk zal worden gemaakt. De RDA zal uiterlijk worden geëvalueerd in 2016. Hierbij zullen de door de leden van de fractie van de ChristenUnie genoemde prestatie-indicatoren, als doelmatigheid, doeltreffendheid, inclusief de samenloop met andere instrumenten als de WBSO en de innovatiebox waar de leden van de PvdA aandacht voor vragen, in de evaluatie aan de orde komen.

4. Maatregelen Regeer- en Gedoogakkoord

4.1. Zelfstandigenaftrek

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet de bewering nader kan staven dat "vooral aan de onderkant van de arbeidsmarkt een grote fiscale stimulans is ontstaan om arbeidsinkomen te realiseren als zelfstandige in plaats van als werknemer". In de onderstaande tabel is voor een aantal inkomensniveaus weergegeven hoeveel belasting er in 2012 betaald zou moeten worden als de maatregelen in dit wetsvoorstel niet zouden worden ingevoerd. Ook is het verschil weergegeven tussen de inkomensafhankelijke bijdrage ZVW en de toeslagen voor ondernemers en werknemers.

Tabel Te betalen belasting en bijdrage ZVW, te ontvangen toeslagen voor voltijdondernemers en werknemers zonder het Belastingplan 2012, euro's per jaar (- = teruggaaf van belasting, ontvangen toeslag)²³

Winst	10.000	15.000	20.000	40.000	60.000
te betalen belasting over de winst/het loon zonder Belastingplan 2012					
ondernemer (alleenstaand en m/v-firma)	-	-	216	6.762	14.994
ondernemer (partner met voldoende inkomen voor uitbetaling heffingskorting)	-1.608	-559	216	6.762	14.994
werknemer met vergelijkbaar inkomen	1.033	2.077	3.163	10.912	19.133
te betalen inkomensafhankelijke bijdrage ZVW					
Ondernemer	18	300	627	1.621	1.889
Door werkgevers van werknemer met vergelijkbaar inkomen	732	1.102	1.464	2.728	2.728
te ontvangen zorgtoeslag (per jaar)					
ondernemer (alleenstaand)	-840	-840	-840	-396	0
ondernemer (m/v-firma)	-1.752	-1.752	-1.632	0	0
ondernemer (partner met belastbaar inkomen 15.000)	-1.752	-1.728	-1.440	-552	0
werknemer (alleenstaand)	-840	-840	-840	0	0
werknemer (partner verdient evenveel)	-1.752	-1.272	-780	0	0
werknemer (partner met belastbaar inkomen 15.000)	-1.500	-1.260	-1.008	-60	0
te ontvangen huurtoeslag (per jaar; huur € 350, servicekosten € 50 per maand)					
ondernemer (alleenstaand)	-2.124	-2.124	-2.124	-60	0
ondernemer (m/v-firma)	-2.124	-2.124	-1.656	0	0
ondernemer (partner met belastbaar inkomen 15.000)	-2.124	-2.124	-696	0	0
werknemer (alleenstaand)	-2.124	-2.124	-840	0	0
werknemer (partner verdient evenveel)	-2.124	0	0	0	0
werknemer (partner met belastbaar inkomen 15.000)	-1.020	0	0	0	0
te ontvangen kindgebonden budget (per jaar; twee kinderen 10-12 jaar oud)					
ondernemer (m/v-firma)	-1.464	-1.464	-1.464	0	0
ondernemer (belastbaar inkomen partner 15.000)	-1.464	-1.464	-1.464	-336	0
werknemer (partner verdient evenveel)	-1.464	-1.416	-672	0	0
werknemer (partner met belastbaar inkomen 15.000)	-1.464	-1.392	-1.020	0	0

Een ondernemer zonder andere bronnen van inkomen betaalt tot een winst van bijna € 19.000 geen belasting, terwijl een werknemer bij dat inkomen rond de € 3000 belasting betaalt. De verschillen kunnen groter worden als gebruik wordt gemaakt van toeslagen. Zeker in verhouding tot het inkomen zijn dat forse prikkels om arbeidsinkomen te realiseren als zelfstandige in plaats van als werknemer. Overigens is de fiscaliteit niet de enige factor die meespeelt in de afweging om arbeid aan te bieden als zelfstandige dan wel als werknemer. De leden van de fractie van de PvdA vragen verder of dit belastingvoordeel ook als groot wordt beoordeeld als rekening wordt gehouden met verzekeringen tegen ziekte, pensioen en dergelijke. Ik ben het met deze leden eens dat het moeilijk is om inkomens van ondernemers en werknemers te vergelijken. Ondernemers moeten zelf voorzien in verzekeringen die voor werknemers collectief geregeld worden. Bovendien kunnen ondernemers zich niet verzekeren tegen werkloosheid. Waar werknemers via de werkgever verzekerd zijn tegen het werkloosheidsrisico dienen ondernemers hiervoor zelf een inkomensbuffer op te bouwen. Dit laatste is één van de rechtvaardigingen voor het

²³ Bij het berekenen van de toeslagen is gebruik gemaakt van het systeem 2011.

bestaan van de ondernemersfaciliteiten. Soms ook zijn regelingen voor ondernemers soepeler. Zo betalen zij een lagere inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet dan werknemers.²⁴ Ook bestaat de mogelijkheid voor ondernemers om het geld dat zij fiscaal gefacilieerd reserveren voor hun oude dag in hun onderneming te laten zitten (de fiscale oudedagsreserve). In de nota naar aanleiding van het verslag bij het Belastingplan 2010 is een uitgebreide passage aan deze vergelijkbaarheid gewijd.²⁵ Genoemde leden vragen tevens om de aanzuigende werking van deze belastingvoordelen te kwantificeren. Naar mijn mening is het duidelijk dat het bij de belastingvoordelen die in de tabel naar voren komen, aantrekkelijk is om arbeidsinkomen te realiseren als zelfstandige in plaats van als werknemer. Met de voorstellen in dit belastingplan wordt die aanzuigende werking iets minder groot.

De leden van de fracties van het CDA en de PvdA zijn geïnteresseerd in de inkomenseffecten van de uniformering van de zelfstandigenaftrek, de verhoging van de inkomensgrens van de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet en de verlaging van het percentage van genoemde bijdrage. Daarbij vragen zij expliciet de aandacht voor de doorwerking naar de toeslagen als gevolg van de maatregelen uit het Belastingplan 2012. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen specifiek naar inkomenseffecten voor ondernemers met een winst tot € 20.000. De leden van de fractie van de PvdA vragen bovendien naar effecten van het belastingplan op werknemers. In de onderstaand tabel is weergegeven hoe het Belastingplan 2012 doorwerkt op de koopkracht van werknemers en ondernemers. Bedacht dient te worden dat het hier om statische inkomenseffecten gaat. Vooral bij de categorie ondernemers is de dynamiek relatief groot. Zo zijn er bij de start van een onderneming vaak opstartverliezen of lage winsten terwijl men daarna kan doorgroeien. Een ondernemer die het ene jaar nadeel van de maatregelen in dit belastingplan ondervindt, kan daarvan met andere woorden in het andere jaar voordeel ondervinden.

²⁴ Strikt genomen betalen nu werknemers de inkomensafhankelijke bijdrage Zwv. Zij krijgen daarvoor echter een gelijke vergoeding van de werkgever die tot het belastbare loon wordt gerekend. Na invoering van de Wet uniformering loonbegrip betalen werkgevers deze bijdrage en vervalt de vergoeding aan werknemers.

²⁵ Kamerstukken II 2009/10, 32 128, nr. 10, p. 4-8.

Tabel Effecten van het Belastingplan 2012 op de koopkracht van werknemers en ondernemers via te betalen belasting, inkomensafhankelijke bijdrage ZVW en toeslagen, € per jaar (-/- = koopkrachtverlegend)²⁶

winst/belastbaar loon	10.000	15.000	20.000	40.000	60.000
werknemer					
via te betalen belasting	60	81	137	204	-125
alleenstaande ondernemer					
via te betalen belasting	0	0	25	4	767
via IAB-ZVW	-98	-30	84	225	-361
via mutatie zorgtoeslag	0	0	0	-24	0
via mutatie huurtoeslag	0	0	0	-24	0
totaal	-98	-30	+109	+181	+406
ondernemer met m/v-firma					
via te betalen belasting	0	0	25	4	767
via IAB-ZVW	-98	-30	84	225	-361
via mutatie zorgtoeslag	0	0	0	0	0
via mutatie huurtoeslag	0	0	-48	0	0
mutatie kindgebonden budget (2 kinderen 10-12 jaar)	0	0	0	0	0
totaal	-98	-30	+61	+229	+406
ondernemer (belastbaar inkomen partner 15.000)					
via te betalen belasting	-661	-452	25	4	767
via IAB-ZVW	-98	-30	84	225	-361
via mutatie zorgtoeslag	0	-72	0	0	0
via mutatie huurtoeslag	0	-384	-36	0	0
mutatie kindgebonden budget (2 kinderen 10-12 jaar)	0	0	0	-12	0
totaal	-759	-938	+73	+217	+406

Het beeld dat uit deze tabel naar voren komt voor alleenstaande ondernemers en ondernemers in een man/vrouw-firma met gelijk aandeel in de winst ondersteunt het beeld uit grafiek 3 in de memorie van toelichting bij het belastingplan: relatief kleine koopkrachtminnen bij lage winsten en positieve koopkrachteffecten bij hogere winsten. De doorwerking naar de toeslagen doet daar niet veel aan toe of af. Een groep waarvoor duidelijk negatieve koopkrachteffecten optreden zijn ondernemers met een winst tussen de € 7200 en de € 18.885 en een partner die genoeg belasting betaalt om recht te geven op uitbetaling van de algemene heffingskorting. Het gaat hierbij om een groep voor wie er naast de onderneming een substantiële andere inkomstenbron in het huishouden aanwezig is. Deze negatieve inkomenseffecten zijn een weerslag van de scheefgroei die heeft plaatsgevonden tussen de fiscale behandeling van werknemers en ondernemers. Tevens zijn deze een reflectie van de "rem op groei" die de huidige zelfstandigenaftrek kenmerkt door de zeer hoge

²⁶ Bij het berekenen van de effecten via de toeslagen is gebruik gemaakt van het systeem 2011.

marginale druk in dit inkomenssegment. Deze marginale druk van de zelfstandigenaftrek komt bovenop de marginale druk van de belasting- en premieheffingen en de inkomensafhankelijke toeslagen in dit inkomenssegment. Door de uniformering van de zelfstandigenaftrek wordt de marginale druk in dit inkomenssegment verlaagd. Het negatieve koopkrachteffect voor deze groep is sterk afhankelijk van het winstniveau en het partnerinkomen. Het gaat in totaal om 7% van de ondernemers. Van deze groep is niet bekend hoe vaak zij gebruikmaken van huur- en kindertoeslag, hoe het inkomen van de partner exact is verdeeld en welke inkomensdynamiek zij jaarlijks doormaken. Het is dus niet mogelijk om aan te geven hoe vaak de verschillende effecten zich voordoen. Voor ondernemers zonder andere bronnen van inkomen is het beeld uit grafiek 3 van de memorie van toelichting representatief. Hierin gaan veel ondernemers erop vooruit en is het effect voor hen die erop achteruit gaan beperkt.

In bovenstaande tabel is het effect van het verhogen van de inkomensgrens van de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet en de verlaging van het percentage meegenomen. De leden van de fractie van het CDA vragen specifiek naar de gevolgen voor de koopkracht voor ondernemers met een winst tussen € 9645 en € 18.885 van deze maatregelen. Voor ondernemers in de genoemde groep is het effect van de maatregelen met betrekking tot de IAB-ZVW positief. Zij profiteren van de daling van de bijdrage met 0,8%-punt en hebben geen last van de verhoging van de inkomensgrens van ca. € 33.000 tot ca € 55.000.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het mogelijk en wenselijk is om de verlaging van de zelfstandigenaftrek (deels) te vervangen door afschaffing van de arbeidskorting voor zelfstandigen. Deze leden vragen of het niet zuiverder is om de arbeidskorting te reserveren voor arbeid in loondienst, omdat de arbeidskorting het arbeidskostenforfait heeft vervangen. Dit forfait diende als tegemoetkoming voor de kosten die samenhangen met het verrichten van betaalde arbeid door werknemers. Daarnaast vragen deze leden of een dergelijke schuif tussen de arbeidskorting en de zelfstandigenaftrek budgettair neutraal mogelijk is. Allereerst merk ik op dat de zelfstandigenaftrek deze kabinetsperiode macro gezien niet wordt verlaagd. De komende drie jaar is zelfs sprake van een lastenverlichting voor ondernemers. Het uniformeren van de zelfstandigenaftrek op € 7280 in combinatie met het niet indexeren is in 2015 budgettair neutraal. Voor individuele ondernemers kan de zelfstandigenaftrek door de maatregel lager maar ook hoger uitvallen. Met betrekking tot de arbeidskorting is van belang dat aan de invoering van deze korting slechts zijdelings de notie ten grondslag lag dat men voor het verwerven van inkomsten doorgaans ook zekere kosten maakt. Een veel zwaarder wegend element in de arbeidskorting is dat met dit instrument het verrichten van betaald werk (ten opzichte van een uitkering) fors aantrekkelijker is gemaakt.²⁷ Deze doelstelling om werken en meer werken te stimuleren geldt uiteraard ook voor zelfstandige arbeid. De invoering van de arbeidskorting voor ondernemers is destijds gecompenseerd

²⁷ Kamerstukken II 1999/00, 26 727, nr. 7, p. 158.

door een verlaging van de zelfstandigenaftrek. De suggestie van de leden van de fractie van de PvdA is in het kader van de verkenning winstbox wel relevant. Als immers voor ondernemingswinsten een aparte winstbox wordt gecreëerd, dient ook gekeken te worden naar de huidige faciliteiten die ondernemers hebben, waaronder de arbeidskorting. Het kabinet zal dan ook bij deze verkenning van de winstbox kijken naar nut en noodzaak van de arbeidskorting voor ondernemers. Overigens pakt het systeem van heffingskortingen, waaronder de arbeidskorting, relatief positief uit voor lage inkomens.

De leden van de fractie van de PVV vragen of deze vormgeving van de zelfstandigenaftrek wel zal leiden tot de door het kabinet beoogde evenwichtiger fiscale behandeling, omdat het zeer aantrekkelijk blijft om (marginale) werkzaamheden als zelfstandige te verrichten. Voorts vragen deze leden of de zelfstandigenaftrek niet een te grof instrument is voor de investerings- en reserveringsfunctie van winst. Zij vragen of het niet beter zou zijn om in de winstsfeer ruimte voor reserves voor investeringen en geormerkte reserves te creëren.

Het afvlakken van het maximum van de zelfstandigenaftrek en het uniformeren op één bedrag leiden direct tot een evenwichtiger fiscale behandeling van ondernemers. Het niet langer indexeren leidt heel geleidelijk en pas op termijn tot een evenwichtiger fiscale behandeling. Aanpassingen in de zelfstandigenaftrek moeten zorgvuldig geschieden omdat deze gepaard gaan met inkomenseffecten. Deze geleidelijke aanpak houdt daar optimaal rekening mee.

Het creëren van nieuwe faciliteiten voor geormerkte reserveringen zou leiden tot een meer direct verband met de reserverings- en investeringsfunctie van winst. Overigens zijn fiscale reserves in tegenstelling tot aftrekposten fiscaal beclaimd (belastinguitstel). Anderzijds zou dit, vanwege de voorwaarden die aan dergelijke faciliteiten zouden moeten worden gesteld en de vereiste controle daarop, de belastingheffing van ondernemers en de uitvoering door de Belastingdienst verder compliceren. De uitvoeringskosten en administratieve lasten zouden daardoor toenemen. Hoewel er zeker ook wat te zeggen is voor de gedachte van de leden van de fractie van de PVV, heeft het kabinet vanwege de vereenvoudigingsdoelstelling gekozen voor het integreren van ondernemersfaciliteiten in één eenvoudige generieke faciliteit. In dat kader heeft het kabinet een verkenning naar een winstbox aangekondigd, waarbij het generieke karakter tot uitdrukking komt in een lager en meer proportioneel tarief.

De leden van de fractie van de PVV vragen hoe de doelstelling om via de zelfstandigenaftrek ondernemerschap te stimuleren zich verhoudt met de afkeer van dit kabinet van fiscaal instrumentalisme. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen in dit verband of het kabinet de motivatie voor het aanpassen van de zelfstandigenaftrek om winst en groei te stimuleren nog eens nader kan toelichten. Dit gelet op de uitgangspunten voor dit belastingplan, waaronder het verminderen van het aantal regelingen voor nevendoelelen.

De zelfstandigenaftrek beoogt van oudsher de investerings- en reserveringsfunctie van winst te ondersteunen en het ondernemerschap te stimuleren. Dit kabinet is, zoals deze leden terecht aangeven, van mening dat regelingen voor nevendoelelen kritisch dienen te worden bezien. Dat heeft het kabinet ook gedaan met betrekking tot de ondernemersfaciliteiten. Naar de mening van het kabinet zijn er redenen om ondernemerschap te stimuleren daar waar ondernemerschap positieve externe effecten heeft, zoals het creëren van werkgelegenheid en innovatie. Deze positieve effecten blijken zich met name voor te doen bij snelgroeiende ondernemingen. Het kabinet heeft de vraag gesteld of de zelfstandigenaftrek, de belangrijkste ondernemersfaciliteit, aansluit bij de genoemde doelstellingen van de aftrek. De conclusie was dat de zelfstandigenaftrek aanpassing behoeft. De zelfstandigenaftrek zoals die nu is vormgegeven ontmoedigt doorgroei. Dit ongewenste effect kan worden weggenomen door de huidige staffel om te zetten in één vast bedrag. Hiermee wordt de zelfstandigenaftrek niet alleen beter gericht op doorgroei, maar wordt ook vereenvoudigingswinst behaald. Als vergezicht heeft het kabinet een systeem geschetst waarin de fiscale faciliteiten voor ondernemers opgaan in een lager tarief voor ondernemers. Op die manier kan het aantal fiscale regelingen voor ondernemers, en daarmee het fiscale instrumentalisme, substantieel worden verminderd. Met een lager en meer proportioneel tarief wordt tegemoet gekomen aan het bijzondere karakter van winstinkomen en wordt tevens de prikkel gegeven om meer winst te maken. Dit kan echter niet van de een op de andere dag gebeuren, omdat een dergelijke operatie nader onderzoek vergt en ingrijpende gevolgen heeft voor ondernemers en voor uitvoeringsinstanties.

De leden van de fractie van de PVV zijn van mening dat sprake is van fiscale discriminatie van werknemers omdat ondernemers meer toeslagen ontvangen dan werknemers met een vergelijkbaar inkomen. Zij vragen hierop een toelichting van het kabinet en pleiten voor het wegnemen van deze ongelijkheid, mogelijk door een aangepast inkomensbegrip.

Het kabinet heeft de door deze leden bedoelde doorwerking van de zelfstandigenaftrek naar de toeslagen kritisch tegen het licht gehouden. In de memorie van toelichting heeft het kabinet aangegeven dat de lagere belastingheffing van ondernemers ten gevolge van de fiscale faciliteiten, in combinatie met de vormgeving van de zelfstandigenaftrek ("straf op groei") en de doorwerking naar de toeslagen, heeft geleid tot een onevenredige stimulering van weinig winstgevendende ondernemersactiviteiten. Het wegnemen van deze doorwerking door middel van een aangepast inkomensbegrip voor de toeslagen is echter niet wenselijk. Het voor de toeslagen gehanteerde toetsingsinkomen sluit onverkort aan op het verzamelinkomen voor de inkomstenbelasting. Hierdoor hoeft de Belastingdienst/Toeslagen bij de toekenning van toeslagen niet zelf een toetsingsinkomen vast te stellen, maar kan de dienst gebruik maken van de bij de Belastingdienst aanwezige gegevens uit de Basisregistratie inkomen. Het werken met een aangepast inkomensbegrip voor zelfstandigen zou deze systematiek doorkruisen en het massale uitvoeringsproces van toekenning van toeslagen aanzienlijk

compliceren.

Het kabinet ziet een winstbox als mogelijke oplossing voor de problematiek van de fiscale ondernemersfaciliteiten en heeft daarom een verkenning naar een winstbox aangekondigd. In een winstbox worden grondslagversmallende faciliteiten omgezet in een lager tarief. Een van de voordelen van een lager tarief is dat dit geen invloed heeft op de grondslag voor de toeslagen en andere inkomensafhankelijke regelingen (het verzamelinkomen). Met de maatregelen in dit belastingplan wordt de doorwerking naar de toeslagen al minder groot, doordat het maximum van de zelfstandigenaftrek wordt afgevlakt.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom het kabinet het urencriterium in de zelfstandigenaftrek niet aanpakt. Het afschaffen van het urencriterium is een ingrijpende operatie die niet los kan worden gezien van de plannen van het kabinet voor een geïntegreerde ondernemersfaciliteit en een winstbox. Het kabinet ziet de winstbox als een mogelijkheid om het urencriterium af te schaffen zonder dat een nieuwe toegangdrempel noodzakelijk is. Het kabinet zal het urencriterium dan ook betrekken bij de verkenning naar de winstbox.

Voorts vragen de leden van de fractie van GroenLinks of het kabinet bereid is de mogelijkheid te onderzoeken dat alle tarieven in de inkomstenbelasting omlaag kunnen door het schrappen van aftrekposten en door fiscale vergroening, zodat er geen aparte winstbox voor zelfstandigen nodig is. In de Fiscale agenda heb ik de grondslagverbreding genoemd als onderdeel van de vereenvoudiging die mij voor ogen staat. Verder zal de belastingcommissie die volgend jaar van start gaat naar aanleiding van de onlangs aangenomen motie Dijkgraaf ook kijken naar scenario's om de tarieven in de inkomstenbelasting te verlagen.²⁸ In de Fiscale agenda heeft het kabinet verder aangegeven dat vergroening een aandachtspunt is. Vergroening is effectief gebleken. In dit kader voert dit kabinet een opslag duurzame energie in die zal leiden tot een substantiële verhoging van de overheidsheffingen op energie. De opbrengsten van die heffing worden aangewend voor de stimulering van duurzame energie. Het kabinet stelt zich ook op het standpunt dat bij verdere vergroening er goed moet worden gekeken naar de doeltreffendheid en de risico's voor de schatkist en de concurrentiepositie van het Nederlandse bedrijfsleven. Idealiter worden hierover dan ook in EU-verband afspraken over gemaakt. De bedoeling van de winstbox is om de aftrekposten voor ondernemers om te zetten in een lager, meer proportioneel tarief voor ondernemers. Dat staat dus in beginsel los van een eventuele verlaging van box 1-tarieven en het betekent dat er onderscheid in fiscale behandeling tussen ondernemers en andere belastingplichtigen zal blijven bestaan. Een speciaal tarief voor ondernemers (in plaats van de huidige faciliteiten) betekent dat het winstinkomen van ondernemers in een aparte winstbox moeten worden belast. Wel is het mogelijk dat door wijzigingen in de belastingheffing de verschillen tussen de winstbox en de rest van box 1 kleiner

²⁸ Kamerstukken II 2011/12, 33 000, nr. 58.

worden.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen hoe groot de groep ondernemers met een winst minder dan € 20.000 is. Het gaat om ruwweg 400.000 ondernemers, iets minder dan de helft van het totaal.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat de verwachting is van het effect van de maatregelen uit het Belastingplan op het aantal startende ondernemers en welke fiscale vervangende prikkels voor starters er in het belastingplan zitten om startende zelfstandigen te ondersteunen. Startende ondernemers blijven ook met deze maatregel voldoende ondersteund. Startende ondernemers behouden immers naast de reguliere ondernemersfaciliteiten het recht op een verhoging van de zelfstandigenaftrek (startersaftrek) en op andere startersfaciliteiten zoals de willekeurige afschrijving voor starters. Ook kunnen zij de zelfstandigenaftrek ten laste brengen van looninkomen en resultaat uit overige werkzaamheden. Daarnaast gaat het nieuwe vitaliteitssparen, in tegenstelling tot de huidige levensloopregeling, ook gelden voor (startende) ondernemers. Daarmee kunnen zij fiscaal gefacilieerd een inkomensbuffer opbouwen. Voorts is de verlenging van de termijn voor fiscaal gefacilieerde vrijwillige voortzetting van de pensioenregeling een maatregel ter ondersteuning van met name startende ondernemers. Hiermee is voor startende ondernemers sprake van een evenwichtig pakket.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de effecten van de uniformering van de zelfstandigenaftrek in geval van economische crisis en naar vervangende fiscale stabilisatoren om een onverwachte inkomensachteruitgang op te vangen. Fluctuaties in het inkomen zijn een onlosmakelijk onderdeel van het ondernemerschap. Ook als er geen sprake is van een economische crisis, is het mogelijk dat individuele ondernemingen voor korte of lange tijd in een verliessituatie terecht komen. In geval van economische crisis zal een groot aantal ondernemingen met inkomensachteruitgang te maken krijgen. Fiscale instrumenten om dit soort situaties te verzachten zijn de progressie in de tarieven en vooral ook de verliesverrekening. Ondernemingsverliezen in de inkomstenbelasting kunnen ten laste worden gebracht van alle belastbaar inkomen in box 1 tot drie jaar voor het verliesjaar of tot negen jaar daarna. Met name terugwenteling (carry-back) kan in verliessituaties tot snelle liquiditeitssteun leiden. De verrekenbaarheid met niet winstinkomen geldt sinds 2010, behalve voor startende ondernemers, niet meer voor de zelfstandigenaftrek. Deze kan alleen nog maar ten laste worden gebracht van huidige of toekomstige winst en niet ten laste van looninkomen of resultaat uit overige werkzaamheden. Niet-gerealiseerde zelfstandigenaftrek kan nog tot 9 jaar na dato worden verrekend met dan gerealiseerde winst. De nu voorgestelde maatregel heeft dus geen effect op terugwenteling van verliezen. Door de uniformering van de zelfstandigenaftrek zal de niet-gerealiseerde zelfstandigenaftrek bij verlies lager uitvallen. Dit effect zal geleidelijk in latere jaren, als de winst weer boven de zelfstandigenaftrek uitkomt, tot uiting komen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom ervoor is gekozen om het uniforme bedrag van de zelfstandigenaftrek niet langer te indexeren. Door de zelfstandigenaftrek niet langer te indexeren wordt de belastingheffing van ondernemers ten opzichte van werknemers en resultaatgenieters op termijn evenwichtiger. Er zijn goede redenen om het inkomen van ondernemers lager te belasten, zoals de bijzondere functies van het winstinkomen en het stimuleren van ondernemerschap. Het verschil in belastingheffing tussen de genoemde groepen belastingplichtigen is in de loop der jaren echter substantieel gegroeid, terwijl er inmiddels een faciliteit is die beter recht doet aan de genoemde doelstellingen: de MKB-winstvrijstelling.

Voorts vragen deze leden of de inschatting juist is dat het niet indexeren in feite betekent dat hiermee op termijn de zelfstandigenaftrek wordt afgeschaft. Door niet indexeren blijft het bedrag van de zelfstandigenaftrek nominaal € 7280. Door inflatie wordt de reële waarde weliswaar steeds kleiner, maar niet indexeren is niet voldoende om de aftrek af te schaffen. Bij een inflatie van 2% duurt het overigens 35 jaar voordat de reële waarde gehalveerd is.

4.1.1. Verkenning winstbox

Op de vraag van de leden van de fractie van de ChristenUnie kan ik antwoorden dat het streven erop is gericht dat in 2012 de eerste resultaten van de verkenning naar de winstbox beschikbaar zijn.

4.2. Kindregelingen

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom sparen voor kinderen wordt ontmoedigd door het afschaffen van de kindertoeslag in box 3. De leden van de fractie van de SGP vragen waarom ervoor is gekozen om de kindertoeslag in box 3 af te schaffen. Het is niet de bedoeling van dit kabinet om met deze maatregel het sparen voor kinderen te ontmoedigen. Het afschaffen gebeurt omdat er een stapeling is van maatregelen met eenzelfde oogmerk, zoals tegemoetkomingen voor kosten van kinderen. Het is een eerste stap in de vereenvoudiging van het stelsel van kindregelingen. Het belang van de onderhavige verhoging (de maximale besparing aan belasting is € 33 per kind per jaar) is gering. Deze maatregel wordt ondersteund door de Studiecommissie Belastingstelsel en door het heroverwegingsrapport "kindregelingen".²⁹ De opbrengst blijft overigens beschikbaar voor het stelsel van kindregelingen. Het geld wordt ingezet voor verbetering van de inkomensafhankelijke combinatiekorting.

Ook vragen de leden van de fractie van de PvdA naar de doorwerking in de toeslagen als gevolg van de afschaffing van de kindertoeslag in box 3. Het is mogelijk dat dit

²⁹ Kamerstukken II 2009/10, 32 359, nr. 1.

indirecte effect waarvan de leden van de fractie in het verslag een voorbeeld geven, plaatsvindt. Naar schatting zal het voor de huurtoeslag gaan om enkele duizenden gevallen die nu een vermogen in box 3 hebben dat net onder de grens van het heffingsvrij vermogen in box 3 zit (nu nog inclusief de kindertoeslag) en na de maatregel, als de kindertoeslag dus afgeschaft is, erboven. Voor alleenstaanden is de grens van het heffingsvrij vermogen in 2011 € 20.785, met een fiscaal partner € 41.570; 65-plussers hebben eventueel nog recht op de ouderentoeslag: bij een inkomen tot € 14.062 resp. € 19.562 bedraagt deze € 27.516 resp. € 13.758 (cijfers 2011). Per kind bedraagt de kindertoeslag in 2011 nog € 2779. Voor de huurtoeslag mag het inkomen voor alleenstaanden niet hoger zijn dan € 21.625, of als men samenwoont € 29.350 (cijfers 2011). Voor 65-plussers zijn deze grenzen resp. € 20.325 en € 27.750. Dat dergelijke toeslagen en grenzen van invloed kunnen zijn op toeslagen is een gegeven, maar het is een indirect gevolg bij het aansluiten bij de box 3-vrijstelling. De bedoeling van de kindertoeslag in box 3 was evenmin om in de toeslagensfeer een hogere norm te stellen.

De leden van de fractie van de SP vragen of bij de beperking van de leeftijd binnen de uitgaven voor levensonderhoud van kinderen van 30 naar 21 jaar een uitzondering wordt gemaakt voor gehandicapten en wat de budgettaire derving van een dergelijke uitzondering is. Binnen de aftrek uitgaven voor levensonderhoud van kinderen zelf wordt geen uitzondering gemaakt; de leeftijd wordt integraal verlaagd naar 21 jaar. Wel wordt in samenhang met die verlaging de leeftijd binnen de aftrek weekenduitgaven voor gehandicapten overeenkomstig verlaagd van 27 naar 21 jaar. Dit betreft een verruiming van laatstgenoemde regeling waardoor er aftrek blijft bestaan voor uitgaven voor gehandicapten die ouder dan 20 jaar maar jonger dan 27 jaar zijn. De budgettaire derving van deze verruiming bedraagt € 2 mln. Ouders van gehandicapten waarvoor de aftrek weekenduitgaven voor gehandicapten is bedoeld komen doorgaans sneller aan die aftrek toe dan aan de aftrek uitgaven voor levensonderhoud van kinderen, omdat hiervoor geen drempel geldt.

De leden van de fractie van de PvdA vragen om de koopkrachtgevolgen voor standaardhuishoudens voor het gedeelte kindregelingen. In de onderstaande tabel is dit weergegeven.

Tabel: Inkomenseffecten wijzigingen kindregelingen standaardhuishoudens

<i>Actieven:</i>	
Alleenverdiener met kinderen	
modaal	0%
2 x modaal	0%
Tweeverdieners	
modaal + ½ x modaal met kinderen	½%
2 x modaal + ½ x modaal met kinderen	½%
modaal + modaal zonder kinderen	0%

2 x modaal + modaal zonder kinderen	0%
Alleenstaande	
minimumloon	0%
modaal	0%
2 x modaal	0%
Alleenstaande ouder	
minimumloon	0%
modaal	¼%
<i>Inactieven:</i>	
Sociale minima	
paar met kinderen	0%
alleenstaande	0%
alleenstaande ouder	0%
AOW (alleenstaand)	
(alleen) AOW	0%
AOW +10.000	0%
AOW (paar)	
(alleen) AOW	0%
AOW +10.000	0%

Van de bij het onderdeel kindregelingen genoemde maatregelen is alleen de intensivering van de inkomensafhankelijke combinatiekorting relevant voor standaardhuishoudens. In de tabel is daarnaast de beperking van het maximum van het inkomensafhankelijke deel van de alleenstaande-ouderkorting uit het koopkrachtpakket opgenomen. De maatregelen uit het Regeer- en Gedoogakkoord inclusief de versoepelingen bij de alleenstaande-ouderkorting en de uitkeerbaarheid van de algemene heffingskortingen aan de minstverdienende partner hebben betrekking op ouders met kinderen ouder dan 18 jaar respectievelijk jonger dan 6 jaar. Omdat de standaardhuishoudens kinderen hebben in de leeftijd 6 tot 12 jaar, zijn deze maatregelen niet zichtbaar in de tabel. Verder vallen de kindertoeslag voor minderjarige kinderen op het heffingvrije vermogen in box 3, de aftrek weekenduitgaven voor gehandicapten en aftrek levensonderhoud voor kinderen buiten het standaardbeeld, omdat slechts een beperkt deel van de huishoudens met kinderen met deze maatregelen te maken hebben. Deze maatregelen zijn wel zichtbaar in de koopkracht-puntenwolken in de begroting van het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar het effect op de armoedeval van de versoepelingen bij de alleenstaande-ouderkorting. Het gaat om het handhaven van de leeftijdsgrens voor het inkomensafhankelijke deel op 16 jaar en het verlagen van de leeftijdsgrens voor het niet-inkomensafhankelijke deel van 27 jaar naar 18 jaar in plaats van naar 12 jaar. Door deze versoepelingen blijven werkende alleenstaande ouders met kinderen in de leeftijd tussen 12 en 18 jaar net als in de huidige situatie

in aanmerking komen voor de alleenstaande-ouderkorting, zodat er geen effect is op de armoedeval. Zonder de versoepeling zouden alleenstaande ouders waarvan het jongste kind ouder is dan 12 jaar, niet meer voor de alleenstaande-ouderkorting in aanmerking komen. Omdat het bijstandsniveau door de maatregel niet wordt geraakt, zou de armoedeval voor hen met maximaal € 2266 toenemen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat het schrappen van de uitzonderingen op de (geleidelijke) afbouw van de uitkeerbaarheid van de algemene heffingskorting (AHK) budgettair oplevert. Dit is weergegeven in de onderstaande tabel.

Budgettaire opbrengst aanpassing uitkeerbaarheid AHK cf Belastingplan 2012 (€ mln.)

	2012	2013	2014	2015	struc.
Aanpassing cf RA/GA	150	200	250	310	400
infaseren maatregel RA/GA	-80	-40	0	0	0
Totaal	70	160	250	310	400

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat het beperken van de uitzondering op de afbouw van de uitkeerbaarheid van de algemene heffingskorting aan de minstverdienende partner betekent voor de mogelijkheden om arbeid en zorg te combineren, mede gezien de beperkingen op de kinderopvangtoeslag. Door de uitzondering voor gezinnen met jonge kinderen op de afbouw van de uitkeerbaarheid in drie jaar af te bouwen, wordt de combinatie van arbeid en zorg financieel aantrekkelijker. Dit wordt nog verder versterkt door de intensivering van de combinatiekorting. De kinderopvangtoeslag valt primair onder de verantwoordelijkheid van de Minister van Sociale Zaken. Wel kan ik opmerken dat een correctie nodig was omdat de overheidsuitgaven voor kinderopvang tussen 2005 en 2010 verdrievoudigd zijn. De bezuinigingen op de kinderopvangtoeslag zijn zo vormgegeven dat de lage inkomens worden ontzien. Mijn beeld is dat de combinatie van arbeid en zorg ook na de beperkingen op de kinderopvangtoeslag financieel lonend blijft.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of er een inschatting is gemaakt van de maatschappelijke kosten van het beperken van de uitzondering op de afbouw van de uitkeerbaarheid van de algemene heffingskorting aan de minstverdienende partner, bijvoorbeeld door afname van mantelzorgsituaties en vrijwilligers. Deze effecten zijn niet onderzocht, maar zijn naar verwachting niet erg groot. Het kabinet heeft mede gezien de taakstelling om de overheidsfinanciën weer op orde te brengen, gekozen voor een maatregel die tevens de arbeidsparticipatie bevordert. Overigens dient ook bedacht te worden dat in dit wetsvoorstel enkel de bestaande uitzonderingen worden beperkt.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen wat de inkomenseffecten zijn van het beperken van de doelgroep voor de aftrek uitgaven voor levensonderhoud van

kinderen, welke groep door de maatregel wordt geraakt en of geleidelijke invoering is overwogen. De verlaging van de leeftijdsgrens van 30 naar 21 jaar vloeit voort uit het Regeer- en Gedoogakkoord waarin niet in een geleidelijke beperking van de leeftijd is voorzien. De groep die geraakt wordt betreft ouders van kinderen die het recht op studiefinanciering reeds hebben benut of die in het geheel niet (meer) studeren. In het laatste geval gaat het doorgaans om kinderen die niet werken en geen of een beperkt inkomen of vermogen hebben. Volgens de huidige inzichten raakt de beperking ongeveer 70.000 huishoudens, waarbij het af te trekken bedrag varieert van € 350 (één kind, één kwartaal, in belangrijke mate onderhouden) tot soms enkele duizenden euro's. Circa 75% van de lastenverzwaring komt terecht bij huishoudens die de aftrek vergelden in de derde of vierde schijf. Overigens is het kabinet van plan de aftrek uitgaven voor levensonderhoud van kinderen af te schaffen.³⁰ De precieze vormgeving, maatvoering en fasering van de afschaffing van de aftrek levensonderhoud wordt, in samenhang met andere onderwerpen zoals alimentatie, nader bezien.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de cumulatieve effecten op het huishoudinkomen van de wijziging van de kindregelingen via dit wetsvoorstel en de invoering van een huishoudinkomenstoets in de sociale zekerheid voor een gezin (1,5 x modaal) met één (inwonend) kind (-30) dat recht heeft op gedeeltelijk jong gehandicapte uitkering, maar geen studiefinanciering heeft of waarvoor geen kinderbijslag wordt ontvangen. Omdat het voorbeeld een meerderjarig kind betreft, zijn de aanpassingen van de kindregelingen die alleen gevolgen hebben voor bepaalde categorieën gezinnen met minderjarige kinderen, niet van toepassing. De verruiming van de aftrek weekenduitgaven en de aanpassing van de alleenstaande-ouderkorting zijn niet van toepassing omdat het kind inwonend is respectievelijk omdat sprake lijkt van een gezin met twee ouders. In het geval dat de ouders meer dan € 408 per kwartaal aan kosten maken voor dit meerderjarig kind, kunnen zij in 2011 € 1400 per jaar aftrekken voor levensonderhoud van het kind. Per 2012 komt deze aftrekmogelijkheid voor kinderen tussen de 21 en 30 jaar te vervallen. Bij een marginaal tarief van 42% betekent dit een negatief inkomenseffect van € 588. In het geval zij minder dan € 408 per kwartaal aan kosten maken, bestaat nu reeds geen recht op aftrek levensonderhoud kinderen en is er geen inkomenseffect. Ook de huishoudinkomenstoets heeft voor het geschetste voorbeeldhuishouden geen gevolgen. Immers, in de huishoudinkomenstoets wordt een uitzondering gemaakt voor het recht op een arbeidsongeschiktheidsuitkering op grond van de Wet werk en arbeidsondersteuning jonggehandicapten (Wet Wajong). Dit betreft de arbeidsongeschiktheidsuitkering op grond van hoofdstuk 2 ("nieuwe" Wajong) en 3 ("oude" Wajong) van die wet voor personen die respectievelijk op of ná en vóór 1 januari 2010 een uitkering op grond van de Wet Wajong hebben aangevraagd. Het kabinet eerbiedigt zo bestaande uitkeringsrechten conform het Regeer- en Gedoogakkoord. Ofwel, het cumulatieve effect op het huishoudinkomen van de

³⁰ Zie brieven van de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid d.d. 28 juni 2011 en 8 juli 2011, Kamerstukken II 2010/11, 31 322, nr. 141 en nr. 142.

wijziging van de kindregelingen via dit wetsvoorstel en de invoering van een huishoudinkomenstoets in de sociale zekerheid voor het geschetste voorbeeldgezin bedraagt € 588 als in 2011 sprake is van aftrek levensonderhoud kinderen, en anders € 0.

De leden van de fractie van de SGP hoe realistisch het is om te verwachten dat iemand die geboren is voor het jaar 1963 nog een positie op de arbeidsmarkt kan verwerven als hij of zij al jaren uit het arbeidsproces is. De minstverdienende partner die geboren is voor 1963 blijft onder de uitzondering vallen van de regeling en komt nog steeds in aanmerking voor volledige uitkeerbaarheid van de algemene heffingskorting. Overigens is de arbeidsmarktpositie van 50-plussers afgelopen jaren wel sterk verbeterd. De netto arbeidsparticipatie van deze groep is gestegen van 36% in 1992 tot 59% in 2010.

Daarnaast vragen de leden van de fractie van de SGP waarom het kabinet de argumentatie van het vorige kabinet niet overneemt om een uitzondering voor gezinnen met jonge kinderen in stand te houden. Het kabinet heeft een andere beslissing genomen op dit punt. In de bijlage bij het Regeer- en Gedoogakkoord is vastgelegd om de uitzondering af te schaffen op de afbouw van de uitbetaling van de algemene heffingskorting aan de minstverdienende partner bij gezinnen met kinderen tot 6 jaar. Dat hangt samen met de bezuinigingen die het kabinet diende te vinden en het bevordert de arbeidsparticipatie. Het kabinet is van mening dat een uitzondering voor deze groep niet nodig is, omdat in de praktijk ouders met kleine kinderen beiden een (parttime) baan kunnen hebben. In afwijking van het Regeer- en Gedoogakkoord zal de maatregel stapsgewijs worden afgebouwd in de jaren 2012-2014 in plaats van in één keer.

De leden van de fractie van de SGP menen dat de fiscale prikkels voor arbeidsparticipatie onmogelijk kunnen werken voor mensen die wel willen maar niet kunnen werken en vraagt om de uitzonderingen op de uitkeerbaarheid van de algemene heffingskorting uit te breiden met een uitzondering voor deze groep. Het kabinet heeft in het Regeer- en Gedoogakkoord vastgelegd welke aanpassingen aan de uitzonderingen plaats zullen vinden. Er is daarom geen reden om daarop een uitzondering te maken. Ik moge u verwijzen naar de brief van de Staatssecretaris van VWS over informele zorg die dit najaar aan de Tweede Kamer zal worden aangeboden.³¹ Hierin wordt de positie van mantelzorgers in een breder kader gezien. Indien de noodzaak zou blijken om voor de door de leden van de fractie van de SGP bedoelde groep maatregelen te treffen, dan zal ook de vraag moeten worden beantwoord van welke aard deze maatregelen moeten zijn en, indien een fiscale maatregel wordt overwogen, of het meer voor de hand ligt om een maatregel te treffen op het terrein van de uitgaven of op dat van de inkomsten. Wat betreft de inkomstenkant is daarbij onder andere relevant of een afbakening van deze groep in

³¹ Toezegging in de brief (DMO-U-3064873) van 27 juli 2011, betreffende Kamervragen 2011Z09621 over mantelzorgondersteuning door gemeenten.

de belastingwetgeving zou zijn te maken op een manier die voor de Belastingdienst nog uitvoerbaar zou zijn. Verder leidt elke uitzondering tot een verhoging van de taak van de Belastingdienst doordat controle en handhaving nodig zijn.

De leden van de fractie van de SGP vragen waarom de opbrengst van het afschaffen van de kindertoeslag in box 3 is ingezet voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK). Ze vragen naar de reden van het bedrag waarmee de IACK wordt verhoogd. Ook de leden van de fractie van de SP vragen waarom de IACK is verhoogd en waarom de alleenstaande-ouderkorting wordt verlaagd. De verhoging van de IACK maakt onderdeel uit van het koopkrachtpakket. Deze wordt mede gefinancierd door de afschaffing van de kindertoeslag in box 3. De opbrengst van deze maatregel blijft beschikbaar binnen de kindregelingen en is dan ook ingezet ten behoeve van de verhoging van de IACK. Dit is een gericht instrument om de koopkracht van tweeverdieners met kinderen onder de 12 jaar en werkende alleenstaande ouders met kinderen in deze leeftijdscategorie te bevorderen. De hoogte van de verhoging met € 230 is hierop geënt. Overigens wordt het voordeel voor alleenstaande ouders met wat hogere inkomens ongedaan gemaakt door de even grote verlaging van het maximum in het inkomensafhankelijk deel van de alleenstaande-ouderkorting. Op de achtergrond speelt mee dat een aanzienlijk deel van tweeverdieners en alleenstaande ouders met kinderen onder de 12 jaar te maken heeft met bezuinigingen op de kinderopvangtoeslag. Een verhoging van de IACK helpt de koopkrachtgevolgen hiervan te beperken en werken lonender te maken.

De leden van de fractie van de SGP vragen naar de effectiviteit van de IACK, in het bijzonder voor de onderhavige maatregel. Ook vragen deze leden waarom het kabinet de IACK wenselijk acht bovenop al bestaande prikkels. De IACK is specifiek gericht op werknemers die arbeid combineren met de zorg voor kinderen. De zorg voor kinderen kan een extra drempel zijn bij het aanvaarden van betaalde arbeid. De IACK beoogt hierin tegemoet te komen. De IACK is door de gerichtheid aanzienlijk effectiever in het beïnvloeden van arbeidsaanbod en werkgelegenheid dan generieke lastenmaatregelen en ook dan bijvoorbeeld de arbeidskorting. Een publicatie van Jongen en Folmer uit 2010³² geeft een kwantitatieve indicatie. Met de verruiming in dit wetsvoorstel is ruim € 200 mln. gemoeid. Uitgaande van de genoemde publicatie mag een effect op de werkgelegenheid in uren in de orde van 0,1% worden verwacht.

De leden van de fractie van de SGP vragen het kabinet of de IACK geen weggegooid geld is voor degenen die de IACK niet kennen. De verhoging maakt onderdeel uit van het koopkrachtpakket. Ook voor degenen die de IACK niet kennen, leidt de maatregel tot een verbetering van de koopkracht. Het is overigens juist dat door de veelheid aan fiscale regelingen burgers inzicht in de regelingen en hun samenhang

³² Jongen, E. en Folmer, K., 2010, Werkgelegenheidseffecten van lastenverzwaringen en bezuinigingen, verschenen in TPE Digitaal jaargang 4 (1).

kunnen verliezen. Het kabinet is dan ook een groot voorstander van vereenvoudiging. Dit neemt echter niet weg dat de IACK een effectief instrument is, dat een bijdrage levert aan de arbeidsparticipatie in gezinnen met kinderen.

De leden van de fractie van de SGP vragen of de IACK wel past in een stelsel van individuele belastingheffing en of het kabinet van mening is dat de IACK niet leefvormneutraal is en discriminerend uitpakt omdat sommige groepen, zoals alleenstaanden met grote zorgtaken niet van de regeling kunnen profiteren. De IACK is specifiek gericht op individuen die bij de afweging om betaald werk te doen direct te maken hebben met de combinatie van arbeid en de zorg voor kinderen: alleenstaande ouders en minstverdienende partners met kinderen tot 12 jaar. Dit past goed in een stelsel van individuele belastingheffing. De IACK is niet discriminerend. De groepen die geen recht hebben op IACK hebben immers in de regel ook niet te maken met de combinatie van arbeid en zorg voor kinderen tot 12 jaar.

De leden van de fractie van de SGP vragen of de IACK niet dubbelop is, omdat ook het instrument kinderopvangtoeslag bestaat. Ze vragen ook of de IACK in tegenstelling tot de uitkeerbaarheid van de algemene heffingskorting een subsidie is. Tot slot vragen ze of het rechtvaardig is dat de IACK pas maximaal is bij een inkomen van de alleenstaande ouder of de minstverdienende partner rond modaal. Het klopt allereerst dat werkende ouders die gebruik maken van formele opvang, behalve IACK ook de veel specifiekere kinderopvangtoeslag ontvangen. De IACK kan gezien worden als een generieke fiscale tegemoetkoming, die je alleen krijgt als je voldoende belasting betaalt. Het is dus geen subsidie. Ook werkende ouders met kinderen onder de 12 jaar die geen gebruik maken van formele opvang en geen recht hebben op kinderopvangtoeslag, hebben recht op de IACK. Voor ouders die gebruik maken van formele kinderopvang is de IACK in verhouding tot de kosten van kinderopvang echter veelal ontoereikend om werken te laten lonen. De IACK loopt op met het inkomen, tot deze een maximum bereikt bij een bruto inkomen van circa € 30.000, om alleenstaande ouders en minstverdienende partners te prikkelen om meer te werken. De kans dat en de mate waarin de combinatie van arbeid en zorg tot een extra drempel leidt bij de aanvaardig van werk neemt ook toe naarmate alleenstaande ouders en minstverdienende partners meer werken.

4.3. Vitaliteitspakket

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet bereid is om te kijken naar mogelijkheden om vitaliteitssparen versneld in te voeren. De leden van fractie van de ChristenUnie vragen waarom er niet voor gekozen is om de afschaffing van de spaarloon- en levensloopregeling aan te laten sluiten bij de invoering van vitaliteitssparen. Bij de invulling van het vitaliteitspakket heeft het kabinet een afweging gemaakt tussen snelheid, zorgvuldigheid, uitvoerbaarheid, budgettaire inpasbaarheid en eerbiediging van opgebouwde rechten. Daarbij heeft het kabinet

gekeken naar mogelijkheden om vitaliteitssparen in 2012 in te voeren. Echter, vanwege uitvoeringstechnische redenen is voor 2013 gekozen. Deze nieuwe regeling vergt immers met name van de aanbieders van vitaliteitssparen (banken en verzekeraars) en van de Belastingdienst de nodige administratieve voorbereidingstijd. Ook heeft de branche te kennen gegeven prijs te stellen op voldoende tijd om de nodige vitaliteitsproducten te ontwikkelen.

De spaarloonregeling wordt reeds in 2012 afgeschaft vanwege budgettaire inpasbaarheid. De budgettaire opbrengst dient als dekking voor de tijdelijke verlaging van de overdrachtsbelasting. De aansluiting tussen afschaffen van spaarloon in 2012 en de introductie van vitaliteitssparen in 2013 wordt zo goed mogelijk geborgd door deelnemers de mogelijkheid te geven om het opgebouwde tegoed, in beginsel vrijgesteld in box 3, op de spaarloonregeling te laten staan.

De beperkingen voor deelname aan de levensloopregeling die vanaf 2012 gelden, zijn vooral ingegeven door budgettaire overwegingen. Wachten met deze beperkingen tot 2013 zou kunnen leiden tot een forse toename van het aantal deelnemers in de levensloopregeling. De overgangsregeling voor de levensloopregeling biedt deelnemers in 2012 echter alle mogelijkheden om de periode tot invoering van vitaliteitssparen te overbruggen. Zo hebben alle deelnemers het recht om in 2012 het opgebouwde tegoed op de levensloopregeling te laten staan. Deelnemers met een saldo op 31 december 2011 van € 3000 of meer kunnen in 2012 en daarna net als in de jaren daarvoor inleggen conform de bestaande voorwaarden. Een uitzondering geldt voor de opbouw van de levensloopverlofkorting. Vanaf het jaar 2012 wordt er bij inleg in levensloop geen levensloopverlofkorting meer opgebouwd. In 2013 kan iedere deelnemer aan de levensloopregeling - ongeacht de hoogte van het opgebouwde saldo - het volledige levenslooptegoed fiscaal geruisloos omzetten in vitaliteitssparen. Wanneer deelnemers met een tegoed dat op 31 december 2011 lager is dan € 3000 er niet voor kiezen om het tegoed door te storten naar vitaliteitssparen valt het tegoed in 2013 vrij, onder inhouding van belasting en premie volksverzekeringen. Deelnemers met een tegoed op 31 december 2011 van € 3000 of meer kunnen ook na 2013 nog kiezen voor een fiscaal geruisloze omzetting in vitaliteitssparen.

Door de leden van de fracties van de ChristenUnie en het CDA zijn enkele vragen gesteld over de afschaffing van de spaarloonregeling in 2012 en de budgettaire risico's voor het lopende jaar omdat er dit jaar nog veel meer mensen mee zouden kunnen doen aan de spaarloonregeling. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar omvang van de verwachte derving. De leden van de fractie van het CDA vragen wat het kabinet van plan is te doen tegen de "snelle spaarloonroute". Ze doen ook de suggestie om spaarloon niet te deblokken voor deelnemers die na Prinsjesdag zijn begonnen. Het kabinet ziet vooralsnog geen aanleiding om maatregelen te treffen. Echter, mede door de recente publiciteit kan een dynamiek ontstaan waardoor het aantal deelnemers fors kan stijgen. Het kabinet deelt dan ook

de zorgen van deze leden wat betreft de budgettaire risico's. Ik zal in samenspraak met de banken en VNO vinger aan de pols houden. Indien nodig zal het kabinet maatregelen treffen.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen naar de aantrekkelijkheid van vitaliteitssparen. Vitaliteitssparen heeft drie voordelen. Ten eerste is het in vitaliteitssparen opgebouwde tegoed niet belast in box 3. Ten tweede geldt dat de stortingen in vitaliteitssparen aftrekbaar zijn en de opnames uit vitaliteitssparen belast, waardoor in ieder geval sprake is van uitstel van belastingheffing en waardoor tariefsvoordeel kan worden behaald. Ten derde kan het opgebouwde tegoed worden ingezet voor alle doelen, en niet zoals in het geval van levensloopregeling, alleen voor verlof. Daarnaast geldt dat vitaliteitssparen niet alleen voor werknemers, maar ook voor IB-ondernemers en resultaatgenieters toegankelijk is.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom de bestedingsdoelen zijn losgelaten en naar de relatie tussen vitaliteitssparen en vitaliteit. Het kabinet kiest met vitaliteitssparen voor een brede, eenvoudige en goed uitvoerbare fiscale regeling. Met deze regeling geeft het kabinet burgers meer vrijheid en verantwoordelijkheid hun carrière zelf vorm te geven. Door de regeling niet scherp toe te snijden op de doelen genoemd in het Regeerakkoord, kiest het kabinet ervoor om mensen de ruimte te geven om geheel zelf te bepalen waaraan en wanneer ze het in dit kader gespaarde geld uitgeven. Daarnaast zijn er praktische redenen om de regeling niet toe te spitsen op enkele doelen. De Belastingdienst kan de controle op opnamedoelen niet uitvoeren. Het neerleggen van de uitvoering van de controle bij werkgevers of financiële instellingen heeft twee belangrijke nadelen. Ten eerste gaat een adequate controle van opnamedoelen gepaard met een forse stijging van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven. Ten tweede is een regeling die wordt uitgevoerd door werkgevers niet toegankelijk voor IB-ondernemers en resultaatgenieters met arbeidsinkomen.

Voorts vragen de leden van de fractie van GroenLinks naar het gebruik van vitaliteitssparen: hoeveel mensen zullen de regeling gebruiken om eerder te stoppen met werken en hoeveel voor scholing of een sabbatical. Vitaliteitssparen is zo vormgegeven dat het fiscale voordeel het grootste is bij opname van het tegoed in perioden van inkomensachteruitgang. Bijvoorbeeld als mensen verlof nemen om in hun eigen vitaliteit te investeren, denk aan scholing. Of een zzp'er die een moeilijk jaar heeft en de inkomensachteruitgang kan opvangen door geld op te nemen van vitaliteitssparen. Welk deel van de deelnemers het opgespaarde tegoed voor bijvoorbeeld verlof zal inzetten, is van te voren niet in te schatten, juist omdat het kabinet ervoor kiest om mensen de vrijheid te geven om zelf te bepalen waar ze het geld aan uitgeven. Uit de evaluatie van levensloopregeling weten we dat de helft van de deelnemers het ingebouwde tegoed wil inzetten voor vervroegd uittreden. Vanwege het maximum fiscaal gefacilieerd spaarbedrag van €20.000 en de opname

beperking vanaf het kalenderjaar waarin mensen 62 worden jaar zal het met vitaliteitssparen in de praktijk lastiger worden om vervroegd uit te treden. Wel is het mogelijk om bijvoorbeeld deeltijdpensioenen te financieren.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en D66 hebben vragen over de beperking bij opname uit vitaliteitssparen na de 62-jarige leeftijd. Het feit dat vitaliteitssparen een bestedingsvrije spaarregeling is, heeft ook tot gevolg dat vitaliteitssparen voor volledig vervroegd uittreden gebruikt zou kunnen worden. Het kabinet vindt dit onwenselijk. Het gebruik van vitaliteitssparen voor volledig vervroegd uittreden wordt derhalve ontmoedigd. Bij de belastingplichtige die meer dan € 10.000 uit vitaliteitssparen opneemt in de kalenderjaren na het kalenderjaar waarin de belastingplichtige de leeftijd van 61 jaar heeft bereikt, voorziet het wetsvoorstel in het volledige belasten van het vitaliteitstegoed als voordeel uit vitaliteitssparen. In aanvulling daarop ben ik voornemens verdere beperkende voorwaarden op te stellen waarmee opname van meer dan € 10.000 feitelijk geblokkeerd wordt. Hierover zal ik u later nader informeren. De opnamebeperking geldt overigens, zoals de leden van de fractie van D66 juist hebben gesteld, vanaf het kalenderjaar waarin de belastingplichtige 62 jaar wordt.

De leden van de fractie van de SGP vragen of het kabinet erkent dat vitaliteitssparen vooral zal worden gebruikt door hogere inkomensgroepen. Het kabinet is het met de leden van de fractie van de SGP eens dat het voor mensen met hoog inkomen relatief makkelijker is om te sparen. In 2008 werd 60% van de deelnemers van de spaarloonregeling in de bovenstaande drie inkomensdecielen ingedeeld. Het vitaliteitspakket dient echter integraal te worden gezien. Vitaliteitssparen zal relatief aantrekkelijk zijn voor hoge inkomens, terwijl invoering van de werkbonus weer relatief aantrekkelijk is voor mensen met een laag inkomen. Bovendien kunnen werknemers de werkbonus gebruiken voor vitaliteitssparen, waarmee deze regeling ook voor lagere inkomens toegankelijk is.

In antwoord op de vraag van de leden van de fractie van D66 kan ik bevestigen dat een saldo op vitaliteitssparen hoger dan € 20.000 niet tot een gedwongen uitkering van vitaliteitssparen leidt. In het geval waarin de waarde in het economische verkeer van vitaliteitssparen aan het begin van het kalenderjaar als gevolg van behaalde rendementen € 20.000 of meer bedraagt kan in dat jaar niet worden ingelegd, maar zijn er voor het overige geen gevolgen voor de deelnemer. Anders dan bij de levensloopregeling is de genoemde begrenzing geen onderdeel van de definitie van de regeling zodat, de leden van de fractie van D66 vragen hiernaar, bij vitaliteitssparen niet hoeft te worden geregeld dat een overschrijding van de grens van € 20.000 door andere oorzaken dan een storting wel is toegestaan.

De leden van de fractie van het CDA willen weten met hoeveel het heffingvrij vermogen in box 3 omhoog kan als het vitaliteitssparen niet meer in box 1 betrokken wordt. Indien vitaliteitssparen niet zou worden ingevoerd en de opbrengst daarvan

volledig zou worden aangewend voor een verhoging van het heffingsvrij vermogen in box 3, kan het heffingsvrije vermogen in box 3 met circa € 3500 worden opgehoogd (in 2011 bedraagt het heffingsvrij vermogen € 20.785). Dit bedrag is een eerste indicatie.

De leden van de fractie van de SGP vragen hoe het kabinet komt tot een verwachte deelname van 1 mln. mensen aan het vitaliteitssparen. Het kabinet gaat ervan uit dat ca. 120.000 mensen zullen overstappen van de levensloopregeling naar het nieuwe vitaliteitssparen. Naar verwachting zullen er zo'n 700.000 werknemers en 150.000 zelfstandigen bijkomen. Op dit moment doen ca. 250.000 mensen mee met de levensloopregeling en ca. 2 mln. met de spaarloonregeling.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet kan aangeven wat het totaalbedrag is dat iemand met respectievelijk 1 keer, 1,5 keer of 2 keer modaal aan werk-, doorwerk of andere bonussen uit het vitaliteitspakket kan opsparen tot zijn 65ste verjaardag. In het vitaliteitspakket is een werkbonus voor werknemers opgenomen van maximaal € 2350 per jaar die wordt uitgekeerd aan werknemers die bij aanvang van het kalenderjaar 60 jaar of ouder zijn. De werkbonus heeft eenzelfde opbouwtraject als de arbeidskorting en is maximaal op 108% van het minimumloon. Bij de door de leden van de fractie van de ChristenUnie gevraagde voorbeelden geldt het maximale bedrag. In die gevallen dat een werknemer tot zijn 65^e verjaardag doorwerkt en vier maal de werkbonus ontvangt, kan een totaalbedrag van cumulatief € 9400 worden gespaard.

De leden van de fractie van de ChristenUnie willen weten hoe in de overgangsregeling voor de levensloopregeling rekening wordt gehouden met mensen die vallen onder de FLO-uittredingsregeling. Deze mensen kunnen aan levensloop blijven deelnemen als de waarde in het economische verkeer van hun levensloopaanspraak op 31 december 2011 € 3000 of meer bedraagt. In principe blijft de levensloopregeling voor deze mensen bestaan. Vanaf het jaar 2012 wordt er echter geen levensloopverlofkorting meer opgebouwd bij de stortingen in levensloop. Bij mensen met een aanspraak ingevolge levensloop waarvan de waarde in het economische verkeer op 31 december 2011 lager is dan € 3000 geldt dat ze vanaf 1 januari 2012 niet meer in hun levensloopregeling kunnen inleggen. In het jaar 2012 en 2013 kunnen deze deelnemers aan levensloop hun tegoed wel ten behoeve van verlof opnemen. In het jaar 2013 kan het levenslooptegoed daarnaast geruisloos worden omgezet in vitaliteitssparen. Voor mensen die op 31 december 2011 geen levensloopregeling hebben, is deelname aan levensloop niet meer mogelijk. Het kabinet streeft er immers naar dat zoveel mogelijk mensen zo lang mogelijk (blijven) werken.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen ook hoe omgegaan wordt met de afspraken waarbij opbouw van levensloop onderdeel is van de CAO-afspraken. Deze afspraken kunnen in ieder geval voortgezet worden bij deelnemers aan levensloop

die op 31 december 2011 een aanspraak ingevolge levensloop hebben opgebouwd waarvan de waarde in het economische verkeer € 3000 of meer bedraagt. In andere gevallen waarin de werkgever een bijdrage verstrekt aan deelnemers van de levensloopregeling dient de werkgever net als thans ook een werkgeversbijdrage voor levensloop te blijven verstrekken aan werknemers die om welke reden dan ook niet deelnemen aan de levensloopregeling. Die werkgeversbijdrage wordt bij de werknemer belast als loon, conform de huidige situatie waarin wel sprake is van een werkgeversbijdrage, maar waarbij de werknemer niet deelneemt aan de levensloopregeling. Immers, de werkgeversbijdrage dient op grond van de wettelijke bepalingen van de levensloopregeling te worden verstrekt aan alle werknemers die in dezelfde omstandigheden verkeren. Deelname aan een levensloopregeling is daarbij geen onderscheidend criterium.

In antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de ChristenUnie wordt opgemerkt dat het kabinet voor een bedrag van € 3000 als grens voor de toepassing van de overgangsregeling levensloop gekozen heeft, omdat deelnemers aan levensloop die op 31 december 2011 een aanspraak ingevolge levensloop van € 3000 of meer hebben opgebouwd met hun actief spaargedrag hebben aangetoond dat ze actief van levensloop gebruik willen maken en levensloop willen opnemen voor verlof. Deelnemers die in het verleden een levenslooptekening alleen hebben geopend om bijvoorbeeld een aanspraak te kunnen maken op de ouderschapsverlofkorting en verder niet actief hebben gespaard, kunnen niet meer deelnemen aan de levensloopregeling. De grens van € 3000 geldt inderdaad voor alle deelnemers aan levensloop en dus ook voor jonge agenten die recentelijk in levensloop zijn gestapt. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen hiernaar.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen in hoeverre de overgangsregeling tegemoet komt aan spaarders die soms meer dan € 100.000 in de levensloopregeling hebben gespaard. Het doet mij goed de leden van de fractie van de ChristenUnie te kunnen mededelen dat het kabinet deze spaarders bijna volledig tegemoet komt. Voor alle deelnemers aan levensloop die een aanspraak ingevolge levensloopregeling hebben opgebouwd waarvan de waarde in het economische verkeer op 31 december 2011 € 3000 of meer bedraagt, geldt dat deze deelnemers aan de levensloopregeling kunnen blijven deelnemen overeenkomstig de thans geldende voorwaarden. Een uitzondering geldt voor de levensloopverlofkorting. Vanaf het jaar 2012 wordt er geen levensloopverlofkorting meer opgebouwd bij stortingen in levensloop. Deze deelnemers kunnen er ook voor kiezen om in het jaar 2013 hun levenslooptegoed zonder maximum geruisloos om te zetten in vitaliteitssparen. Vanaf het jaar 2014 is de omzetting alleen geruisloos mogelijk tot het bedrag van circa € 20.000. Over het meerdere dient dan belasting te worden betaald. Op de vraag van de leden van de fractie van de ChristenUnie of de nieuwe regeling voor deze deelnemers niet te beperkt is, nu opname uit vitaliteitssparen vanaf het jaar waarin de deelnemer de leeftijd van 62 heeft bereikt, beperkt is tot €

10.000 is het antwoord dat voor deze deelnemers de levensloopregeling in principe blijft bestaan. Als deze deelnemers in het kader van de levensloopregeling blijven sparen, worden ze dus niet geconfronteerd met een opnamebeperking zoals die bij vitaliteitssparen geldt.

Op de vraag van de leden van de fractie van de ChristenUnie of het opgebouwde vitaliteitstegoed voor elk doel beschikbaar is, is het antwoord bevestigend. Vitaliteitssparen is een bestedingsvrije spaarregeling die voor alle doelen gebruikt kan worden. Vitaliteitssparen biedt echter fiscaal gezien het grootste voordeel als het tegoed opgenomen wordt in situaties van inkomensachteruitgang, zoals bij opname bij het starten van een eigen onderneming, bij een opname ter financiering van onbetaald verlof voor bijvoorbeeld scholing of mantelzorg, waar de leden van de fractie van de ChristenUnie specifiek naar vragen.

De leden van de fractie van de PVV vragen of de drempel voor aftrek van scholingsuitgaven niet beter op € 0 kan worden gesteld. Uit overwegingen van doelmatigheid is een drempel opgenomen. Hiermee wordt voorkomen dat over relatief kleine uitgaven discussie ontstaat.

De leden van de fractie van de SGP steunen de afschaffing van de arbeidskorting voor ouderen en de doorwerkbonus. Deze leden vragen zich af waarom er wel gelijk een nieuwe regeling (de werkbonus) wordt ingevoerd. Deze leden stellen, onder verwijzing naar de Fiscale agenda en naar artikel van prof. Dr. Stevens³³, vraagtekens bij de effectiviteit van de werkbonus. De leden van de fractie van D66 vragen naar de effecten van de werkbonus op de arbeidsparticipatie, en dan in het bijzonder de effecten voor lage inkomens. Bovendien vragen deze leden naar de effecten die de doorwerkbonus heeft gehad op de arbeidsparticipatie van ouderen. In het kader van discussie rond het pensioenakkoord heeft de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid toegezegd dat het CPB gevraagd zal worden om de effecten van het vitaliteitspakket op arbeidsparticipatie en houdbaarheid in kaart te brengen. Deze doorrekening ontvangt de Tweede Kamer in november, voor afronding van de plenaire behandeling van het wetsvoorstel Verhoging pensioenleeftijd, extra verhoging AOW en flexibilisering ingangsdatum AOW in de Tweede Kamer.³⁴ De vervanging van de doorwerkbonus en de arbeidskorting voor ouderen door de werkbonus leidt tot een vereenvoudiging van het fiscale stelsel en tot een meer effectieve aanwending van middelen. De ouderenregelingen worden in de werkbonus toegespitst op de waarneembare trend van verhoging van de gemiddelde uittreedleeftijd, dit ter ondersteuning van die trend. Een kwalitatieve inschatting is daarom nu wel te geven. Ten eerste wordt met de introductie van de werkbonus de ingangleeftijd van de stimulering van doorwerken verhoogd van nu 58 jaar (arbeidskorting voor ouderen) naar 61 jaar. Hiermee worden de middelen beter gericht op de groep mensen die uittreedt. Daardoor zal het effect op de

³³ WFR 2011/1200.

³⁴ Kamerstukken II, 33 046.

arbeidsparticipatie groter zijn. Ten tweede worden de middelen meer gericht op mensen met lager inkomen. Aangezien de werkbonus voor lagere inkomens een grotere financiële prikkel vormt dan voor hogere inkomens neemt de effectiviteit naar verwachting toe. Ten derde wordt doorwerken direct in de portemonnee gevoeld doordat de werkbonus al in de loonbelasting doorwerkt in tegenstelling tot de huidige doorwerkbonus die alleen in de inkomstenbelasting doorwerkt. Hierdoor wordt de prikkel krachtiger. Mede in het licht van de veranderende arbeidsmarktpositie van ouderen en het borgen van effectiviteit van het instrumentarium zal er in 2019 een integrale evaluatie van regelingen gericht op ouderen plaatsvinden.³⁵ Om hierbij aan te sluiten, is de horizonbepaling voor de werkbonus op 7 jaar gezet.

4.4. Nieuwe renteregeling

De leden van de fracties van het CDA en D66 willen graag weten op welke manier de besparingen worden gehaald met de nieuwe renteregeling. Voorts zouden de leden van de fracties van de PvdA en D66 graag zien dat het kabinet aangeeft welke groepen belastingplichtigen met name geraakt zullen worden door de budgettaire opbrengst van structureel € 400 mln. De verwachte opbrengst van de renteregeling bedraagt € 0,4 mld. Dit is een saldo van enerzijds lagere rentekosten bij de heffing en inning van belastingen en premies en anderzijds hogere rentekosten voor de financiering van staatsschuld. De lagere rentekosten worden met name bereikt door niet meer automatisch bij teruggaven rente te vergoeden, maar dat alleen te doen in situaties waarbij het aan de Belastingdienst te wijten is dat de teruggave te laat ter beschikking van de belastingplichtige komt. Momenteel zijn veel belastingplichtigen bereid om geen of een te lage voorlopige teruggave te ontvangen of een te hoge voorlopige aanslag te betalen omdat zij daarvoor met een relatief hoge rentevergoeding gecompenseerd worden zodra zij hun aangifte ingediend hebben. Dit zogenoemde sparen bij de fiscus leidt tot ongewenste effecten. De voorlopige aanslagen sluiten niet aan bij de actuele fiscale situatie. Er wordt door de Belastingdienst weliswaar tijdelijk extra belastinggeld ontvangen, maar deze moet daarover later een hoge rente vergoeden. Als de Staat dit geld op de geldmarkt zou lenen, zijn de rentekosten aanmerkelijk lager. In de nieuwe renteregeling wordt niet meer standaard invorderingsrente vergoed vanaf 1 januari na het belastingjaar indien de belastingplichtige naar aanleiding van zijn aangifte een teruggaaf ontvangt omdat hij in het belastingjaar zelf een te hoge voorlopige aanslag heeft gekregen en betaald. Deze situatie doet zich meestal voor bij bedrijven. Daarnaast zullen ook belastingplichtigen die ervoor kiezen geen voorlopige teruggaaf te vragen maar te wachten op een teruggaaf naar aanleiding van hun aangifte, niet langer vanaf 1 januari standaard heffingsrente – straks belastingrente – vergoed krijgen.

Het veronderstelde nadeel voor belastingplichtigen van het wegvallen van de rentevergoeding is overigens minder groot dan het lijkt. Als belastingplichtigen een

³⁵ Zie brief van 4 juli 2011 van de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid, Kamerstukken II 2010/11, 29 544, nr. 329.

te hoge voorlopige aanslag of een te lage voorlopige teruggave ontvangen, kunnen zij de Belastingdienst op een laagdrempelige manier verzoeken deze op het juiste niveau vast te stellen. Dan betalen zij minder c.q. krijgen zij meer terug en blijft er meer geld in de portemonnee om te sparen of anderszins te besteden. Bij het indienen van een bezwaar tegen een aanslag is het vrijwel altijd mogelijk om uitstel van betaling te krijgen. Als het bezwaar wordt toegekend, hoeft er niet betaald te worden en wordt dus geen rentenadeel geleden. Een ander deel van de opbrengst van de renteregeling wordt bereikt door niet meer de huidige heffings- en invorderingsrente te berekenen, maar de wettelijke rente, zoals gebruikelijk in de Awb. De hogere opbrengst als gevolg van het hanteren van de hogere wettelijke rente wordt gecompenseerd door in de nieuwe regeling het tijdvak waarover rente wordt berekend pas te laten aanvangen op 1 juli na afloop van het belastingjaar. Daarmee wordt ervoor gezorgd dat het grootste deel van de belastingplichtigen niet meer met rente te maken krijgt.

De opbrengst van de renteregeling wordt verlaagd omdat de rentekosten voor financiering van de staatsschuld toenemen. Zoals hiervoor opgemerkt, leidt het sparen bij de fiscus ertoe dat tijdelijk extra belastinggeld wordt ontvangen door de Belastingdienst, wat echter later met een relatief hoge rentevergoeding moet worden teruggegeven. Veel belastingplichtigen zullen anticiperen op het verdwijnen van de rentevergoeding door eerder een lagere voorlopige aanslag of een hogere voorlopige teruggave te vragen. De Staat zal deze tijdelijk inkomstenderving (kasschuif) compenseren door te lenen op de geldmarkt. De extra rentekosten hiervoor bedragen circa € 90 mln.

De leden van de fractie van de CDA vragen hoeveel heffingsrente de Belastingdienst uitbetaalt en ontvangt en hoe daarin de verhouding is tussen belastingplichtigen. De Belastingdienst betaalde in 2010 ruim € 1,0 mld. aan heffings- en invorderingsrente en ontving ruim € 1,1 mld. Veruit de grootste groep belastingplichtigen die te maken heeft met de heffingsrente, zijn de 10 mln. IB-plichtigen. Hiervan krijgen 7 mln. belastingplichtigen rente vergoed en betalen 3 mln. belastingplichtigen rente. Daarnaast hebben ook de meeste vpb-ondernemingen te maken met heffingsrente. Hiervan betalen er 250.000 rente, en bij 200.000 wordt rente vergoed.

De leden van de fracties van het CDA en de ChristenUnie vragen de budgettaire effecten aan te geven van een aantal elementen waarin de voorgestelde regeling verschilt van de huidige. Omdat in feite sprake is van een geheel andere systematiek dan de huidige heffings- en invorderingsrente en de diverse elementen ook nog eens onderling gerelateerd zijn (zij kunnen elkaar al dan niet versterken), is het niet mogelijk om het budgettaire effect van ieder element zuiver toe te rekenen. Wel is het mogelijk om per element in de voorgestelde regeling indicatief aan te geven welk budgettaire effect wijzigingen daarop hebben:

1. Als in de voorgestelde systematiek de rente berekend wordt vanaf 1 januari t+1 in plaats van vanaf 1 juli t+1, wordt de opbrengst € 175 mln. hoger.

2. Als in de voorgestelde systematiek wordt aangesloten bij de huidige heffings- en invorderingsrente (3%) in plaats van de wettelijke rente voor niet-handelstransacties (4%), wordt de opbrengst € 135 mln. lager.
3. Als in de voorgestelde systematiek toch rente zou worden vergoed bij terugbetalingen als gevolg van een bezwaar- of beroepsprocedure, wordt de opbrengst € 35 mln. lager.
4. Als in de voorgestelde systematiek geen rente meer in rekening gebracht wordt over de betalingstermijn, wordt de opbrengst € 60 mln. lager.

Het gaat hier om het geïsoleerde effect per wijziging. Een combinatie van wijzigingen kan tot een effect leiden dat hoger of lager is dan de som van de afzonderlijke effecten. Als toch rente zou worden vergoed over alle teruggaven en terugbetalingen na het einde van het belastingjaar, valt de grondslag weg onder de voorgestelde systematiek en wordt de opbrengst € 400 mln. lager.

De leden van de fracties van het CDA, GroenLinks en de ChristenUnie hebben enkele vragen over de situatie dat belastingplichtigen die in bezwaar en beroep gaan en de aanslag wel al betalen straks geen heffingsrente meer vergoed krijgen. Indien belastingplichtigen besluiten om in bezwaar en aansluitend in beroep te gaan, kan in alle gevallen om uitstel van betaling worden gevraagd. Belastingplichtigen hebben daarmee zelf de keuze om de aanslag wel of niet te betalen voordat de uitkomst van het geschil duidelijk is. Dat de belastingprocedure in het voordeel van de Belastingdienst kan worden beslecht, is een procesrisico dat volgt uit de keuze om in bezwaar of beroep te gaan. De Belastingdienst kan in principe geen invloed uitoefenen op de beslissing van de belastingplichtige om wel of niet te betalen. Wel kan de Belastingdienst uitstel van betaling weigeren, hetgeen slechts bij uitzondering zal voorkomen. Er wordt dan wel rente vergoed als achteraf blijkt dat de aanslag te hoog was. Om die reden is het kabinet van mening dat de nieuwe renteregeling evenwichtig is. Als de belastingplichtige uitstel van betaling heeft gekregen, blijft hij gedurende de bezwaar- of beroepsprocedure immers beschikking houden over het geld. Het is overigens bestaande praktijk dat bezwaar en beroep hand in hand gaat met het vragen en krijgen van uitstel van uitstel betaling.

Voorts vragen de leden van de fractie van het CDA zich af of er geen probleem ontstaat met de jurisprudentie van de Hoge Raad indien geen rente wordt vergoed na het verminderen van de aanslag na bezwaar of beroep. Zij vragen of dit een reden voor de Hoge Raad kan zijn om een hogere kostenvergoeding toe te kennen. Het kabinet veronderstelt dat bedoeld wordt op het arrest van de Hoge Raad van 30 september jl.³⁶ Daarin heeft de Hoge Raad geoordeeld dat de inspecteur weliswaar keuzevrijheid heeft in de wijze van herstel van een te hoge voorlopige aanslag maar dat de gevolgen op het vlak van de heffingsrente gelijk dienen te zijn, ter voorkoming van een onevenredige benadeling van de belanghebbende. Op het moment dat de nieuwe renteregeling in werking treedt, is het herzien van een

³⁶ Hoge Raad, 30 september 2011, nr.10/02171, LJN: BP3080.

voorlopige aanslag de enige mogelijkheid voor de inspecteur om op verzoek een voorlopige aanslag aan te passen. Onder het herzien van een voorlopige aanslag wordt verstaan het wijzigen van de hoogte van het bedrag van die belastingaanslag, zowel in positieve als in negatieve zin. Zoals aangegeven in de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2012, streeft het kabinet ernaar om in het pakket Belastingplan 2013 het stelsel van herziening van de voorlopige aanslag te verankeren in de AWR.³⁷ Op basis van het voorgaande is het kabinet van mening dat de nieuwe renteregeling geen problemen oplevert met deze jurisprudentie van de Hoge Raad. Immers, ten opzichte van de huidige heffingsrentebepalingen heeft de inspecteur straks niet meer de keuze uit de twee mogelijkheden tot herstel. Daarnaast is in de nieuwe renteregeling de ingangsdatum van de vergoedingsperiode voor de belasting- en invorderingsrente gelijk aan elkaar, waardoor geen onevenredige rentegevolgen meer kunnen ontstaan. Het kabinet kan niet voor de Hoge Raad antwoorden of het niet meer vergoeden van rente een reden is tot het toekennen van een hogere kostenvergoeding.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de belastingplichtige belastingrente moet betalen over de betalingstermijn, ongeacht of de belastingplichtige zijn aanslag binnen de betalingstermijn betaalt. Het kabinet kan dit bevestigen. In de huidige situatie wordt heffingsrente gerekend tot aan de dagtekening van de aanslag en wordt invorderingsrente gerekend vanaf het verstrijken van de betalingstermijn van de aanslag. De periode van de betalingstermijn zelf is renteloos. In de nieuwe renteregeling wordt de betalingstermijn van de aanslag ook in de renteberekening betrokken zodat er sprake is van een aaneensluitende periode voor het rekenen van belastingrente (tot de vervaldag van de betalingstermijn) en de invorderingsrente (vanaf de vervaldag van de betalingstermijn). Daarnaast is gekozen voor het berekenen van belastingrente tot aan de vervaldag van de betalingstermijn omdat in het nieuwe regime van de belastingrente de belastingplichtige de gelegenheid heeft om te voorkomen dat hij met rente geconfronteerd wordt. De belastingplichtige dient daarvoor op tijd een aangifte in te dienen. Belastingplichtigen kunnen bovendien om een voorlopige aanslag verzoeken of, als zij al een voorlopige aanslag hebben gekregen, deze aanslag herzien teneinde de vaststelling van een belastingaanslag na 1 juli volgend op het belastingjaar met een (bij) te betalen bedrag te vermijden. Voor de belastingplichtigen die toch met belastingrente te maken krijgen geldt dus dat zij daarvoor zelf verantwoordelijkheid dragen. Het rekenen van belastingrente over de betalingstermijn in deze situaties acht het kabinet redelijk als compensatie voor de ontstane vertraging in het vaststellen van de betalingsverplichting. In de omgekeerde situatie – de inspecteur vergoedt rente – wordt ook rente vergoed over de betalingstermijn. Overigens betalen in de praktijk belastingplichtigen in het algemeen hun aanslag pas aan het eind van de betalingstermijn.

De leden van de fractie van de SP hebben gevraagd om een uitgebreid voorbeeld voor de huidige situatie en om andere voorbeelden waarin cijfermatig een

³⁷ Zie de artikelsgewijze toelichting bij Artikel IV, onderdeel E (artikel 27 van de Wet vennootschapsbelasting 1969).

vergelijking met de huidige situatie zit. Hieronder volgt een uitwerking van een voorbeeld en een uitgebreid voorbeeld onder de huidige renteregeling. De uitwerking van deze voorbeelden onder de nieuwe renteregeling is te vinden in de artikelsgewijze toelichting op artikel XXVII, onderdeel D (artikel 30fe van de Algemene wet inzake rijksbelastingen).

Voorbeeld 1: Over het belastingjaar 2010 wordt op 15 maart 2011 aangifte IB gedaan. De Belastingdienst legt vervolgens op 15 juni 2011 een voorlopige aanslag van € 600 op. Er wordt heffingsrente in rekening gebracht, omdat de aanslag is vastgesteld na 1 januari 2011.

Voorbeeld 2: Over het belastingjaar 2010 wordt op 15 juni 2011 aangifte IB gedaan. De Belastingdienst legt vervolgens op 15 september 2011 een voorlopige aanslag van € 600 op. Omdat de aanslag is vastgesteld na 1 januari 2011 wordt rente in rekening gebracht vanaf 1 januari 2011. De renteperiode eindigt op 15 september 2011.

Voorbeeld 3: Over het belastingjaar 2010 wordt op 15 juni 2011 aangifte IB gedaan. De Belastingdienst legt vervolgens conform de aangifte, op 1 mei 2012 een definitieve aanslag van € 600 op (waarmee geen voorheffingen zijn verrekend). Omdat de aanslag is vastgesteld na 1 januari 2011 wordt heffingsrente in rekening gebracht vanaf 1 januari 2011 tot 1 mei 2012.

Voorbeeld 4: Over het belastingjaar 2010 wordt op 15 maart 2011 aangifte IB gedaan. De Belastingdienst legt vervolgens op 15 augustus 2011 een voorlopige aanslag op met een terug te geven bedrag van € 600 overeenkomstig de ingediende aangifte. Er wordt heffingsrente vergoed omdat de aanslag een dagtekening heeft na 1 januari 2011. Er wordt rente vergoed over de periode 1 januari 2011 tot 15 augustus 2011.

Uitgebreid voorbeeld - Belastingplichtige X voor de inkomstenbelasting - betreft belastingjaar 2010

a. Voorlopige aanslag 28 februari 2010 (hierna VA 1): te betalen belasting € 100.000.
Uitwerking: geen heffingsrente omdat VA1 is opgelegd vóór 1 januari 2011.

b. Op 1 februari 2011 vraagt X uitstel voor de inlevering aangifte 2010 tot 1 oktober 2011. Bij dit uitstel geeft hij een berekende schatting van zijn inkomen in 2010. Deze schatting leidt tot een belastingschuld van € 115.000. Inspecteur verleent uitstel tot 1 oktober 2011 en legt op 1 mei 2011 een herziene voorlopige aanslag op (VA 2) met een te betalen bedrag van € 15.000.

Uitwerking: heffingsrente over renteperiode 1 januari 2011 tot 1 mei 2011 omdat VA2 is opgelegd na 1 januari 2011.

c. Op 20 september 2011 doet X aangifte. Volgens deze aangifte is de belastingschuld over 2010 € 120.000. Na aftrek van VA1 en VA2 resteert een te betalen bedrag van € 5000. Op 1 november legt de inspecteur naar aanleiding van deze aangifte een herziene voorlopige aanslag op (VA3) met een te betalen bedrag van € 5000.

Uitwerking: heffingsrente over € 5000 met als renteperiode 1 januari 2011 tot 1 november 2011.

d. Op 1 juni 2012 legt de inspecteur de definitieve aanslag over 2010 op. Hij heeft een correctie aangebracht, met als gevolg dat de belastingschuld over 2010 uiteindelijk € 150.000 bedraagt. Na aftrek van de voorlopige aanslagen luidt het te betalen bedrag derhalve € 30.000.

Uitwerking: heffingsrente over € 30.000 met als renteperiode 1 januari 2011 tot 1 juni 2012.

e. Op 1 juli 2012 maakt X bezwaar tegen de correctie. De ontvanger verleent uitstel van betaling. De inspecteur komt bij uitspraak op bezwaar van 1 november 2012 gedeeltelijk tegemoet aan het bezwaar. Hij verlaagt de aanslag met € 20.000.

Uitwerking: De aanslag wordt verminderd naar aanleiding van het bezwaar. Een evenredig deel van de eerder in rekening gebrachte heffingsrente wordt verminderd met 20/30 deel. Er wordt geen invorderingsrente vergoed. Omdat de aanslag nog openstaat en de € 20.000 hierop wordt afgeboekt, zal de ontvanger over dit bedrag geen invorderingsrente berekenen, dit is zo bepaald in artikel 28, eerste lid, laatste gedeelte, van de IW 1990.

f. Op 1 december 2012 gaat X in beroep bij de Rechtbank. Hij vraagt de ontvanger om uitstel van betaling. Bij uitspraak van 1 mei 2013 beslist de rechter dat de aanslag nog moet worden verminderd met € 7000.

Uitwerking: De aanslag wordt verminderd naar aanleiding van de uitspraak van de rechter. Een evenredig deel van de eerder in rekening gebrachte heffingsrente wordt verminderd met 7/30 deel. Er wordt geen heffings- of invorderingsrente vergoed. Ingevolge artikel 28, eerste lid, van de IW 1990 wordt voor genoemd 7/30 deel geen invorderingsrente in rekening gebracht.

g. Navordering - Op 1 juni 2013 wordt 25.000 euro nagevorderd (dagtekening navorderingsaanslag 1 juni).

Uitwerking: heffingsrente over € 25 000 met als renteperiode 1 januari 2011 tot 1 juni 2013.

De leden van de fractie van de SP vragen zich af hoe wordt omgegaan met de nieuwe renteregeling indien de Belastingdienst een fout heeft gemaakt met betrekking tot de aanslag in het voordeel van de belanghebbende. Bij de nieuwe renteregeling wordt er rente vergoed indien de Belastingdienst te laat is met het opleggen van de aanslag als de belastingplichtige een bedrag terug ontvangt. De inspecteur is in deze situatie in verzuim als hij er meer dan 13 weken over doet om een belastingaanslag op te leggen naar aanleiding van de aangifte, maar de aanslag wel is opgelegd overeenkomstig de aangifte. Deze casus interpreteert het kabinet zo dat de belastingplichtige een te hoge voorlopige aanslag naar aanleiding van de aangifte heeft gekregen en betaald. Als er vervolgens een definitieve aanslag wordt

opgelegd overeenkomstig de aangifte die er toe leidt dat de belastingplichtige een bedrag terug ontvangt van de Belastingdienst dan krijgt de belastingplichtige rente vergoed. Wordt de definitieve aanslag niet overeenkomstig de aangifte opgelegd, dan wordt geen belastingrente vergoed. Overigens moet het wel zo zijn dat tussen de ontvangst van de aangifte en het opleggen van de aanslag meer dan 13 weken heeft gezeten, zie artikel 30fd, eerste lid, onderdeel b, van de AWR.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen hoe het kabinet het legitimeert dat mensen die pas op 1 juli hun belasting terugontvangen over het voorgaande jaar, geen rente ontvangen terwijl zij gemiddeld een jaar rente mislopen. Het kabinet is van mening dat in deze situaties een eigen verantwoordelijkheid geldt voor belastingplichtigen. Door het jaar heen kunnen belastingplichtigen om een voorlopige teruggaaf verzoeken die door middel van een herziening eenvoudig is aan te passen. Het is daarmee mogelijk om een definitieve aanslag van nihil te krijgen, waardoor er niets meer verrekend hoeft te worden. Het mislopen van een jaar rente is dus door het aanvragen van een voorlopige teruggaaf te voorkomen. Ook thans wordt in het belastingjaar zelf geen rente in rekening gebracht of vergoed. Tot 1 januari 2010 was daar wel sprake van, maar omdat deze regeling tot onevenwichtigheden leidde is er destijds voor gekozen om geen rente meer te rekenen in het belastingjaar.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet niet bang is dat de gewijzigde renteregeling juist tot hogere uitvoeringskosten leidt doordat mensen met wisselende inkomsten of met een variabele hypotheekrente tussentijds hun belasting gaan terugvragen. Het kabinet is van mening dat het tijdstip om belasting terug te vragen veelal wordt ingegeven door de urgentie (of het gebrek daaraan) om over de belastingteruggaaf zelf te kunnen beschikken. Het al dan niet genieten van rente speelt daarbij een marginale rol. Bovendien blijken juist mensen met wisselende inkomsten extra voorzichtig met het vroegtijdig vragen van teruggaven. Dit om te voorkomen dat zij bij de eindafrekening in de vorm van de aanslag inkomstenbelasting belasting moeten bijbetalen. In het verlengde daarvan verwacht de Belastingdienst geen substantieel hogere uitvoeringskosten.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom het kabinet er niet voor kiest een marktconform rentepercentage toe te passen als het doel is om sparen bij de fiscus tegen te gaan. Het eerdere voorstel van het kabinet om een meer marktconforme rente te berekenen door de percentages voor te ontvangen en te vergoeden rente te differentiëren stuitte op veel weerstand. Het kabinet heeft er daarom voor gekozen een alternatief voor te stellen dat aansluit op de renteregeling van de Algemene wet bestuursrecht.

5. Koopkrachtpakket

De leden van de fractie van de PvdA vragen om een reactie op de stelling van het Centraal Planbureau³⁸ dat het kabinet de lasten voor bedrijven met € 3 mld en die van gezinnen met € 2,25 mld. verzwaart. Het kabinet, en overigens ook de kabinetten hiervoor, meet de lastenontwikkeling aan de hand van de inkomstenindicator. Het CPB meet de lastenontwikkeling aan de hand van de microlastenontwikkeling (de zogenoemde MLO). Tussen de inkomstenindicator van het kabinet en de microlastenontwikkeling van het CPB bestaan er definitieverschillen. Om deze reden wijkt de lastenontwikkeling van beide definities van elkaar af. Verschillen zitten bijvoorbeeld in de wijze van de boeking van maatregelen in het eigen risico in de zorg en de zorgtoeslag. Het kabinet kan de microlastenontwikkeling van het CPB wel volgen, maar hanteert en toetst de lastenontwikkeling aan een andere definitie. In de Miljoenennota 2012 is de lastenontwikkeling volgens de definitie van het kabinet opgenomen.

De leden van de fracties van de PvdA en het CDA vragen naar een uitsplitsing van de maatregelen in dit wetsvoorstel in lasten voor burgers en bedrijven. In de onderstaande tabel wordt met een vinkje ("v") aangegeven of een bepaalde lastenmaatregel van toepassing is op burgers of op bedrijven.

³⁸ Macro Economische Verkenning, p. 66.

Tabel lasten burgers/bedrijven

Onderwerp	Burgers	Bedrijven
Maatregelen uit Regeer- en Gedoogakkoord in Belastingplan 2012		
Alleenstaande-ouderkorting leeftijdsgrens naar 12 jaar	V	
Schrappen uitzondering uitkeerbaarheid algemene heffingskorting	V	
Aftrek levensonderhoud kinderen beperken	V	
Doorwerkbonus	V	
Omzetting zelfstandigenaftrek		V
Giftenaftrek	V	
Aanpassing Regeer- en Gedoogakkoord		
Alleenstaande-ouderkorting leeftijdsgrens van 12 naar 16/18 jaar	V	
Infasieren RA/GA-maatregel uitkeerbaarheid algemene heffingskorting	V	
Omzetting zelfstandigenaftrek en niet-indexeren		V
Giftenaftrek	V	
Totaal aanpassing Regeer- Gedoogakkoord		
Overige onderwerpen Belastingplan 2012		
Afschaffen belastingen / grondslagversmaller		
Afschaffen verpakkingenbelasting		V
Afschaffen belasting op pruim- en snuiftabak		V
Afschaffen belasting op alcoholvrije dranken	V	
Afschaffen afvalstoffenbelasting		V
Afschaffen leidingwaterbelasting	V	V
Afschaffen grondwaterbelasting		V
Afschaffen Eurovignet i.c.m. MRB aanpassing		V
Afschaffen kindertoeslag box 3	V	
Overige maatregelen		
Renteaftrekbeperking overnameholding		V
Objectvrijstelling vaste inrichtingen		V
Buitenlandse aanmerkelijkbelangregeling		V
Buitenlandse belastingplicht buitenlandse stichtingen en verenigingen		V
Bestedingsreserve		V
Teruggaafregeling dividendbelasting		V
S&O-afdrachtvermindering		V
Research & development aftrek (RDA)		V
Tijdelijke verlaging tarief overdrachtsbelasting	V	
Uitbreiding vrijwillige voortzetting pensioenregeling+dekking in FOR	V	
Maatregelen 30%-regeling	V	
Vitaliteitspakket, BP-deel	V	V
Weekenduitgaven gehandicapten verruiming leeftijdsgrens naar 21 jaar	V	
Aanpassingen heffingskortingen, tarieven en schijflengtes	V	
Invoering blanco accijnszegels		V

De leden van de fractie van de SP vragen naar de argumenten bij een aantal maatregelen uit het koopkrachtpakket. Het algemene antwoord is dat deze maatregelen uit dit wetsvoorstel nodig zijn voor een evenwichtig koopkrachtbeeld, zoals beschreven in de begroting van het Ministerie van SZW.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom de algemene heffingskorting dit jaar wel en vorig jaar niet werd geïndexeerd. De algemene heffingskorting wordt

jaarlijks geïndexeerd, tenzij zoals in eerdere jaren is gebeurd, het niet-indexeren als dekkingsmaatregel is ingezet.

De leden van de fractie van de SP vragen of de algemene heffingskorting als sluitpost wordt gezien, mede gezien het feit dat deze in het Belastingplan 2011 per 1 januari 2012 werd verlaagd en nu weer wordt verhoogd. De algemene heffingskorting werd in het vorige belastingplan verlaagd, omdat toen alleen incidentele lastenruimte beschikbaar was. In 2012 is de algemene heffingskorting verhoogd om hiermee gericht de koopkracht van lagere inkomen te verbeteren. Dezelfde argumentatie verklaart de verhoging van het tarief eerste schijf met 0,15%-punt per 2012 in het Belastingplan 2011 en de verlaging met 0,05%-punt in het dit wetsvoorstel. Per saldo gaat het tarief per 2012 met 0,1%-punt omhoog.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom de arbeidskorting voor lage inkomens met € 10 wordt verhoogd. De maatregel is behalve voor de koopkracht van werkenden ook van belang om werken te laten lonen.

De leden van de fractie van de SP vragen naar de budgettaire effecten van de verschillende maatregelen in het koopkrachtpakket. In de tabel hieronder is die uitsplitsing gegeven.

Tabel budgettair effect aanpassing heffingskortingen, tarieven en schijflengtes (bedragen in mln. €)

Maatregel	2012	2013	2014	2015	struc.
Algemene heffingskorting + € 25 in 2012 (+ € 3 in 2013, -/-€ 39 in 2014)	-319	-359	142	142	142
Lengte derde schijf -/- € 150	15	15	15	15	15
Ouderenkorting + € 10	-16	-16	-16	-16	-16
Arbeidskorting + € 10	-63	-63	-63	-63	-63
Aanvullende alleenstaande-ouderkorting -/- € 230	7	7	7	7	7
Inkomensafhankelijke combinatiekorting + € 230 (2*), +0,2%	-235	-235	-235	-235	-235
tarief eerste schijf -/- 0,05%	-95	-95	-95	-95	-95
Totaal	-706	-746	-245	-245	-245

Daarnaast vragen de leden van de fractie van de SP wat de budgettaire derving is als de arbeidskorting verhoogd wordt met € 100 euro. Deze budgettaire derving bedraagt € 631 mln.

Verder vragen de leden van de fractie van de SP hoeveel belastingplichtigen meer belasting gaan betalen door het verkorten van de 3^e schijf. Door de verlaging van de bovengrens van de derde schijf vallen ca. 8000 belastingplichtigen extra in de 4^e schijf, in totaal komt het aantal belastingplichtigen in de 4^e schijf daarmee op 970.000. Deze belastingplichtigen gaan ca. € 15 meer belasting betalen, zodat de opbrengst van de maatregel ca. € 15 mln. bedraagt.

De leden van de fractie van de SP willen weten wat de budgettaire derving/opbrengst is van het verlagen of verhogen van het tarief in de 1^e t/m de 4^e schijf met 1%-punt. Dit is respectievelijk € 1884 mln., € 863 mln., € 467 mln. en € 265 mln.

De leden van de fractie van de SP vragen om de inkomenseffecten van het fiscale koopkrachtpakket te laten zien voor ten minste modaal en twee keer modaal. In de onderstaande tabel is het effect van het fiscale koopkrachtpakket weergegeven voor alle standaardhuishoudens, in vergelijking met het totale koopkrachteffect voor 2012. Naast fiscale maatregelen, zijn overigens in 2012 ook andere maatregelen genomen om te komen tot een passend koopkrachtbeeld. Voorbeelden hiervan zijn de verschuiving van de IAB ZVW van lage naar hoge inkomens door verhoging van de ZVW-inkomensgrens en de verschuiving van bezuinigingen op het kindgebonden budget naar bezuinigingen op de kinderbijslag.

Tabel inkomenseffecten fiscaal koopkrachtpakket

	Raming 2012	waarvan fiscaal koopkracht pakket
<i>Actieven</i>		
Alleenverdieners		
Modaal	-1 ½%	¼%
2 x modaal	-2%	0%
Tweeverdieners		
modaal + ½ x modaal met kinderen	0%	1%
2 x modaal + ½ x modaal met kinderen	-¾%	½%
modaal + modaal zonder kinderen	0%	¼%
2 x modaal + modaal zonder kinderen	-1%	0%
Alleenstaande		
Minimumloon	-½%	¼%
Modaal	-¼%	¼%
2 x modaal	-1½%	0%
Alleenstaande ouder		
minimumloon	-1%	0%
modaal	-¼%	½%
<i>Inactieven</i>		
Sociale minima		
paar met kinderen	-1½%	¼%
Alleenstaande	-1¼%	½%
alleenstaande ouder	-1¼%	¼%
AOW (alleenstaand)		
(alleen) AOW	-½%	¼%
AOW +10000	-¾%	¼%
AOW (paar)		
(alleen) AOW	-1%	¼%
AOW +10000	-1%	¼%

6. Overige maatregelen

6.1. Tijdelijke verlaging tarief overdrachtsbelasting

De leden van de fracties van de PvdA en de ChristenUnie vragen een onderbouwing van de keuze van het kabinet om de woningmarkt nog meer fiscaal voordeel te geven door de tariefsverlaging in de overdrachtsbelasting. De keuze om het tarief in de overdrachtsbelasting tijdelijk te verlagen voor de verkrijging van woningen is ingegeven vanuit de gedachte de woningmarkt nu een impuls te geven. Uit recente cijfers van de Nederlandse vereniging voor Makelaars blijkt dat de verkopen in het derde kwartaal van 2011 4% hoger liggen dan de verkopen in het derde kwartaal van 2010. Ook de meest recente gegevens van het Kadaster bevestigen dit beeld. In september 2011 registreerde het Kadaster een stijging van 6,0% ten opzichte van

september 2010. Vergeleken met augustus 2011 is er sprake van een stijging van 3,2%.

De leden van de fractie van de PvdA vragen het kabinet in te gaan op de kritiek van het Centraal Planbureau (CPB) dat het tijdelijk verlagen van de overdrachtsbelasting nauwelijks effectief is om de situatie op de woningmarkt te verbeteren. In de Macro Economische Verkenning 2012 heeft het CPB aangegeven dat de structurele effecten van de maatregel op de woningmarkt naar verwachting verwaarloosbaar zijn, omdat het om een tijdelijke maatregel gaat. Daarentegen heeft het CPB berekend dat de maatregel in de tweede helft van 2011 en de eerste helft van 2012 leidt tot circa 15% meer transacties op de woningmarkt. Dit is in lijn met het doel van de maatregel het aantrekkelijker maken om nu een huis te kopen en daarmee een impuls te geven die de woningmarkt op dit moment goed kan gebruiken.

De leden van de fracties van de SP en ChristenUnie hebben gevraagd of er van tevoren een inschatting is gemaakt van het te verwachten effect en uitkomsten van de tijdelijke verlaging van de overdrachtsbelasting, en zo ja, wat het ingeschatte effect op de verkoop van huizen is. De leden van de fracties van de PvdA en de ChristenUnie vragen een onderbouwing van de keuze van het kabinet om de woningmarkt nog meer fiscaal voordeel te geven door de tariefsverlaging in de overdrachtsbelasting. Met de tariefsverlaging wordt beoogd om het aantrekkelijker te maken om nu een huis te kopen en daarmee een impuls te geven die de woningmarkt op dit moment goed kan gebruiken. Het is nog te vroeg om conclusies te trekken over de effecten van de verlaging van de overdrachtsbelasting. De maatregel is in juli (terugwerkend vanaf 15 juni) ingevoerd voor de duur van een jaar. Het kopen van een woning is een grote beslissing waar mensen weken of zelfs maanden voor nodig hebben. Het is op dit moment nog voorbarig om een gefundeerde uitspraak te doen over de effecten van de maatregel. Wel blijkt uit de gegevens van het NVM dat de verkopen in het 3^e kwartaal 4% hoger liggen dan het 3^e kwartaal 2010. Verder blijkt uit de gegevens van het Kadaster dat er in september 6% meer woningen zijn verkocht dan in dezelfde maand vorig jaar. Het CPB verwacht weliswaar dat de maatregel structureel geen effecten zal hebben op de verkoop van woningen, maar wel dat de maatregel op korte termijn zal leiden tot het naar voren halen van transacties. Het stimuleren van meer transacties op de korte termijn is een beoogd effect van de tijdelijke maatregel. Het doel van de crisismaatregelen was om transacties zoveel mogelijk op peil te houden en een versnelling van toekomstige investeringen te bevorderen, om de tijdelijke dip als gevolg van de crisis te dempen.

De leden van de fractie van de SP vragen of de tijdelijke maatregel wordt geëvalueerd om te zien wat de effecten zijn geweest. Eveneens hebben de leden van de fractie van de SP gevraagd naar de effecten wanneer de maatregel structureel wordt. Het effect van de tijdelijke maatregel kan worden afgeleid uit de monitor van de maandelijkse ontwikkeling van de huizenverkoop, mede tegen de achtergrond

van de berekeningen die het CPB heeft gepubliceerd in de Macro Economische Verkenning. Een afzonderlijke evaluatie is niet gepland. Effecten van een structurele verlaging van de overdrachtsbelasting zijn niet aan de orde.

De leden van de fracties van de SP en de ChristenUnie vragen waarom het kabinet niet heeft gekozen voor een verlaging/afbouw van de hypotheekrenteaftrek in combinatie met een structurele verlaging van de overdrachtsbelasting. Dit hangt samen met het doel dat de regeling beoogt, te weten het op gang brengen van de doorstroming in de koopwoningmarkt. Wat betreft de hypotheekrenteaftrek doet het kabinet zoals bekend geen voorstellen tot aanpassingen.

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet overweegt het verlaagde tarief langer toe te passen. Het doel van de tariefsverlaging is het aantrekkelijk maken om nú een huis te kopen en daarmee de woningmarkt een impuls te geven. Daarom heeft het kabinet gekozen voor een tijdelijk karakter van de maatregel.

De leden van de fracties van de PvdA en de ChristenUnie vragen waarom de regeling op 15 juni 2011 is ingegaan en of de terugwerkende kracht die aan de maatregel is gegeven, aangemerkt kan worden als een "deadweight loss". Om uitstelgedrag te voorkomen heeft het kabinet, vooruitlopend op de aanvaarding van deze wet, ervoor gekozen dat het tarief van de overdrachtsbelasting van 2% bij de verkrijging van woningen al met ingang van 15 juni 2011 kan worden toegepast. De reden waarom voor 15 juni is gekozen houdt verband met uitspraken van het kabinet over de woningmarkt met de bedoeling het vertrouwen in de woningmarkt te versterken. Het hiermee opgewekte consumentenvertrouwen noopte het kabinet ertoe de maatregel met terugwerkende kracht tot deze dag in te laten gaan. Voor woningen die tussen 15 juni 2011 en 1 juli 2011 zijn verkregen is er derhalve in het kader van de rechtszekerheid voor gekozen de tariefsverlaging in deze situaties te laten gelden.

De leden van de fractie van GroenLinks kunnen zich niet vinden in het feit dat het kabinet de hypotheekrenteaftrek ongemoeid laat maar wel de overdrachtsbelasting aanpakt. De visie van het kabinet over de hypotheekrenteaftrek is vastgelegd in het regeerakkoord. Juist de onzekere situatie op de huizenmarkt onderstreept het belang van vertrouwen. De huizenbezitter heeft nu behoefte aan rust. Door de renteaftrek in stand te houden, ondersteunt het kabinet de huizenmarkt. Met de hypotheekrenteaftrek is een budgettaire beslag van € 11,4 mld. gemoeid. De leden van de fractie van GroenLinks vragen hoeveel de belastingtarieven kunnen dalen als de hypotheekrenteaftrek wordt afgeschaft. Aangenomen wordt dat de tarieven in de inkomstenbelasting worden bedoeld. De mogelijke daling van de tarieven is afhankelijk van de verdeling over de schijven. De budgettaire derving van het verlagen van het tarief in de 1^e t/m de 4^e schijf met 1%-punt is respectievelijk € 1884 mln., € 863 mln., € 467 mln. en € 265 mln.

De leden van de fractie van de ChristenUnie hebben gevraagd naar een schatting van de kosten van het tijdelijk verlagen van de overdrachtsbelasting. Met de tijdelijke verlaging van het tarief van de overdrachtsbelasting van 6% naar 2% voor woningen waarvan de transportakte passeert gedurende de periode van 15 juni 2011 tot en met 30 juni 2012 is € 1,2 mld. gemoeid.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of mensen die voor 15 juni jl. een woning hebben gekocht claims hebben ingediend. De Belastingdienst heeft inderdaad bezwaarschriften ontvangen van mensen die voor de ingangsdatum van de overdrachtsbelastingmaatregel een woning hebben aangeschaft. Overigens, iedere nieuwe maatregel betekent onvermijdelijk dat er een verschillende behandeling bestaat tussen oude en nieuwe gevallen.

Ten slotte vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of er nu al is nagedacht over de verwachte negatieve gevolgen voor de woningmarkt van de tariefverhoging zoals die is voorzien per juli 2012. Het Centraal Planbureau verwacht dat in de periode dat de maatregel van kracht is de verkopen 15% hoger liggen en dat in de tweede helft van 2012 de verkopen 5% lager liggen. Het kabinet beseft dat met tijdelijke maatregelen geen structurele effecten kunnen worden bereikt, maar meent dat dat geen reden is om in moeilijke tijden geen tijdelijke maatregel te nemen

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of met het verlengen van de verlaging van de overdrachtsbelasting de rol van de overheid op de markt verder wordt vergroot. Genoemde leden vragen hoe zij daarmee de woorden moeten duiden van de Minister van Financiën dat hij de verhoging van de grens in de Nationale Hypotheekgarantie niet zou willen verlengen juist omdat door een te hoog garantiebedrag de schatkist voor grote bedragen kan worden aangesproken, en hij geen noodzaak ziet voor zo'n grote overheidsrol op de markt. De overdrachtsbelasting heeft volgens diverse onderzoeken een versturende rol op de woningmarkt omdat deze mensen hindert in de mobiliteit. Door de overdrachtsbelasting te verlagen, wordt de belemmerende rol van de overheid in de mobiliteit dus verminderd. Het kabinet heeft de maatregel tijdelijk genomen en de opmerking van de leden over verlenging is in dit verband niet van toepassing. Bij de overdrachtsbelasting gaat het om een regeling van een jaar die zeker geld kost, maar waarvoor adequate dekking is gevonden. De verhoging van Nationale Hypotheekgarantie tot € 350.000 is verlengd tot eind van dit jaar. Met deze grens garandeert de overheid potentieel 80% van de woningaankopen. In het geval van schaden kan de overheid in potentie voor zeer grote bedragen worden aangesproken. Ik wijs er daarbij op dat ook als de grens weer wordt bepaald op € 265.000 de garantie blijft doorlopen voor alle woningen die tijdens de periode van de hogere grens zijn gekocht met gebruikmaking van de garantieregeling.

De vragen van de leden van de fractie van de D66 over de bankenbelasting zijn beantwoord in paragraaf 8.6.

6.2. Uitbreiding vrijwillige voortzetting pensioenregeling

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet kan bevestigen dat met de uitbreiding van de faciliteit voor vrijwillige voortzetting zzp'ers langer in hun pensioenfondsen kunnen blijven (voor een periode van 10 jaar). De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen hoe wordt verzekerd dat ook werkelijk gebruik kan worden gemaakt van de verlengde voortzetting. Ook vragen deze leden of er afspraken met pensioenuitvoerders zijn gemaakt om mee te werken aan de vrijwillige voortzetting. De fiscaal gefaciliteerde vrijwillige voortzetting wordt in overeenstemming met de Pensioenwet onder voorwaarden inderdaad verlengd van drie naar tien jaar. Daarmee wordt het fiscaal aantrekkelijker gemaakt om na het einde van het dienstverband de deelname aan de pensioenregeling langer vrijwillig voort te zetten. Het staat de sociale partners via de door pensioenfondsen uitgevoerde regelingen vrij de verlengde vrijwillige voortzetting aan de gewezen deelnemers aan te bieden. Uit informatie van De Nederlandsche Bank blijkt dat circa 85% van de actieve pensioendeelnemers de mogelijkheid hebben van vrijwillige voortzetting.³⁹ Werkgevers- en werknemersorganisaties hebben in belangrijke mate invloed op het al dan niet opnemen van de (verlengde) vrijwillige voortzetting in een pensioenregeling. Gegeven het unanieme advies van de Sociaal Economische Raad over zzp'ers van oktober 2010⁴⁰, waarin fiscale facilitering van de verlengde vrijwillige voortzetting wordt bepleit, heeft het kabinet positieve verwachtingen over de mate waarin binnen pensioenregelingen van de verlengde vrijwillige voortzetting gebruik zal worden gemaakt.

Om de maatregel te realiseren is een aanpassing nodig van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965. De leden van de fractie van de SP vragen waarom in de memorie van toelichting expliciet is opgenomen dat de Tweede Kamer moet instemmen met de budgettaire dekking van de maatregel, te weten de verlaging van het dotatieplafond van de fiscale oudedagsreserve. Voorts vragen zij of ook een alternatieve dekking mogelijk is. De algemene maatregel van bestuur zal worden gerealiseerd op het moment dat in de daarvoor benodigde budgettaire dekking is voorzien. De verlaging van het dotatieplafond van de fiscale oudedagsreserve is voorgesteld om het budgettaire beslag van de uitbreiding van de faciliteit voor vrijwillige voortzetting te dekken. Hoewel het kabinet een dekking door verlaging van het dotatieplafond gerede voorkomt, staat het de Tweede Kamer als medewetgever uiteraard vrij een alternatieve dekkingsmaatregel bij amendement voor te stellen.

De leden van de fractie van de PVV vragen waarom het budgettaire belang van € 15 mln. niet bij de budgettaire aspecten is opgenomen. De uitbreiding van de vrijwillige voortzetting pensioenregeling kost € 15 mln. deze is gedekt via een aanpassing van

³⁹ Kamerstukken II 2007/08, 30 413, nr. 112, blz. 1.

⁴⁰ SER-advies 10/4, zzp'ers in beeld, Een integrale visie op zelfstandigen zonder personeel, oktober 2010.

de fiscale oudedagsreserve die € 15 mln. oplevert. In paragraaf 5.2 waar de maatregelen worden beschreven zijn deze deelbedragen ook genoemd. In het totale budgettaire overzicht van het pakket Belastingplan 2012 in paragraaf 6 zijn omwille van de eenvoud en ruimte deze bedragen in de tabel gesaldeerd (€ 0).

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen het kabinet aan te geven hoe de verlaging van het dotatieplafond voor de fiscale oudedagsreserve uitpakt voor ondernemers die niet uit een dienstverband komen, of die al langer ondernemen dan 10 jaar. Deze verlaging heeft tot gevolg dat voor een deel van de door de leden van de fractie van de ChristenUnie genoemde groep in zoverre over een kleiner bedrag per jaar (tot maximaal € 2500) belastinguitstel wordt verleend. Het gaat dan om die ondernemers die per jaar meer dan circa € 80.000 winst uit onderneming genieten.

6.3. Maatregelen 30%-regeling

De leden van de fracties van de VVD, PvdA, PVV, CDA, SP, D66, GroenLinks en de ChristenUnie hebben vragen gesteld over de aanpassingen van de 30% regeling. Deze 30%-regeling is mede op verzoek van de vaste commissie voor Financiën naar aanleiding van de procedurevergadering van 15 juni jl. nader bekeken op onbedoeld gebruik en mogelijkheden om dit onbedoelde gebruik in te dammen. In de memorie van toelichting doet het kabinet voorstellen om de 30%-regeling beter te richten op de groep waarvoor deze oorspronkelijk is bedoeld. Daarmee wordt ervoor gezorgd dat de regeling budgettair beheersbaar en houdbaar blijft. Uitgangspunt is verder om te komen tot een vereenvoudiging en verduidelijking van de regeling. Ik constateer met genoegen dat veel fracties de richting van mijn voorstel steunen. Er is een aantal vragen gesteld over de aanpassingen van de 30%-regeling.

Zo vragen verschillende leden naar de gevolgen van de introductie van de salarishnorm. De leden van de fractie van het CDA vragen of de nieuwe salarishnorm er niet toe leidt dat een aantal werknemers met een specifieke deskundigheid geen gebruik meer kan maken van de regeling. Ook de leden van de fractie van D66 vragen hoe daar mee wordt omgegaan. De leden van de fractie van het CDA vragen verder om een nadere toelichting op het onbedoelde gebruik dat met de salarishnorm wordt aangepakt. De leden van de fractie van de VVD vragen naar de gevolgen van de salarishnorm voor het (hooggeschoolde) arbeidsaanbod en de Nederlandse kenniseconomie en het aantal kennismigranten. Ook de leden van de fractie van de CU vragen hiernaar. De leden van de fractie van D66 vragen verder nog of specifieke deskundigheid kan worden afgemeten aan het salaris.

Door de jaren heen is het gebruik van de 30%-regeling fors toegenomen. In 2002 hadden ca. 32 000 werknemers een beschikking voor toepassing van de 30%-regeling en in dat jaar werd ca. 8 000 keer de 30%-regeling aangevraagd. In 2009 was het aantal 30%-beschikkingen toegenomen tot 40 000 en het aantal aanvragen tot ca. 11 000. Deze toename is deels te verklaren uit het feit dat het criterium dat

een werknemer moet beschikken over een "specifieke deskundigheid" in de praktijk is uitgehold, mede door jurisprudentie hierover. Op de regeling wordt steeds meer een beroep gedaan door ingekomen werknemers met bijvoorbeeld een gemiddeld opleidingsniveau en een modaal salaris die weliswaar in hun vakgebied deskundig kunnen zijn maar toch niet de specifieke, schaarse, deskundigheid bezitten die de 30%-regeling van oorsprong beoogt te bereiken. Dit leidt tot onduidelijkheid en een substantieel aantal bezwaar- en beroepsprocedures.

Om duidelijkheid te scheppen over de vraag wanneer iemand specifiek deskundig is en om tevens de budgettaire houdbaarheid van de regeling te waarborgen is gekozen voor de introductie van een salarishouding als invulling van de specifieke deskundigheid. Zoals iedere absolute norm kent ook de salarishouding een zekere grofheid. Het heeft met het oog op de eenvoud en de duidelijkheid echter niet mijn voorkeur om de norm aan te vullen met nadere criteria voor specifieke deskundigheid.

Werknemers die niet kwalificeren voor de 30%-regeling hebben geen recht op de forfaitaire berekening van de vergoeding voor extraterritoriale kosten, maar voor hen geldt wel dat de werkelijke extraterritoriale kosten vrij van loonbelasting mogen worden vergoed door de werkgever. In die zin vormt de fiscale behandeling van de vergoeding voor extraterritoriale kosten geen belemmering om in Nederland te komen werken. Mede hierdoor is de verwachting dat de effecten van de introductie van de salarishouding op het vestigingsklimaat beperkt kunnen blijven.

De leden van de fractie van het CDA vragen daarnaast nog een toelichting op de omvang van het huidige onbedoelde gebruik in brede zin. Naast het eerder beschreven onbedoelde gebruik in de zin van de uitholling van het begrip specifieke deskundigheid, wordt met de voorstellen in de memorie van toelichting onbedoeld gebruik weggenomen bij nog twee groepen van werknemers. Ten eerste gaat het om werknemers die meer dan 10 jaar geleden Nederland hebben verlaten om bijvoorbeeld in het buitenland te werken. Bij terugkeer kan nu onder omstandigheden recht op de 30%-regeling bestaan, dit terwijl voor deze werknemers niet gezegd kan worden dat zij in dezelfde mate extraterritoriale kosten hebben, Nederland was en wordt immers weer hun thuisland. Met de verlenging van de termijn uit de kortingsregeling voor perioden in het buitenland wordt bereikt dat bij terugkeer in Nederland men minder snel in aanmerking komt voor de 30%-regeling. Ten tweede gaat het om werknemers uit de grensstreek rond Nederland. Deze werknemers wonen zo dicht bij Nederland dat er niet of nauwelijks extraterritoriale kosten zijn omdat die werknemers bijvoorbeeld niet naar Nederland hoeven te verhuizen. Zij kunnen, net als vergelijkbare werknemers in Nederland met een vergelijkbare reisafstand binnen Nederland, dagelijks naar hun werk reizen. Toepassing van de 30%-regeling plaatst de werknemers net over de grens in een gunstiger positie dan de werknemers aan de Nederlandse zijde van de grensstreek. Dat is naar de mening van dit kabinet niet wenselijk.

De leden van de fractie van het CDA vragen om een overzicht van het gebruik van de 30%-regeling in de laatste vijf jaar. In de onderstaande tabel is een overzicht gegeven van het aantal afgegeven beschikkingen per jaar voor de regeling.

Tabel: Aantal afgegeven beschikkingen voor de 30%-regeling, 2007 – 2011

	2002	2007	2008	2009	2010	2011 (Q1+2+3)
Aantal nieuw verstrekte beschikkingen	8.000	10.407	13.124	10.967	11.233	8.093

Het aantal lopende beschikkingen is in 2009 opgelopen naar 40 000 ten opzichte van 32 000 lopende beschikkingen in 2002.

De leden van de fractie van de SP vragen om een overzicht van de huidige afgegeven beschikkingen verdeeld over sectoren, dan wel beroepen. Ook de leden van de fractie van het CDA willen weten in welke sectoren en beroepen het meest gebruik wordt gemaakt van de regeling en of die verdeling wenselijk is. In de onderstaande tabel is een uitsplitsing gegeven van de in de eerste drie kwartalen van dit jaar afgegeven beschikkingen.

Tabel: Beschikkingen 30%-regeling uitgesplitst naar hoofdgroepen.

	2011 eerste drie kwartalen
Bedrijfsroulatie	1.143
Topmanager	129
Wetenschapper	619
Know-how	2.818
Productspecialist	379
Docent internationale school/werknemer internationale instelling	17
Diversen (sporters, artiesten, piloten)	37
Overigen	2.951
Totaal verstrekte beschikkingen	8.093

Uit de tabel blijkt dat kenniswerkers (know-how) een belangrijke groep vormen die gebruik maakt van de 30%-regeling. Deze kenniswerkers zijn onder andere computer- en communicatiespecialisten en specialisten in de industrie. Productspecialisten zijn onder andere te vinden in het bank- en verzekeringswezen. De regeling wordt ook gebruikt door multinationale ondernemingen voor bedrijfsroulatie en het aantrekken van topmanagers. Het kabinet heeft geen oordeel over de wenselijkheid van de verdeling in de tabel. De regeling richt zich op werknemers die specifieke deskundigheid bezitten. Er is geen doelstelling ten aanzien van de verdeling van deze deskundigen over de verschillende groepen.

Het is niet op voorhand te zeggen hoe dit overzicht eruit zal zien na invoering van de aanpassingen uit dit belastingplan, zoals de leden van de fractie van de SP vragen. Noch door de introductie van het salariscriterium, noch door het stellen van de 150-kilometergrens, noch door het aanscherpen van de kortingsregeling, vallen bepaalde sectoren of bepaalde beroepen per definitie buiten de regeling. Wel volgt uit de salarisnorm dat in sectoren waar de lonen lager liggen, gemiddeld minder gebruik zal kunnen worden gemaakt van de 30%-regeling.

In antwoord op de vragen van de leden van de fracties van de SP en van D66 naar een uitsplitsing van het budgettair effect van de verschillende maatregelen is onderstaande tabel opgenomen. Bij de interpretatie van deze tabel moet men zich realiseren dat de opbouw afhankelijk is van de volgorde waarin de maatregelen zijn opgenomen. Er zijn immers werknemers die op grond van meerdere criteria buiten de regeling gaan vallen. Zo zullen er bijvoorbeeld werknemers zijn met een salaris van minder dan € 50.000 die afkomstig zijn uit de streek binnen een straal van 150 kilometer van de Nederlandse grens.

Tabel Uitsplitsing budgettair effect 30%-regeling (€ mln.)

Onderdeel	2012	structureel
Invoeren salarisnorm	13	65
Aanscherpen kortingsregeling	3	15
Uitsluiting grensarbeiders	6	30
Beschikbaar stellen voor gepromoveerden (met lagere salarisnorm)	-2	-10
Totaal	20	100

De leden van de fractie van de SP vragen om de effecten van het aftoppen van de regeling bij verschillende inkomensgrenzen (exclusief vergoeding voor extraterritoriale kosten). Bij aftopping wordt de forfaitaire belastingvrije vergoeding gemaximeerd op 30/70 van de inkomensgrens. De geschetste budgettaire effecten treden op als de aftopping wordt ingevoerd bovenop de maatregelen uit het Belastingplan 2012.

Tabel: Structureel budgettair effect van het aftoppen van de 30%-regeling op verschillende loonniveau's

Inkomensgrens	maximale vergoeding	budgettair effect
€ 70.000	€ 30.000	125
€ 100.000	€ 42.857	100
€ 150.000	€ 64.286	65

De leden van de fractie van de SP vragen naar de budgettaire opbrengst als de 30%-regeling in zijn geheel wordt afgeschaft en de leden van de fractie van GroenLinks naar een inschatting van de werkelijke extra kosten van expats. Genoemde regeling heeft een budgettair beslag van ca. € 500 mln. Voor mensen die geen gebruik maken van de regeling bestaat de mogelijkheid om de werkelijke extraterritoriale kosten vrij van loonbelasting vergoed te krijgen van de werkgever. Als de regeling zou worden afgeschaft, zullen naar verwachting meer werkgevers van deze vergoeding van de werkelijke kosten gebruik maken. Daarom wordt aangenomen dat de budgettaire opbrengst in de praktijk lager zal uitvallen. Daarbij is van belang dat de genoemde 30% een (forfaitaire) benadering is van de werkelijke kosten die expats maken.

Naar schatting maken alle werknemers die onder de 30%-regeling vallen, gebruik van de partiële buitenlandse belastingplicht. De leden van de fractie van GroenLinks vragen hiernaar.

De leden van de fractie van de SP vragen naar de belangrijkste redenen voor het bestaan van de 30%-regeling. De belangrijkste reden is de positieve bijdrage van de 30%-regeling aan het Nederlandse vestigingsklimaat. Gebleken is dat de 30%-regeling hoog wordt gewaardeerd door organisaties en bedrijven die overwegen zich in Nederland te vestigen. Zo kwam bij een recente consultatie van het bedrijfsleven door het Topteam Hoofdkantoren⁴¹ naar voren dat het bedrijfsleven de 30%-regeling waardeert als één van de belangrijkste elementen van het aantrekkelijke Nederlandse fiscale vestigingsklimaat. Dat de 30%-regeling van invloed is op de keuze van vestigingsland voor bedrijven, organisaties, werknemers wordt verder onderschreven door het feit dat in navolging van Nederland meer landen een dergelijke regeling hebben geïntroduceerd.

In antwoord op de vraag van de leden van de fracties van D66 en GroenLinks of het kabinet kan aangeven welke van de ons omringende landen regelingen als de 30%-regeling kennen en of hierin ook maxima zijn opgenomen voor de fiscale aftrek of dat een gerichtere doelgroep wordt bediend, merk ik het volgende op. Verschillende Europese landen kennen volgens de thans beschikbare gegevens regelingen voor expats inzake kosten van verblijf buiten het land van herkomst

⁴¹In het kader van de actie-agenda van het Topteam Hoofdkantoren; zie bijlage bij Kamerstukken II 2010/11, 32637, nr. 14, Actie-agenda opgesteld door het Topteam Hoofdkantoren, "Met hoofdkantoren naar de top".

(extraterritoriale kosten), die in meer of mindere mate vergelijkbaar zijn met de 30%-regeling. Zo kennen België, Frankrijk, het Verenigd Koninkrijk, Denemarken, Zweden, Finland, Portugal en Oostenrijk bijzondere regelingen voor expats. In het algemeen gaat het om regelingen voor naar deze landen uitgezonden werknemers, waarbij specifieke deskundigheid als voorwaarde wordt gesteld (België, Denemarken, Zweden, Finland, Portugal) en waarvoor een speciaal verzoek moet worden ingediend (België, Frankrijk, Denemarken, Zweden, Finland, Portugal). In een aantal gevallen wordt geen specifieke deskundigheid vereist (Frankrijk, Verenigd Koninkrijk, Oostenrijk). Duitsland kent geen specifieke regeling voor expats. De fiscale behandeling van de expats en hun vergoedingen kan van land tot land verschillen. België belast de expats als niet-inwoners en staat belastingvrije vergoedingen toe. Andere landen passen op het salarisinkomen een verlaagd proportioneel belastingtarief toe in plaats van de normale progressieve tarieven (Denemarken, Finland, Portugal). Ook worden vergoedingen belastingvrij gelaten (behalve België, ook Frankrijk, Zweden, Oostenrijk), meestal tot een bepaalde grens (België, Zweden, Oostenrijk). Ook wordt de regeling in het algemeen beperkt tot een bepaalde periode (Frankrijk: zes jaar; Verenigd Koninkrijk: vijf jaar; Denemarken: vijf jaar; Zweden: drie jaar; Finland: vier jaar; Portugal: tien jaar). In geval van Denemarken is de expatregeling gekoppeld aan de hoogte van het salaris.

De leden van de fractie van het CDA vragen een nadere toelichting op het overgangsrecht. Ook de leden van de fractie van de D66 vragen naar het overgangsrecht en wel in verband met het wisselen van werkgever. Het overgangsrecht ziet op twee groepen werknemers. De rechten van werknemers die de bewijsregel al meer dan 5 jaar toepassen, zullen onder de nieuwe regeling worden geëerbiedigd. De huidige regelgeving biedt de inspecteur met ingang van het zesde jaar van de looptijd de mogelijkheid om aan de inhoudingsplichtige te verzoeken aannemelijk te maken dat de werknemer nog steeds dient te worden aangemerkt als ingekomen werknemer in de zin van de 30%-regeling. Werknemers die op 1 januari 2012 de 30%-regeling al langer dan 5 jaar toepassen, zijn dit toetsmoment gepasseerd en behouden voor de resterende looptijd recht op de 30%-regeling.

Een werknemer die de 30%-regeling op enig moment na 1 januari 2012 vijf jaar (60 maanden) toepast en naar de dan geldende regelgeving niet meer als ingekomen werknemer kwalificeert (dus op het toetsmoment niet voldoet aan het salariscriterium en/of voor indiensttreding in de eerder genoemde grensstreek woonachtig was), zal na die 5 jaar derhalve niet langer recht hebben op de 30%-regeling. Voor deze werknemers geldt dus een eerbiedigende werking tot 5 jaar. Dan kan er, net als onder de huidige regeling, getoetst worden of nog aan de regeling wordt voldaan.

In het geval een werknemer van werkgever wisselt terwijl hij een beschikking voor 30%-regeling heeft die voor 1 januari 2012 is afgegeven, valt deze werknemer in

het overgangsrecht. Indien deze werknemer op enig moment na 1 januari 2012 de 30%-regeling vijf jaar (60 maanden) toepast, heeft hij tot die tijd eerbiedigende werking. In het zesde jaar kan, aan de hand van de nieuwe regels, opnieuw getoetst worden of hij voldoet aan de voorwaarden voor de 30%-regeling. Dat geldt ook indien hij tussentijds van werkgever wisselt. Indien de werknemer de 30%-regeling al meer dan vijf jaren toepast, behoudt hij de regeling zonder verdere toetsing. Ook als hij tussentijds van werkgever wisselt.

Overigens zal de verruimde kortingsregeling alleen gaan gelden voor nieuwe gevallen (beschikkingen van tewerkstelling na 1 januari 2012).

De leden van de fractie van de PVV stellen dat de 30%-regeling een wettelijke regeling dient te worden. De 30%-regeling is in de basis opgenomen in artikel 31a tweede lid, onderdeel e, van de Wet op de loonbelasting 1964. Vervolgens is de regeling verder uitgewerkt in 11 artikelen van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965. Het naar de wet overplaatsen van (al) deze bepalingen is uit oogpunt van wetgevingsefficiëntie niet wenselijk en ook niet gebruikelijk.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom niet de in het besluit uitvoering Wet arbeid vreemdelingen opgenomen salarishnorm van € 45.000 is gehanteerd in de 30%-regeling. De door deze leden genoemde salarishgrens van € 45.000 uit dit besluit betreft de niet-geïndexeerde salarishgrens. Deze grens is later nog geïndexeerd tot de huidige grens van € 50.619.⁴²

De leden van de fractie van D66 hebben een vraag over de samenstelling van het loon. De door deze leden genoemde salariscomponenten (variabel loon zoals winstdeling of prestatieloon) behoren tot het loon voor de 30%-regeling.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de wenselijkheid van toepassing van de 30%-regeling bij tandartsen en profvoetballers. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar het aantal werknemers waarbij een aanvullende toets op de salarishnorm wordt gehanteerd. Bij de nieuwe criteria voor de 30%-regeling wordt, met uitzondering van de groep promovendi en net gepromoveerden, geen onderscheid gemaakt naar bepaalde beroepen of sectoren. Om aan de eis voor specifieke deskundigheid te voldoen dient te worden voldaan aan de salarishnorm en de overige eisen van de 30%-regeling. Wel is het zo dat het in beperkte mate voorkomt dat bij bepaalde specifieke beroepsgroepen iedere werknemer voldoet aan het salarishcriterium. Voor dat beperkte aantal, speciale gevallen zal naast de toets voor specifieke deskundigheid ook nog worden getoetst op de schaarste van deze specifieke deskundigheid. Ik acht het namelijk onwenselijk dat in die beroepsgroepen iedere werknemer die vanuit het buitenland in Nederland komt werken automatisch in aanmerking komt voor de 30%-regeling. Een voorbeeld van een dergelijke beroepsgroep zijn de profvoetballers.

⁴² Voor het laatst via Staatscourant 2010, nr. 19360 van 7 december 2010.

De leden van de fracties van het CDA, D66 en de CU vragen naar de gevolgen van de aanpassing van de 30%-regeling op de mogelijkheid van onderwijsinstellingen om buitenlands personeel aan te trekken. De leden van de fractie van de SP vragen verder naar de gevolgen van de salarishnorm voor medisch specialisten die in Nederland werken, maar in het buitenland wonen. Docenten, wetenschappers en medisch specialisten die in Nederland tewerk worden gesteld en voorafgaand aan deze tewerkstelling woonachtig waren in het buitenland op meer dan 150 kilometer van de Nederlandse grens zullen evenals iedere andere beroepsgroep moeten voldoen aan de salarishnorm om voor de 30%-regeling in aanmerking te komen. Indien niet aan deze norm wordt voldaan mogen de werkelijke extraterritoriale kosten van deze werknemers vrij van loonbelasting worden vergoed door de werkgever. In die zin vormt de fiscale behandeling van de vergoeding voor extraterritoriale kosten geen belemmering om in Nederland te komen werken.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de stelling van de Vereniging van universiteiten (VSNU) dat de aanpassingen van de 30%-regeling ertoe leiden dat van het bestaande buitenlandse wetenschappelijke personeel straks 85% niet (meer) voldoet aan de eisen voor de 30%-regeling. Het is bekend dat bij beroepsgroepen waarbij de inkomens in verhouding tot het opleidingsniveau wat lager liggen een relatief groter aandeel van de huidige gebruikers van de 30%-regeling niet voldoet aan de salarishnorm. Dit is een direct gevolg van het hanteren van een eenduidige objectieve salarishnorm. Er is echter wel een aantal maatregelen getroffen om dit gevolg wat te verzachten. Zo is allereerst voorzien in overgangsrecht om bestaande gevallen te ontzien. De rechten van werknemers met een beschikking van voor 1 januari 2012 die de 30%-regeling al langer dan 5 jaar toepassen worden sowieso geëerbiedigd. Werknemers met een beschikking van voor 1 januari 2012 die korter dan vijf jaren de 30%-regeling toepassen worden na vijf jaren voor het eerst getoetst aan de nieuwe regels. Ten tweede geldt als enige uitzondering op de basissalarishnorm een sterk verlaagde salarishnorm voor promovendi en net gepromoveerden onder de 30 jaar oud van € 26.605. Achtergrond hiervan is dat promovendi en gepromoveerden die jonger zijn dan 30 jaar in de meeste gevallen niet voldoende loon zullen verdienen om te voldoen aan de salarishnorm. Dit terwijl zij juist de doelgroep vertegenwoordigen die past binnen het karakter van de 30% regeling. Ten slotte wordt de toegang tot de 30%-regeling voor gepromoveerden gemakkelijker gemaakt door bij de toets voor ingekomen werknemer (of de werknemers uit het buitenland wordt geworven) de periode van promoveren niet mee te rekenen.

Deze leden vragen verder of ik de verlaagde salarishnorm voor jonge promovendi en net gepromoveerden wil optrekken. Ik begrijp dat deze leden de wetenschap en met name promovendi en gepromoveerden nog meer tegemoet willen komen. Hoewel ik sympathie heb voor deze gedachte, is hiervoor niet gekozen omdat verruiming ten

aanzien van deze groep niet zonder budgettaire gevolgen is en noopt tot het aanscherpen van de 30%-regeling op andere punten.

De leden van de fractie van de PvdA vragen een nadere toelichting op het criterium "gericht vrijgestelde vergoedingen", en waarop de 150 kilometergrens is gebaseerd. In de werkkostenregeling geldt een vrije ruimte van 1,4% waarbinnen het de werkgever vrij staat vergoedingen te geven. Voor een aantal kosten is ervoor gekozen deze niet in de vrije ruimte onder te brengen. Voor die kosten is een gerichte vrijstelling in het leven geroepen. Zo ook voor de 30%-regeling. Zowel de vergoedingen op grond van de 30%-regeling als de vergoedingen voor werkelijke extraterritoriale kosten indien de 30%-regeling geen toepassing vindt, zijn binnen de werkkostenregeling opgenomen als gericht vrijgestelde vergoedingen.

De grens van 150 kilometer is gekozen omdat aangenomen wordt dat een werknemer bij een afstand van minder dan 150 kilometer van de Nederlandse landsgrenzen slechts beperkt extraterritoriale kosten zal hebben, en een forfaitaire kostenvergoeding voor dergelijke kosten tot de hoogte van de 30%-regeling in deze gevallen te ruim is.

Verder vragen de leden van de fractie van de CDA hoe de eis van 150 kilometer zich verhoudt tot het EU-recht. De 30% regeling ziet op werknemers. Hiermee is de EU-rechtelijk relevante vraag hoe deze eis zich verhoudt tot het vrij verkeer van werknemers in de EU. Vooropgesteld moet worden dat de 150 kilometer eis geen directe discriminatie naar nationaliteit bevat. Voor wat betreft indirecte discriminatie naar nationaliteit kan worden opgemerkt dat artikel 45 van het Verdrag betreffende de werking van de EU (VWEU) oorspronkelijk bedoeld was om te voorkomen dat buitenlandse werknemers minder gunstig werden behandeld dan binnenlandse werknemers, die de nationaliteit van de lidstaat zelf hadden. Voor zover het discriminatiebegrip in de Europese jurisprudentie zich zo ontwikkeld heeft dat ook een onderscheid tussen buitenlanders van verschillende nationaliteit niet is toegestaan, en men opmerkt dat deze maatregel eerder werknemers met de Belgische of Duitse nationaliteit treft dan bijvoorbeeld werknemers met de Italiaanse nationaliteit, moet worden opgemerkt dat bij mogelijke indirecte discriminatie eerst de vraag moet worden gesteld of er wel sprake is van gelijke gevallen die gelijk behandeld moeten worden. De grens van 150 kilometer is gekozen omdat aangenomen wordt dat een werknemer bij een afstand van minder dan 150 kilometer van de Nederlandse landsgrenzen slechts beperkt extraterritoriale kosten zal hebben, en een forfaitaire kostenvergoeding voor dergelijke kosten tot de hoogte van de 30%-regeling in deze gevallen te ruim is. Er is dan geen sprake van gelijke gevallen, die gelijk behandeld moeten worden. Voor zover uit de jurisprudentie van het Hof voortvloeit dat artikel 45 van het VWEU niet alleen discriminatie verbiedt doch ook maatregelen die het minder aantrekkelijk maken om gebruik te maken van het vrij verkeer van werknemers, moet worden opgemerkt dat de 30%-regeling het in eerste instantie vooral aantrekkelijker maakt om gebruik te maken van het vrij

verkeer van werknemers. Dat deze regeling nu versoerd wordt door die gevallen uit te sluiten waarbij de werkelijke extraterritoriale kosten doorgaans substantieel lager zijn dan de forfaitaire vergoeding van deze kosten onder de 30%-regeling, maakt niet dat daarmee het minder aantrekkelijk is om gebruik te maken van het vrij verkeer van werknemers. IJkpunt hiervoor is immers de situatie van werknemers die niet grensoverschrijdend werken, en deze kunnen als zij een baan aan de andere kant van het land betrekken immers ook geen gebruik maken van de 30% regeling. Bovendien kunnen werknemers uit die grensstreek die in Nederland komen werken nog steeds een kostenvergoeding krijgen voor de werkelijke extraterritoriale kosten.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het onbedoelde gebruik in de grensstreek via een aanscherping van de eis van schaarsheid aangepakt kon worden. Het onbedoelde gebruik in de grensstreek ziet er op dat bij werknemers die binnen deze zone van 150 kilometer buiten Nederlands grondgebied wonen kan worden gesteld dat zij vergelijkbaar zijn met binnen Nederland op vergelijkbare afstand van het werk wonende werknemers. In de huidige situatie worden evenwel de buitenlandse werknemers in de grensstreek gunstiger behandeld dan binnenlandse werknemers in vergelijkbare omstandigheden. Dit onbedoelde gebruik is niet met een aanscherping van het schaarstecriterium op te lossen. Los daarvan zou een aanscherping van het schaarstecriterium de regeling bovendien weer compliceren. Het schaarstecriterium zal nu nog maar in enkele gevallen worden toegepast (zie hierover ook het antwoord op de vraag van deze leden over de profvoetballers).

De leden van de fractie van het CDA vragen of de 150 kilometergrens wel eerlijk en evenredig uitwerkt. Het kabinet is van mening dat dit inderdaad in het algemeen het geval is, maar tekent daarbij wel aan dat een absolute norm natuurlijk altijd grensgevallen kent. Afhankelijk van de locatie van een bedrijf binnen Nederland en afhankelijk van de woonplaats van de buitenlandse werknemer kan de afstand tussen de woonplaats van de werknemer en het bedrijf waar hij gaat werken flink oplopen. Dit blijkt ook uit het voorbeeld dat deze leden geven. Het verkleinen van de grens tot bijvoorbeeld 100 km zou even wel weer het gevolg hebben dat er weer meer onbedoeld gebruik zou zijn doordat werknemers die (veel) dichterbij wonen toch onder de 30%-regeling zouden vallen. Het kabinet vindt om die reden de 150 kilometergrens een effectief en evenwichtig instrument om het betreffende onbedoeld gebruik van de 30%-regeling te bestrijden.

De leden van de fractie van de SP vragen of werknemers (bijvoorbeeld medisch specialisten) voor de regeling naar Nederland moeten verhuizen en of Belgische werknemers geen specifieke deskundigheid hebben die in Nederland niet of schaars aanwezig is. De 30%-regeling is van toepassing op werknemers die vanuit het buitenland in dienstbetrekking worden genomen. Daarbij wordt nu voorgesteld de extra eis te stellen dat de werknemer op meer dan 150 kilometer van het Nederlands grondgebied diende te wonen voorafgaand aan zijn dienstbetrekking in Nederland. Geëist wordt niet dat die werknemer ook daadwerkelijk verhuist, hoewel dat vaak

wel het geval zal zijn. Met die grens wordt onbedoeld gebruik van de regeling voorkomen doordat werknemers die dicht bij Nederland wonen en daardoor (veel) minder extraterritoriale kosten hebben, niet meer onder de regeling vallen. Het is dus ook niet zo dat Belgische werknemers onvoldoende specifieke deskundigheid bezitten die in Nederland niet of schaars aanwezig is. Wel is het zo dat deze werknemers kunnen worden vergeleken met werknemers binnen Nederland en zij geen of zeer weinig extraterritoriale kosten hebben waardoor het kabinet vindt dat zij niet in aanmerking voor de 30%-regeling zouden moeten komen.

De leden van de fractie van D66 vragen of het juist is dat door de 150 kilometergrens alleen werknemers uit België en Duitsland buiten de 30%-regeling vallen. Werknemers die voorafgaand aan hun tewerkstelling in Nederland, woonachtig waren in België, Luxemburg, westelijk Duitsland en (een beperkt deel van) Noord-Frankrijk, vallen als gevolg van deze maatregel buiten de 30%-regeling.

6.4. Invoering blanco accijnszegels

De leden van de fractie van de SP vragen aan welke voorwaarden tabaksfabrikanten moeten voldoen om in aanmerking te komen voor blanco accijnszegels. Voorts vragen deze leden welk deel van de tabaksfabrikanten aan deze voorwaarden voldoet en of de uitkomsten van de pilot kunnen worden gegeven. Om in aanmerking te komen voor blanco accijnszegels, dient een zegelaanvrager een goede zegeladministratie bij te houden. Hieronder wordt verstaan het bijhouden van alle zegelmutaties. Daarnaast geldt als voorwaarde dat een zegelaanvrager een bepaalde hoeveelheid accijnszegels moet hebben aangevraagd in het voorafgaande jaar. Naar verwachting zullen enkele grotere afnemers van accijnszegels, die ongeveer 85% van het totaal aantal accijnszegels aanbrengen, aan de voorwaarden voldoen om gebruik te maken van blanco accijnszegels. Sinds december 2009 loopt er al een pilot blanco accijnszegels. Daaruit valt te concluderen dat tabaksfabrikanten volop gebruik maken van blanco accijnszegels. Voor sigaretten is over heel 2010 voor circa 90% gebruik gemaakt van blanco accijnszegels. Voor rooktabak (shag) was het aandeel met 74% iets lager. Over de uitkomsten van de pilot ben ik positief. De deelnemers aan de pilot zijn tevreden met de flexibiliteit die het proces hen biedt. Hierdoor kunnen tabaksfabrikanten sneller inspelen op prijsontwikkelingen. Ook blijkt duidelijk dat de pilot blanco accijnszegels leidt tot vermindering van de kosten door een vermindering van het totaal aantal aanvragen, retourzendingen en interne vernietigingen van accijnszegels.

De leden van de fractie van de SP vragen welke sancties er staan er op een foutief gemelde prijs, hoeveelheid of tariefcode op de zegels en hoe deze zegels worden gecontroleerd door de Belastingdienst. Hierbij is van belang dat degene die accijnszegels aanvraagt, in het bezit dient te zijn van een door de inspecteur verleende toestemming voor het aanvragen van accijnszegels. Indien degene die toestemming heeft voor het aanvragen van accijnszegels niet voldoet aan bij

ministeriële regeling gestelde voorwaarden of de in de toestemming gestelde voorwaarden kan de toestemming voor de aanvraag van accijnszegels door de inspecteur worden ingetrokken. De Belastingdienst houdt administratief toezicht met betrekking tot accijnszegels.

7. Uitvoeringskosten Belastingdienst

De leden van de fractie van de SP hebben verzocht om een uitsplitsing van tabel 10, deze treft u onderstaand aan.

Tabel: Uitsplitsing Uitvoeringskosten Belastingplan 2011

	2012	2013	2014	2015	2016
Uitvoeringskosten					
nieuwe renteregeling	3,00				
vitaliteitsregeling	0,15	4,30	4,30	4,30	4,30
objectvrijstelling vaste inrichtingen	0,20				
afschaffing Eurovignet	0,08				
Subtotaal uitvoeringskosten	3,43	4,30	4,30	4,30	4,30
Besparingen					
afschaffing kleine belastingen	-3,60	-5,40	-7,20	-7,20	-7,20
afschaffing Eurovignet		-7,80	-7,80	-7,80	-7,80
nieuwe renteregeling		-2,00	-2,00	-2,00	-2,00
vitaliteitsregeling		-2,50	-2,50	-2,50	-2,50
30%-regeling	-0,12	-0,12	-0,12	-0,12	-0,12
Subtotaal besparingen	-3,72	-17,82	-19,62	-19,62	-19,62
Saldo	-0,29	-13,52	-15,32	-15,32	-15,32

8. Overig

8.1. Vestigingsklimaat

De leden van de fractie van de SP vragen naar een overzicht van de behandeling van carried interest en vragen welke aanscherping heeft plaatsgevonden. In de vorige regeerperiode is de Wet belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen ingevoerd. Deze wet heeft mede tot doel om bij carried interest(-achtige) beloningen tot een transparanter en evenwichtiger belastingheffing te komen. Bij dergelijke beloningsbestanddelen is sprake van een excessief karakter aangezien zogenaamde "lucratieve belangen", zoals aandelen, schuldvorderingen en enkele andere vermogensrechten met bijzondere condities als beloning voor arbeid, potentiële rendementen kunnen opleveren die in geen verhouding staan tot het geïnvesteerde kapitaal. De bijzondere voorwaarden en condities waaronder dergelijke belangen kunnen worden verkregen, staan niet open voor reguliere beleggers. De wettelijke maatregel stelt veilig dat de met de lucratieve belangen daadwerkelijk gerealiseerde

rendementen, het disproportionele gedeelte daaronder begrepen, in de belastingheffing worden betrokken.

Voor een beter begrip van de situaties die deze wetgeving beoogt te bestrijken, is van belang eerst aandacht te schenken aan het begrip "carried interest". Deze term komt van oorsprong uit de private equity-wereld. "Private equity" is een verzamelbegrip. Bezien vanuit de problematiek van de excessieve beloningen gaat het echter vooral om de praktijk dat participatiemaatschappijen (veelal opgericht en gefinancierd door private equity-huizen en met institutionele beleggers als overige kapitaalverstrekkers) (middellijk) belangen verwerven in (ondergewaardeerde) ondernemingen. Hierbij arrangeert het private equity-huis activiteiten, en zet voor de arbeid die daarbij komt kijken (private equity)managers in, die tot doel hebben de aandeelhouderswaarde van de overgenomen onderneming te verhogen. Dit in beginsel met het oog op de wederverkoop van het belang. Die private equity-managers krijgen daarbij naast een beloning in geld vermogenstitels, waarvan het rendement direct of indirect is gekoppeld aan (het al dan niet gerealiseerd zijn van) management- en/of aandeelhoudersdoeleinden. Het bijzondere hierbij is dat veelal "hefboom-mechanismen" zijn ingebouwd, waardoor zeer hoge rendementen en/of waardestijgingen optreden bij het behalen van de management- en/of aandeelhoudersdoeleinden. In de praktijk gaat het echter niet alleen om aandelen met hefboommechanismen. In toenemende mate wordt gebruik gemaakt van andere lucratieve vermogensbestanddelen. Beoogd is die situaties eveneens onder het bereik van de wetgeving te brengen. Bepaalde winstdelende schuldvorderingen kunnen in dat verband genoemd worden. De betaalde renten op of het waardeverloop van dergelijke schuldvorderingen zijn daarbij in een bepaalde mate afhankelijk van het realiseren van management- en/of aandeelhoudersdoeleinden. Verder kunnen de zogenoemde "ratchets" worden genoemd, instrumenten die bewerken dat het relatieve belang dat het management heeft in de winst van, uiteindelijk, de overgenomen vennootschap aanmerkelijk wordt opgetrokken bij het behalen van een bepaalde doelstelling. De onder de nu bestaande wetgeving vallende vermogensbestanddelen komen niet alleen voor in situaties waarbij klassieke private equityhuizen betrokken zijn. Het gaat hiernaast om overnamestructuren en in dat kader opkomende beloningsvormen waar niet noodzakelijkerwijs een private equity-huis bij betrokken is, maar een ander fonds of het concern zelf, en waarbij de beloningsinstrumenten en financiële prikkels om bepaalde management- of aandeelhoudersdoelstellingen te behalen op vergelijkbare wijze worden vormgegeven.

Deze onzekerheden in de belastingheffing leidden ertoe dat in de praktijk vaststellingsovereenkomsten werden gesloten tussen belastingplichtigen en de Belastingdienst met als doel vooraf duidelijkheid te verkrijgen over de fiscale behandeling. Een inventarisatie van praktijkgevallen heeft daarom, alles overziende, uitgewezen dat het wenselijk was dat ter verkrijging van meer duidelijkheid de fiscale wetgeving wordt uitgebreid met het oog op een evenwichtiger belastingheffing over carried interest-beloningen. De carried interest-beloningen zijn

met de Wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen opgenomen in het resultaatregime van de inkomstenbelasting. De belastingheffing in het resultaatregime resulteert erin dat het feitelijke resultaat of de feitelijke waardeestijging wordt belast op het moment dat het voordeel wordt gerealiseerd. De uitbreiding van het resultaatregime dient als een aanvullende heffingsmogelijkheid in box 1 voor zover de voordelen niet als loon in de belastingheffing zijn betrokken, zonder dat dit overigens tot dubbele belastingheffing leidt. Daarom wordt rekening gehouden met situaties dat in de loonsfeer al belasting is geheven bij de toekenning van het recht door bij de bepaling van het resultaat de als loon in de belastingheffing betrokken grondslag als beginwaarde te nemen. De resultaatbepalingen zijn geschreven voor zowel de situatie dat de rechten rechtstreeks worden gehouden, als voor de situatie dat dit gebeurt via een vennootschap. In de laatste (indirecte) situatie treedt op verzoek het resultaatregime terug ingeval de vennootschap de met de carried interestpositie gerealiseerde rendementen of vermogenswinsten aanstonds doorgeeft aan de aandeelhouder.

De leden van de fractie van de SP vragen naar de resultaten van de aanscherping van de wetgeving op het gebied van carried interest tijdens de vorige kabinetsperiode. Die resultaten zijn positief te noemen. Uit de praktijk blijkt, dat deze wetgeving landelijk "leeft" en "tussen de oren" zit, bij zowel de Belastingdienst als de advieskantoren en de door hen vertegenwoordigde belastingplichtige private equitymanagers. Dit blijkt onder meer uit het feit dat het bij de Belastingdienst/Amsterdam gevormde centraal aanspreekpunt voor de carried interest-wetgeving talloze vragen met betrekking tot de carried interest wetgeving heeft behandeld met vele grote, onder haar competentie vallende, participatiemaatschappijen. Daarnaast zijn bij het landelijk aanspreekpunt meer dan honderd vragen binnengekomen ter advisering/ondersteuning.

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet de mening van de heer Munting deelt dat het gunstige fiscale klimaat voor financieringsfirma's als een soort marketinginstrument werkt om hoofdkantoren en/of R&D-afdelingen aan te trekken. Zoals bij meerdere (fiscale) wetsvoorstellen is aangegeven, acht het kabinet het van belang dat er in Nederland een aantrekkelijk vestigingsklimaat heerst. De deelnemingsvrijstelling draagt daaraan bij voor activiteiten van hoofdkantoren en de innovatiebox voor R&D-activiteiten. Er is geen bijzondere fiscale faciliteit voor financieringsmaatschappijen. Wel kan het grote aantal belastingverdragen dat Nederland heeft gesloten het aantrekkelijk maken financiële dienstverleningslichamen in Nederland te vestigen. Voor al deze gevallen geldt in zekere mate dat het aantrekken van de ene concerntak een marketinginstrument is om de concernleiding ervan te overtuigen dat Nederland ook voor andere concernonderdelen een aantrekkelijke vestigingsplaats is.

De leden van de fractie van de PVV vragen of het kabinet bereid is de Tweede Kamer jaarlijks op de hoogte houden van de totale geldstromen die via holding- en

financieringsmaatschappijen door Nederland stromen en de belastingopbrengsten voor de Nederlandse staat daarover, alsmede een overzicht van de afgelopen vijf jaar. Op dit moment is De Nederlandsche Bank bezig met het opzetten van een waarneming van de toegevoegde waarde van bijzondere financiële instellingen (BFI's), inclusief belastingen, op basis van directe rapportages. De meeste holding- en financieringsmaatschappijen vallen onder de BFI's. Overigens zullen de gegevens die De Nederlandsche Bank levert naar hun aard uiteraard altijd een zekere vertraging kennen.

De leden van de fractie van de SP vragen welke substance vereisten er aan BFI's worden gesteld, of deze eisen op meer punten zien dan de financiering van het eigen vermogen en hoe deze eisen getoetst worden door de Belastingdienst. Het begrip BFI wordt gehanteerd door De Nederlandsche Bank (DNB), die ook bepaalt welke instellingen het betreft. Uit de gegevens van DNB blijkt dat de BFI's voor het grootste deel houdstermaatschappijen en financieringsmaatschappijen zijn die deel uitmaken van multinationale concerns⁴³. Er is echter geen fiscale definitie van het begrip BFI. Dienstverleningslichamen zijn lichamen met financiële dienstverleningsactiviteiten binnen concernverband. Deze dienstverleningslichamen kunnen een BFI in vorenbedoelde zin zijn. Voor dienstverleningslichamen gelden ter verkrijging van zekerheid vooraf fiscale substance-eisen.⁴⁴ De substance-eisen zien op zaken waaruit blijkt dat het lichaam in Nederland gevestigd is en de administratie in Nederland wordt gevoerd, alsmede dat bestuur en personeel grotendeels in Nederland woont. Daarnaast worden meer materiële eisen gesteld, zoals de professionele kennis van de bestuursleden en het personeel en een passende kapitalisatie middels eigen vermogen. Zowel het eigen vermogen van het lichaam als het kennisniveau dienen aan te sluiten bij de functies en risico's van de desbetreffende instelling. Het APA-/ATR-team in Rotterdam behandelt verzoeken om zekerheid vooraf en geeft alleen zekerheid vooraf indien aan de substance-eisen voldaan wordt.

De leden van de fractie van de SP vragen op welke manier een coöperatie om fiscale redenen kan worden gebruikt, in hoeverre de afgelopen jaren alsnog dividendbelasting is geheven bij een coöperatie en of het tot nu toe mogelijk was voor een coöperatie om direct of indirect aandelen, winstbewijzen of geldleningen te houden met als voornaamste doel of één van de voornaamste doelen om de heffing van dividendbelasting of buitenlandse belasting bij een ander te ontgaan. De coöperatie is in beginsel niet als inhoudingsplichtige aangewezen voor de dividendbelasting. Om die reden kan het voor bedrijven aantrekkelijk zijn om binnen hun concernstructuur een coöperatie op te nemen. Er is bij dergelijke coöperaties tot op heden geen dividendbelasting geheven, omdat coöperaties tot nu toe in beginsel niet als inhoudingsplichtige zijn aangewezen voor de dividendbelasting. Een

⁴³ Zie voor een meer uitgebreide toelichting hierop de antwoorden van de Staatssecretaris van Financiën op de Kamervragen van het lid Braakhuis (Groen Links) d.d. 30 mei 2011, met kenmerk IFZ/2011/382M.

⁴⁴ Besluiten van 11 augustus 2004, nr. IFZ2004/126M en 127M. Deze besluiten geven o.a. aan onder welke voorwaarden er zekerheid vooraf verstrekt kan worden aan dienstverleningslichamen door het APA-ATR team van de Belastingdienst/Rijnmond.

coöperatie wordt echter op basis van dit wetsvoorstel in misbruiksituaties als inhoudingsplichtige aangewezen voor de dividendbelasting (voorgesteld artikel 1, zevende lid, van de Wet DB 1965).

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet van mening is dat het fiscaal gebruik van de coöperatie indruist tegen de oorspronkelijke doelstelling van de coöperatie. De coöperatie wordt de laatste jaren veelvuldig gebruikt omdat er in beginsel geen dividendbelasting over de uit te keren winsten kan worden geheven. Indertijd heeft de wetgever er bewust voor gekozen de coöperatie niet aan te wijzen als inhoudingsplichtige voor de dividendbelasting. Er kan daarom naar mijn mening geen sprake zijn van gebruik dat tegen de oorspronkelijke bedoeling van de rechtsvorm coöperatie indruist, tenzij er sprake is van situaties die onder de reikwijdte van het voorgestelde artikel 1, zevende lid, van de Wet DB 1965 vallen.

De leden van de fractie van de SP vragen wat het kabinet ervan vindt dat coöperaties steeds meer worden gebruikt als fiscaal vehikel, welke substance-eisen daarbij worden gesteld, hoe beoordeeld wordt of een coöperatie deel uitmaakt van een beleggingsstructuur en in hoeverre het land van de bestemming van de winstuitkering hierbij in het oordeel wordt meegenomen. In de uitvoeringspraktijk (APA-ATR team) wordt alleen zekerheid gegeven voor coöperaties in internationale ondernemingsituaties. Dat betekent dat de coöperatie een onderdeel moet zijn van een groep van ondernemingen. Dit beleid is terug te voeren op het uitgangspunt dat bij concerns bronbelasting op dividenden moet worden voorkomen omdat deze verstoringen werken. Het verkrijgen van zekerheid vooraf geldt nadrukkelijk niet voor de situaties waarbij de coöperatie een onderdeel uitmaakt van een internationale concernstructuur met beleggingsinkomsten (beleggingsstructuren). In die gevallen kunnen winstuitkeringen van coöperaties in de heffing van de Nederlandse vennootschapsbelasting worden betrokken. Dit onderscheid wordt nu expliciet vastgelegd in de voorgestelde wettelijke regeling. Evenals in de buitenlandse AB-regeling, gelden voor de vraag of een lidmaatschapsrecht bij een lid behoort tot een ondernemingsvermogen vergelijkbare criteria als voor de oogmerktoets voor toepassing van de deelnemingsvrijstelling. Voor de beoordeling of een lidmaatschapsrecht bij een lid behoort tot een ondernemingsvermogen worden de activiteiten van het lid, ook als dat lid in het buitenland is gevestigd, betrokken.

De vraag van de leden van de fractie van de SP over de vaststelling door de Belastingdienst of het voornaamste doel van een coöperatie het ontgaan van belasting is, is beantwoord in paragraaf 3.2.4.

De leden van de fractie van de SP vragen hoe invulling is gegeven aan de aangenomen motie Braakhuis/Bashir/Groot⁴⁵ over country by country reporting. Nederland is voorstander van transparantie en streeft naar internationale afspraken die gelden voor alle internationaal opererende bedrijven. Voor landen met een

⁴⁵ Kamerstukken II 2010/11, 25087, nr. 9.

relatief internationaal georiënteerd bedrijfsleven, zoals Nederland, is een gelijk speelveld immers van groot belang. Landen die eenzijdig country-by-country reporting voorschriften opleggen aan hun bedrijfsleven zouden immers hun bedrijfsleven confronteren met een ongelijk speelveld ten opzichte van hun buitenlandse concurrenten die een vergelijkbare verplichting niet opgelegd krijgen. Daarom is Nederland actief betrokken bij multilaterale initiatieven op dit gebied. Zo staat in de OECD Informal Task Force on Tax and Development het onderwerp country-by-country reporting op de agenda als één van vier speerpunten in het kader van het bevorderen van belastingheffing in ontwikkelingslanden ("domestic resource mobilization"). Onder meer wordt in een werkgroep waarin naast overheden ook NGO's en het bedrijfsleven participeren, gekeken naar cost-benefit-inschattingen rond grotere fiscale transparantie. Daarnaast zal de Europese Commissie dit najaar met voorstellen komen om de EU Transparantie en Accounting Richtlijnen betreffende de transparatievereisten op het onderdeel van de financiële rapportageverplichtingen door multinationale ondernemingen aan te vullen. Een Europese aanpak zou het speelveld in de EU gelijk helpen te houden. Hoewel Nederland de voorstellen wil afwachten alvorens met een standpunt te komen, wil het kabinet benadrukken de voorstellen met een positieve en constructieve grondhouding tegemoet te zien. Daarbij geldt dat Nederland waarde hecht aan een coherent beleid dat rekening houdt met de belangen van ontwikkelingslanden bij het bevorderen van transparantie in kapitaalstromen, zoals mede geagendeerd door de G20 en de OESO.

8.2. Doorschuifregeling

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wederom aandacht voor de regelgeving met betrekking tot het vererven van tot een aanmerkelijk belang behorende aandelen of winstbewijzen die behoren tot een huwelijksgoederengemeenschap. Bij een overgang krachtens erfrecht geldt de doorschuifregeling alleen voor het aan de aandelen toe te rekenen ondernemingsvermogen. Bij een overgang krachtens huwelijksvermogensrecht is er voor de inkomstenbelasting een doorschuifregeling zonder beperking. De leden merken op dat dit een ongewenste situatie is en vragen wat er op tegen zou zijn om een integrale doorschuifregeling bij overlijden in te voeren indien aandelen uit een aanmerkelijk belang worden verkregen door de langstlevende echtgenoot of partner. Dit zou betekenen dat in die situaties de doorschuifregeling ook kan worden toegepast op het aan de aandelen toe te rekenen beleggingsvermogen. Daarvoor is de doorschuifregeling echter niet bedoeld. Ondernemingsvermogen kan bij vererving worden doorgeschoven vanwege het belang van de economische bedrijvigheid en de gebondenheid van het ondernemingsvermogen. Dit belang en deze gebondenheid ontbreekt ten aanzien van beleggingsvermogen. Overlijden is het uiterste moment waarop heffing kan plaatsvinden. Verder uitstel voor het aan de aandelen toe te rekenen beleggingsvermogen past niet bij de draagkrachtgedachte die aan de Wet IB 2001 ten grondslag ligt. Voorts zou dit niet evenwichtig zijn ten opzichte van de

belastingheffing van andere beleggingen van particulieren, zoals beleggingen in box 3 die jaarlijks in de heffing worden betrokken. Bovendien zou de voorgestelde verruiming van de doorschuifregeling bij overlijden er toe kunnen leiden dat economisch gewenste bedrijfsopvolgingen worden uitgesteld. Het wordt dan namelijk bij vennootschappen met zowel ondernemings- als beleggingsvermogen fiscaal weer aantrekkelijker om de bedrijfsopvolging uit te stellen tot het moment van overlijden van de langstlevende echtgenoot of partner. Naar aanleiding van de opmerking dat belastingplichtigen vlak voor overlijden hun huwelijksgemeenschap kunnen ontbinden om de aanmerkelijkbelangclaim over het aan de aandelen toe te rekenen beleggingsvermogen door te kunnen schuiven naar de langstlevende echtgenoot merk ik overigens op, dat belastingplichtigen zich goed dienen te realiseren dat men door hun huwelijksgemeenschap te ontbinden ook in een andere rechtspositie ten opzichte van elkaar komt te staan, hetgeen niet zonder gevolgen is. Voor een meer uitgebreide beantwoording verwijs ik tevens naar hetgeen met betrekking tot dit onderwerp is gewisseld bij de behandeling van de Fiscale verzamelwet 2010.⁴⁶

8.3. Heffingskorting maatschappelijke beleggingen

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen het kabinet wat de resultaten zijn van de in de Eerste Kamer toegezegde monitoring van de afschaffing van de heffingskorting groen beleggen. Zij vragen of het kabinet openstaat voor alternatieven binnen het bestaande budgettaire kader. Samen met de leden van de fractie van het CDA vragen zij een reactie op het voorstel van de Nederlandse Vereniging van Banken (NVB) om die heffingskorting vanaf 1 januari 2012 te fixeren op 0,7%, waarbij het volume van de inleg wordt gemaximeerd op € 4,1 mld. Tijdens de behandeling van het Belastingplan 2011 c.a. heb ik in de Eerste Kamer toegezegd dat het kabinet de gevolgen van de afbouw van heffingskortingen voor maatschappelijk (groen, sociaal-ethisch en cultureel) beleggen zal blijven monitoren en zal evalueren. Voorts heb ik toegezegd dat het kabinet het gesprek met de sector zal aangaan over een alternatieve invulling voor de stapsgewijze afbouw van de heffingskorting voor maatschappelijke beleggingen, gegeven de budgettaire kaders.⁴⁷ Naar aanleiding van deze toezeggingen is regelmatig overlegd met de NVB. In dit overleg is ook over hun voorstel tot alternatieve invulling van de afschaffing van de heffingskortingen. In haar brief van 30 juni jl. heeft de NVB als alternatief voorgesteld om de heffingskorting structureel te handhaven op het verlaagde niveau per 1 januari 2012 van 0,7%. Om de beoogde bezuiniging te realiseren zou een maximaal uitstaand volume moeten worden vastgesteld. Het thans uitstaande volume zou geleidelijk worden afgebouwd naar het beoogde maximum. Daarbij zou voor groen beleggen jaarlijks ruimte bestaan om voor ongeveer € 400 mln. aan nieuwe leningen te verstrekken. Bij grotere interesse dan beschikbare ruimte zou overgegaan moeten worden tot aanscherping van de voorwaarden van de "groenregeling". Dit laatste en ook aanscherping van de "groenregeling" door een

⁴⁶ Kamerstukken II 2010/11 32 401, nr. 7, blz. 21 e.v. en Kamerstukken I 2010/11, 32 401, nr. D, blz. 31 en 32.

⁴⁷ Handelingen I 2010/11, nr. 13, blz. 14.

maximaal uitstaand volume te introduceren moet overigens ter goedkeuring worden voorgelegd aan de Europese Commissie. Dit kan een zeer tijdrovend proces zijn. Op 23 augustus jl. is aan de NVB meegedeeld dat er grote twijfel bestaat over de levensvatbaarheid van het aangedragen alternatief en dat wordt vastgehouden aan het Regeerakkoord en de afbouw conform het amendement Slob. Het voorstel van de NVB voldoet niet aan de randvoorwaarden. Het voorgestelde maximum volume betekent jaarlijks een mogelijke noodzaak tot sluiting in de loop van het jaar en is om die reden reeds bij de behandeling van het Belastingplan 2011 c.a. afgewezen. Het voorstel is mede ongewenst omdat dit zou moeten gebeuren volgens afspraken tussen de overheid en de banken over impliciete verdeling tussen de banken van de markt voor maatschappelijk beleggen. De verantwoordelijkheid van het AgentschapNL tot budgetbeheersing zou daarbij gebaseerd moeten zijn op een verantwoordelijkheid voor de banken om de daadwerkelijke aanvragen te beperken tot de overeengekomen limiet.⁴⁸

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen het kabinet de keuze voor de afbouw van de heffingskorting groen beleggen nog eens nader te onderbouwen in het licht van de recent gepubliceerde keuze voor een impuls voor innovatieve ondernemers middels de RDA.

De keuze voor de afbouw van de heffingskorting groen beleggen is ingegeven door de waargenomen fiscale overstimulering. De regeling voor groene beleggingen heeft in het verleden nut gehad in het stimuleren van groene en andere gefaciliteerde beleggingen. De sterke groei van deze markt in voorgaande jaren is hiervan mede het bewijs. Ook voor niet-fiscaal gefaciliteerde duurzame beleggingen is een volwassen markt ontstaan. De groeitrend in de markt voor duurzaam beleggen geeft aan dat de maatschappelijke opvatting hieromtrent en ideële motieven op zichzelf al zorgen voor groei, los van de fiscale stimulering. Dit ondersteunt de stelling van het kabinet dat de markt voort kan met minder fiscale facilitatie dan ten tijde van de invoering van de onderhavige heffingskortingen. Het kabinet schaft evenwel niet alle faciliteiten ten behoeve van maatschappelijke beleggingen af. De vrijstelling in box 3 blijft in stand waardoor ook bijna de helft van het voordeel zoals dat gold tot en met 2010 voor de belegger of spaarder in stand blijft. Met het afschaffen van de heffingskortingen brengt het kabinet (deels) de gangbare marktcondities terug zodat sterker gelet wordt op het rendement en de efficiëntie van projecten. In het licht van de gemiddelde jaarlijkse rendementen in het recente verleden verwacht het kabinet niet dat dergelijke beleggingen hun aantrekkingskracht zullen verliezen. Diverse fondsen hebben vorig jaar, in verband met een sterkere groei van het ingelegde fondsvermogen dan het groeitempo van de verstrekte financieringen, de inleg in hun fonds of uitgifte van aandelen in het fonds moeten sluiten. Ook dit gegeven duidt op een overstimulering van dergelijke beleggingen. Indien een groen-, sociaal-ethische of culturele bank afgebouwd wordt, zal dat voornamelijk zijn ingegeven vanuit bedrijfseconomisch perspectief van de financiële instelling. Het in stand houden van

⁴⁸ Het voorgaande is ook vermeld in de brief aan de Eerste Kamer van 8 september 2011, Kamerstukken II, 32 500 IXB, nr. F.

aparte fondsen zal na afschaffing van de heffingskortingen door hen in voorkomende gevallen wellicht onvoldoende rendabel worden geacht. Het is echter van belang vast te stellen dat met het elimineren van een fonds de financiering van "maatschappelijke projecten" gewoon voortgezet kan worden vanuit een andere, niet specifiek groen-, sociaal-ethische of culturele bank, of de wel voortzettende fondsen.

Bij de RDA daarentegen is van belang dat de extra fiscale stimulering kan leiden tot een maatschappelijk optimalere situatie. Innovatie is een bron voor duurzame economische groei en levert een belangrijke bijdrage aan de versterking van het concurrentievermogen van Nederland. Bovendien is innovatie een belangrijke bron van arbeidsproductiviteit en welvaart. Bedrijven investeren uit zichzelf echter minder in R&D dan maatschappelijk gezien optimaal is, omdat zij de kennis-spillovers waar andere bedrijven van kunnen meeprofiteren niet meewegen in hun beslissing over hun R&D-inspanningen. Het maatschappelijke rendement van extra R&D-uitgaven ligt dan ook 50 tot 100% boven het private rendement. Met de RDA creëert het kabinet een sterk en compleet pakket van fiscale maatregelen om R&D-activiteiten van bedrijven te stimuleren: de R&D-loonkosten via de S&O-afdrachtvermindering, de overige R&D-kosten en -investeringen via de RDA en de innovatiewinsten via de innovatiebox. De RDA wordt structureel gefinancierd uit het omzetten van specifieke subsidies, met name voor innovatie. Het kabinet geeft hiermee uitvoering aan de in het Regeerakkoord aangekondigde verschuiving van specifiek naar generiek beleid. Dit leidt tot een effectievere besteding van de middelen voor innovatie. De RDA kent lagere uitvoeringskosten voor de overheid en lagere administratieve lasten voor bedrijven dan het specifieke beleid. Bovendien geeft de generieke opzet van de RDA markt en bedrijven meer ruimte om in te zetten op innovatieve activiteiten die het meest zullen renderen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen voorts hoe de keuze tot afbouw zich verhoudt met de recent gesloten Green Deal tussen kabinet en VNO-NCW, MKB Nederland, LTO en stichting Natuur & Milieu. Daarin wordt aangegeven dat een onderzoek zal worden geïnitieerd naar de mogelijke fiscale ondersteuning van duurzaamheidsinitiatieven, en dit beter te laten aansluiten op de behoeften van de markt. Hierbij zal onder meer de samenhang met de fiscale faciliteit Groen Beleggen en de Regeling Groenprojecten 2010 worden betrokken. Het instrumentarium wordt mede beoordeeld op de kosteneffectieve bijdrage aan de energie- en klimaatdoelstellingen. De afbouw van de heffingskortingen maatschappelijk beleggen is, zoals hiervoor is aangegeven, ingegeven door de waargenomen fiscale overstimulering van de markt voor maatschappelijke beleggingen en de sterke groei van deze markt. Het onderzoek in het kader van de Green Deal zal rekening houden met eventuele onder- of overstimulering van duurzaamheidsinitiatieven.

8.4. Verlengen willekeurige afschrijving

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen om een oordeel van het kabinet over verlenging van de tijdelijke willekeurige afschrijving. De tijdelijke willekeurige afschrijving bedrijfsmiddelen 2009 en 2010 betekende dat investeringen in plaats van in gemiddeld zeven jaar in twee jaar konden worden afgeschreven. Bij Belastingplan 2011 is deze maatregel verlengd naar investeringen in aangewezen bedrijfsmiddelen in 2011. Zoals aangegeven in de evaluatie van de stimuleringsmaatregelen⁴⁹ die in september jl. naar de Tweede Kamer is verstuurd, kunnen mogelijke positieve economische effecten van de regeling niet goed worden onderbouwd. De voor het inkomstenkader relevante kosten van het verlengen van de maatregel zijn € 0,2 mld. incidenteel in 2012. De EMU-saldo effecten van het verlengen, waarnaar de leden van de fractie van de ChristenUnie vragen, zijn echter vele malen hoger: - € 0,9 mld. in zowel 2012 als 2013. Vervolgens vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of het kabinet een inschatting kan maken van de baten van deze regeling, gelet op de structurele lange termijn bijdrage hiervan aan werkgelegenheid en economische groei. De maatregel vormt een onderdeel van het crisispakket. Kenmerkend daarvoor is de tijdigheid en de tijdelijkheid. Het doel was niet om op de lange termijn werkgelegenheid te stimuleren of de economische groei te bevorderen. Het doel was vooral op de korte termijn liquiditeitsvoordeel te bieden, zodat geplande investeringen niet door de crisis zouden vervallen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar een nauwkeurig overzicht van de beëindiging van het lage btw-tarief in de bouw, wat de positieve gevolgen van de verlaging waren en wat de effecten van de verhoging zijn in een tijd dat de bouw door gebrek aan nieuwbouwprojecten het toch al zwaar heeft. Eveneens is gevraagd of het kabinet daarbij kan reageren op de cijfers die de sector heeft aangedragen. Voor de bouwsector is vanwege de financiële crisis tijdelijk het btw-tarief verlaagd op de arbeidskosten van renovatie en herstel van woningen ouder dan twee jaar. De maatregel stimuleerde daarom naar verwachting renovatie, maar over de mate waarin dit is gebeurd, is geen exact cijfer te geven aangezien de renovatiebranche geen aparte categorie vormt in de btw-statistieken. De tijdelijke maatregel maakte onderdeel uit van een groter pakket aan tijdelijke maatregelen ter ondersteuning van de bouw- en woningmarkt en had als doel om de liquiditeit te verruimen en de investeringen in de bouwsector te stimuleren. Aanvankelijk zou de crisismaatregel al op 1 juli van dit jaar stoppen. Later is de maatregel mede op verzoek van de bouwbranche verlengd naar 1 oktober 2011 voor werkzaamheden die reeds zijn gestart voor 1 juli 2011. Overigens was de maatregel niet primair bedoeld om de werkgelegenheid te stimuleren maar om deze zoveel mogelijk te behouden door de crisis te overbruggen. Uit cijfers van onder meer het CPB, EIB en TNO blijkt dat het dieptepunt van de crisis voorbij is. De tijdelijke verlaging van het btw tarief in de bouw leidt uiteraard niet tot structurele werkgelegenheidseffecten. Het is

⁴⁹ Kamerstukken II 2010/2011, 33 000, nr. 32

inherent aan de tijdelijkheid dat er partieel gezien een negatief werkgelegenheidseffect kan optreden op het moment van het vervallen van de maatregel. De maatregel heeft er wel voor gezorgd dat veel werkenden in de bouw, waaronder veel hardwerkende zzp'ers, hun baan behouden hebben. Volgens Bouwend Nederland leverde het lage btw-tarief in de eerste drie maanden van de maatregel, alleen al 4000 banen op en € 800 mln. aan extra opdrachten. Bijna 60 procent van de bouwers kreeg meer aanvragen voor offertes. Volgens het CBS lag de productie in de bouwnijverheid in het tweede kwartaal van dit jaar 3,1% boven het niveau van het tweede kwartaal van 2010. Daarmee presteerde de sector beter dan het gemiddelde, dat uitkwam op 1,5%.

8.5. Bosal-gat

De leden van de fractie van de PvdA vragen toe te lichten hoe het zogeheten "Bosalgat" wordt gebruikt ter dekking van de tijdelijke verlaging van de overdrachtsbelasting in 2012. Deze leden vragen of het vanaf 2013 weer mogelijk wordt om de deelnemingsrente af te trekken. De leden van de fractie van D66 vragen toe te lichten waarom er voor deze reparatie geen structurele opbrengst wordt ingeboekt. De leden van de fractie van de SP vragen hoeveel de reparatie van het Bosalgat naar schatting gaat opleveren. Daarnaast vragen de leden van de fractie van de SP hoeveel de reparatie van het Bosalgat theoretisch zou opleveren, als het gehele gat zou kunnen worden gedicht.

Het kabinet bereidt een maatregel voor die de excessieve aftrek van deelnemingsrente moet beperken. Deze maatregel zal geen tijdelijk karakter hebben en zal derhalve ook van toepassing zijn na 2012. Het kabinet zal de opbrengst van de reparatie van het Bosalgat in eerste instantie aanwenden ter dekking van de tijdelijke verlaging van de overdrachtsbelasting. De hoogte van de structurele budgettaire opbrengst van deze maatregel staat nog niet vast omdat de maatregel nog niet is uitgewerkt. Het dichten van het gehele Bosalgat zou als het ware neerkomen op herinvoering van het voormalige artikel 13, eerste lid, van de Wet Vpb 1969. Sinds de afschaffing van artikel 13, eerste lid, van de Wet Vpb 1969 als gevolg van het Bosalarrest wordt uiteraard de renteaftrekbeperking op grond van dit artikel niet meer in de aangifte opgenomen. Het is dan ook niet bekend wat de (theoretische) opbrengst zou zijn van herinvoering van dit wetsartikel. Ten tijde van de afschaffing van artikel 13, eerste lid, van de Wet Vpb 1969 werd geschat dat met deze afschaffing een derving gemoeid zou zijn van € 950 mln. Destijds was het algemene vpb-tarief 34,5%. Bij het huidige algemene vpb-tarief van 25% zou de derving bijna € 700 mln. bedragen. Een herziene raming is niet voorhanden.

De leden van de fractie van de SP vragen hoe het onderdeel in de dekking van de tijdelijke maatregel in de overdrachtsbelasting van € 59 mln. "reparatie Bosalgat" past binnen de begrotingsregels, terwijl er in dit wetsvoorstel geen concreet voorstel is opgenomen. De maatregel voor de tijdelijke verlaging van de overdrachtsbelasting zal volledig worden gedekt. Het is niet tegen de begrotingsregels dat de reparatie

niet in dit wetsvoorstel zelf is geregeld. Het zal worden meegenomen in het nog in te dienen voorstel dat ziet op de reparatie van het Bosalgat.

De leden van de fractie van de SP vragen of het de bedoeling van het kabinet is om de opbrengst van deze reparatie direct weer aan te wenden in het desbetreffende wetsvoorstel. Deze leden vragen tevens welke bestemming het kabinet daarvoor in gedachten heeft. In het desbetreffende wetsvoorstel zal het kabinet tevens een voorstel doen voor de aanwending van de opbrengst, uiteraard voor zover deze niet reeds wordt aangewend voor de tijdelijke verlaging van de overdrachtsbelasting. Overeenkomstig het Regeerakkoord is het dan de bedoeling dat de opbrengst van deze grondslagverbredende maatregel wordt aangewend voor tariefverlaging.

De leden van de fracties van de SP, GroenLinks en de ChristenUnie vragen waarom in dit wetsvoorstel nog geen uitvoering wordt gegeven aan de motie Bashir/Van Vliet.⁵⁰ Het kabinet studeert nog op een maatregel die uitvoering geeft aan de motie en die de excessieve aftrek van deelnemingsrente weet te beperken. Aangezien het complexe materie betreft – mede omdat het kabinet het Nederlandse fiscale vestigingsklimaat geen onnodige schade wil toebrengen – is het niet mogelijk gebleken om reeds in dit wetsvoorstel een maatregel voor te stellen die uitvoering geeft aan de motie Bashir/Van Vliet. De zogenoemde Bosalreparatie zal daarom in een apart wetsvoorstel worden opgenomen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen hoe de motie Bashir/Van Vliet zich verhoudt met het advies van het Topteam Hoofdkantoren om de aftrek van deelnemingsrente in beginsel niet te beperken. Het Topteam hoofdkantoren heeft het behoud van een generieke aftrek voor deelnemingsrente bepleit, maar stelt tegelijkertijd dat de renteaftrek kan worden beperkt bij onbedoeld gebruik dat de proporties van misbruik heeft aangenomen. In reactie hierop heeft het kabinet geschreven dat het de richting van dit advies zal overnemen.⁵¹ Het kabinet studeert nog op een maatregel die uitvoering geeft aan de motie en die de excessieve aftrek van deelnemingsrente weet te beperken. Daarbij houdt het kabinet rekening met het advies van het Topteam Hoofdkantoren om te waarborgen dat het Nederlandse fiscale vestigingsklimaat zal zoveel mogelijk worden ontzien.

De leden van de fractie van de SP vragen in te gaan op het voorstel van dr. J. Vleggeert in het Weekblad Fiscaal Recht.⁵² In zijn artikel doet dr. J. Vleggeert een voorstel op grond waarvan Nederlandse activiteiten met arm's length bedragen aan eigen en vreemd vermogen moeten worden gefinancierd. Bij het bepalen welke verhouding arm's length is, neemt hij in beginsel de financieringsratio van het concern waartoe de belastingplichtige behoort als referentiepunt. Wanneer de belastingplichtige teveel schuld heeft, is de rente in zoverre niet aftrekbaar. Heeft de

⁵⁰ Kamerstukken II 2010/11, 32 800, nr. 17.

⁵¹ Kamerstukken II 2010/11, 32 637, nr. 14, blz. 2.

⁵² WFR 2011/1222.

belastingplichtige daarentegen naar verhouding minder schulden dan het concern, dan heeft de belastingplichtige recht op een extra aftrek. Het voorstel van dr. J. Vleggeert bevat een interessante gedachte die zou leiden een fundamentele ingreep in de vennootschapsbelasting. Daarom zou er eerst uitvoerig onderzoek moeten worden gedaan naar de gevolgen ervan, waaronder de budgettaire gevolgen en de praktische uitvoerbaarheid. Dit zou betekenen dat er in de komende jaren grote onzekerheid zou blijven bestaan over de vennootschapsbelasting. Rust en duidelijkheid in de vennootschapsbelasting zijn van cruciaal belang voor het fiscale vestigingsklimaat. Het kabinet heeft daarom besloten de geconstateerde onevenwichtigheden aan te pakken waarna rust het uitgangspunt zal zijn op het gebied van de vennootschapsbelasting.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen toe te lichten hoe de voorgestelde maatregelen in de vennootschapsbelasting in relatie staan tot de aanpak van het Bosalgat. De leden van de fractie van D66 vragen hoe de reparatie van het Bosalgat zich verhoudt tot de aanpak van de overnameholding. Het is denkbaar dat een maatregel die ziet op de deelnemingsrente raakvlakken zal hebben met de voorgestelde overnameholdingbepaling en de objectvrijstelling. Bij het opstellen van een "Bosalreparatie" zal hiermee rekening worden gehouden om onnodige samenloop te voorkomen en opdat duidelijk is op grond van welke bepaling rente eventueel niet in aftrek kan komen.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het kabinet bereid is tot een bredere aanpak van fiscale constructies. In algemene zin merk ik op dat indien zich constructies voordoen waardoor de grondslag van de vennootschapsbelasting ernstig wordt uitgehold, ik steeds bereid ben te bezien of het wenselijk is om hiertegen maatregelen te nemen. Daarbij merk ik wel op dat voortdurende wijzigingen in de vennootschapsbelasting geen positieve uitstraling hebben op het Nederlandse fiscale vestigingsklimaat. Ik streef daarom naar rust en duidelijkheid op het gebied van de vennootschapsbelasting. Ten slotte wil ik in dit verband benadrukken dat in dit wetsvoorstel twee onevenwichtigheden in de vennootschapsbelasting worden aangepakt met de objectvrijstelling voor vaste inrichtingen en de renteaftrekbepaling voor overnameholdings.

8.6. Bankenbelasting

De leden van de fractie van de SP willen weten waarom de bankenbelasting separaat moet worden behandeld. In het verlengde hiervan vragen de leden van de fractie van D66 wanneer het wetsvoorstel is te verwachten. Het besluit van het kabinet tot invoering van een bankenbelasting is bij brief van 1 juli jl.⁵³ kenbaar gemaakt. Direct daarop volgend is gestart met het opstellen van de wettekst en de memorie van toelichting van het wetsvoorstel bankenbelasting. Dat kost tijd, te meer daar het de ontwikkeling van een nieuwe rijksbelasting betreft en technisch overleg met de

⁵³ Kamerstukken II 2010/11, 31 371, nr. 364.

sector wenselijk was. Opname van de bankenbelasting in het pakket Belastingplan 2012 bleek daardoor onhaalbaar. Dit neemt echter niet weg dat het kabinet vaart wenst te maken met de invoering van de bankenbelasting. De bankenbelasting geldt immers, zoals de leden van deze fracties terecht constateren, ter gedeeltelijke dekking van de verlaging van het overdrachtsbelastingtarief voor woningen. Omdat de wettelijke verankering van die maatregel is opgenomen in dit Belastingplan, wil het kabinet bij voorkeur dat het wetsvoorstel bankenbelasting is ingediend voorafgaand aan het moment waarop in de Tweede Kamer over het pakket Belastingplan 2012 zal worden gestemd. Tijdens de Algemene Financiële Beschouwingen heb ik op 6 oktober jl. aangegeven dat de Kamer op die manier nog voorafgaand aan de stemmingen "volledig kennis (kan) nemen van het wetsvoorstel". Dit tijdpad past, dit in reactie op een vraag van de leden van de fractie van D66, tevens in het kabinetsstreven dat erop is gericht de bankenbelasting medio 2012 in werking te laten treden.

Voorts vragen de leden van de fractie van de SP of de opbrengst van de bankenbelasting wordt aangewend voor zaken anders dan de financiering van de verlaging van het overdrachtsbelastingtarief op woningen. In het verlengde hiervan willen de leden van de fractie van D66 weten of de bankenbelasting een structurele of tijdelijke belasting wordt. In de pers heeft de Minister van Financiën na afloop van de ministerraad waarin het wetsvoorstel bankenbelasting is besproken, bevestigd dat in ieder geval in 2012 de totale geraamde budgettaire opbrengst € 300 mln. zal zijn. Uit de brief van 1 juli jl. blijkt dat dat bedrag benodigd is ter dekking van de eerdergenoemde verlaging van de overdrachtsbelasting. In antwoord op de vraag van deze leden kan dan ook worden geantwoord dat het kabinet de opbrengst van de bankenbelasting in 2012 niet ter financiering van andere maatregelen zal aanwenden. De aanwending van de opbrengst na 2012 staat nog open en krijgt bij de besluitvorming rondom het Belastingplan 2013 nadere invulling. Hieruit blijkt naar mijn mening dan ook duidelijk dat het kabinet de bankenbelasting ziet als een structurele belasting en niet als een belasting die slechts tijdelijk wordt ingevoerd ter gedeeltelijk dekking van het overdrachtsbelastingtarief voor woningen.

9. Commentaar derden

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen een reactie op de brieven van de KNB en de EPN. Deze brieven bevatten slechts opmerkingen over de maatregelen die in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2012 zijn opgenomen. Bij de beantwoording van het verslag bij dat wetsvoorstel wordt ingegaan op deze brieven.

Hierna wordt, zoals gevraagd door de leden van de fractie van het CDA, gereageerd op het NOB-commentaar voor zover de daarin opgenomen punten in het voorgaande nog niet aan de orde zijn geweest.

Renteaftrekbeperving overnameholding

De NOB merkt op dat de regeling voor de overnameholding om Europeesrechtelijke redenen consistent moet zijn met de nog te ontwerpen aftrekbeperking van Bosalrente. Kort samengevat meent de NOB dat beide regelingen een belemmering van de vrijheid van vestiging opleveren, die gerechtvaardigd moet worden met een beroep op het verzekeren van de evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid. Dit beroep zou niet slagen doordat de inconsistentie tussen beide regelingen zou betekenen dat er geen sprake is van een evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid, en dus ook niet gesteld kan worden dat de regelingen streven een evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid te verzekeren. Het kabinet deelt de zorgen van de NOB niet. In de eerste plaats is de renteaftrekbeperking voor overnameholdings geen belemmering voor de vrijheid van vestiging. Die regeling houdt in dat de rentelasten voor een overname niet meer via het vormen van een fiscale eenheid in mindering op de winst van de overgenomen vennootschap kunnen worden gebracht. Deze maatregel beperkt dus de voordelen van de fiscale eenheid, welke voordelen juist tot binnenlandse situaties zijn beperkt. De regeling heeft dan ook niet ten doel specifiek overnames door buitenlandse partijen te treffen. Het in de memorie van toelichting gegeven voorbeeld van een overname door een buitenlandse partij via een Nederlandse overnameholding maakt duidelijk dat ook buitenlandse overnemende partijen indirect te maken kunnen krijgen met deze beperking van de voordelen van de fiscale eenheid. Nu het een maatregel zonder onderscheid is die het binnenlandse en buitenlandse overnemende partijen gelijkelijk onmogelijk maakt om hun rentelasten af te wentelen op de winst van het overgenomen object, komt men aan een beroep op de rechtvaardigingsgrond van het verzekeren van een evenwichtige verdeling van de heffingsgrondslag niet toe. Vragen over heffingsbevoegdheid, de verdeling daarvan of de evenwichtigheid van de verdeling zijn dus niet aan de orde.

In de tweede plaats is een renteaftrekbeperking voor zogenaamde Bosalrente evenmin een belemmering voor de vrijheid van vestiging. Deze geldt immers gelijkelijk voor binnenlandse en buitenlandse deelnemingen. Het is dan ook onjuist om te stellen dat deze maatregel enkel zou zien op buitenlandse deelnemingen. De renteaftrekbeperking richt zich er op de onevenwichtigheid teniet te doen die veroorzaakt wordt door het feit dat dividendinkomsten en vermogenswinsten uit deelnemingen niet belast zijn terwijl de rentekosten op dit moment wel aftrekbaar zijn. Dat staat los van de vraag waar de deelneming zich bevindt. Voor zover de zorgen van de NOB zijn ingegeven door het feit dat de renteaftrekbeperking voor deelnemingen binnen een fiscale eenheid geen effect zou hebben – en daarmee een verschil zou ontstaan tussen binnenland en buitenland - kan worden opgemerkt dat in het licht van het arrest van het Hof van Justitie in de zaak X-holding⁵⁴, alsmede in het licht van het arrest van de Hoge Raad van 24 juni 2011⁵⁵ dit geen strijd oplevert met het Europese recht. Dit effect vloeit immers voort uit de omstandigheid dat bij een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting de werkzaamheden en het

⁵⁴ Arrest van 25 februari 2010, C-337/08, BNB 2010/166.
⁵⁵ Nr. 09/05115, LJN BN3537, rechtsoverweging 3.4.2.

vermogen van de dochtermaatschappij worden geacht deel uit te maken van de werkzaamheden en het vermogen van de moedermaatschappij. Daarmee vloeit dit verschil voort uit het wezen van de fiscale eenheid en is niet voor redelijke twijfel vatbaar dat dit verschil gerechtvaardigd is door de noodzaak om de verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten te handhaven.

De vragen van de NOB of de winst van een overgenomen gevoegde vennootschap meetelt als "eigen winst" van de overnameholding in het geval de overname volledig gefinancierd is met eigen vermogen of als de overnameschuld inmiddels geheel is afgelost, worden bevestigend beantwoord.

De NOB vraagt of de overnameschuld, als tot het vermogen van de overgenomen maatschappij ook deelnemingen behoren, gesplitst wordt in een deel dat ziet op de gevoegde maatschappij en een deel dat ziet op niet gevoegde deelnemingen. Artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 wordt toegepast op de overnameschuld die is aangegaan voor de verwerving van de overgenomen maatschappij. Het is hierbij niet relevant of deze overnameschuld mede ziet op tot het vermogen van de overgenomen maatschappij behorende deelnemingen. Er vindt derhalve geen splitsing plaats van de overnameschuld in een deel dat ziet op de gevoegde maatschappij en een deel dat ziet op niet gevoegde deelnemingen.

De NOB vraagt of een door een gevoegde maatschappij aangetrokken lening die voor een kapitaalstorting wordt aangewend, waarmee bedrijfsactiviteiten, andere dan overnames, worden gefinancierd, niet als overnameschuld in de zin van artikel 15ad, eerste lid, van de Wet Vpb 1969 wordt gekwalificeerd. Dit wordt bevestigd voor zover daarbij geen sprake is van de verwerving of uitbreiding van een belang.

De NOB vraagt of bij de verwerving van maatschappij 2 de winst van maatschappij 1 die enkele jaren eerder door de overnameholding met een schuld is verworven, beschikbaar is als "eigen winst" van de overnameholding. Voor de toepassing van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 worden alle (volgtijdige) overnames samengevoegd. Dit betekent dat de winst van maatschappij 1, zolang de overnameschuld niet volledig is afgelost, bij de toepassing van artikel 15ad, eerste lid, van de Wet Vpb 1969, wordt aangemerkt als winst van een overgenomen maatschappij als bedoeld in dat artikel. De winst van maatschappij 1 is derhalve niet beschikbaar als "eigen winst" van de overnameholding, zolang de overnameschuld voor de verwerving van maatschappij 1 nog niet volledig is afgelost.

De NOB vraagt verder of de winst van DT bv, een 100%-dochter van T bv, beschikbaar is voor verrekening van de overnamerente ter zake van de verwerving van de aandelen T bv als T bv meteen na de overname wordt gevoegd, maar DT bv pas anderhalf jaar na de overname. Bij de verwerving van de aandelen T bv was sprake van de middellijke verwerving van de aandelen DT bv, aangezien dit een 100% dochter van T bv is. Een dergelijke middellijke overname valt tevens onder de

renteafgrekbeperking van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969. Dat DT bv pas anderhalf jaar na de verwerving wordt gevoegd is hiervoor niet van belang. De winst van DT bv is voor de toepassing van artikel 15ad, eerste lid, van de Wet Vpb 1969, winst van een overgenomen maatschappij als bedoeld in dat artikel en derhalve niet beschikbaar als winst waarmee de overnamerente ter zake van de verwerving van T bv kan worden verrekend.

De NOB vraagt hoe moet worden omgegaan met een positief saldo aan valutaresultaten bij de afgrekbeperking voor overnameholdings. Het voorgestelde artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 vormt een afgrekbeperking en is derhalve niet van toepassing als het saldo aan valutaresultaten en overnamerenten in een bepaald jaar positief is. Een dergelijk positief saldo wordt opgenomen in de winst van de fiscale eenheid in het betreffende jaar. Dit saldo is beschikbaar als "eigen winst" van de overnameholding, waarmee eventuele gestalde niet-afgrekbare overnamerente uit voorgaande jaren kan worden verrekend. Het begrip "vermeerderd" in de laatste zin van artikel 15ad, eerste lid, Wet Vpb 1969, moet derhalve letterlijk worden uitgelegd. De winst van de fiscale eenheid wordt verhoogd indien sprake is van een negatief bedrag aan renten, maar wordt niet verlaagd als het saldo aan valutaresultaten en overnamerenten in een bepaald jaar positief is.

De NOB vraagt wat moet worden verstaan onder "de winst van de fiscale eenheid van het jaar" indien een voeging plaatsvindt in de loop van een boekjaar en vraagt tevens op welke wijze in dat geval de gemiddelden van het eigen en vreemd vermogen moeten worden berekend. In beide gevallen dient te worden aangesloten bij het boekjaar van de fiscale eenheid. Het gaat derhalve om de winst van de fiscale eenheid van het betreffende boekjaar en om het gemiddelde eigen en vreemd vermogen van de fiscale eenheid bij het begin en einde van het boekjaar van de fiscale eenheid.

De NOB vraagt naar de verhouding tussen de toelichting op artikel 15ad, negende lid, van de Wet Vpb 1969 en de wettekst van het eerste lid van dat artikel en of de mening van de NOB wordt gedeeld dat de tekst van de wet in overeenstemming moet worden gebracht met de bedoeling in genoemde toelichting. Het negende lid van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 bepaalt dat niet-afgrekbare overnamerente van een jaar kan worden overgebracht naar een volgend jaar. Door deze overbrenging wordt de doorgeschoven overnamerente in het volgende jaar aangemerkt als overnamerente van het betreffende jaar. De overgebrachte overnamerente vormt vervolgens samen met de overnamerente van het betreffende jaar zelf de overnamerente waarop het eerste lid van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 moet worden toegepast. Dit bedrag aan overnamerenten is derhalve afgrekbaar, voor zover de overnemende vennootschap voldoende "eigen" winst heeft behaald. Indien de "eigen" winst onvoldoende is, wordt vervolgens getoetst of de overnamerente van het jaar zelf alsnog in afgrek kan komen als gevolg van de drempel dan wel een gezonde financieringsverhouding. Deze "escapes" zijn op grond

van artikel 15ad, negende lid, van de Wet Vpb 1969 niet van toepassing op de overgebrachte overnamerente. De hiervoor omschreven systematiek volgt naar mijn mening voldoende uit de wettekst van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969.

Aanpassing van de wetgeving op dit punt acht ik daarom niet nodig.

De NOB vraagt nadere toelichting op de termen "verband houden met" en "belang" in artikel 15ad, eerste lid, van de Wet Vpb 1969. De NOB wil allereerst weten of sprake is van een dergelijk verband als een lening wordt aangegaan om bestaande schulden van de overgenomen maatschappij terug te betalen en of het hierbij verschil maakt of sprake is van een bestaande overnameschuld. Indien de overnemende maatschappij een lening aangaat om bestaande schulden van de overgenomen maatschappij over te nemen is sprake van een informele kapitaalstorting. De overgenomen maatschappij verleent geen tegenprestatie voor het overnemen van de schulden. Deze informele kapitaalstorting kan, afhankelijk van de feiten, kwalificeren als de verwerving of uitbreiding van een belang. Indien dit het geval is, is sprake van een lening die verband houdt met de verwerving of uitbreiding van een belang en wordt de lening voor de toepassing van artikel 15ad Wet Vpb 1969 als overnameschuld aangemerkt. Indien de overgenomen bestaande schulden reeds overnameschulden binnen de fiscale eenheid waren, dan verandert deze kwalificatie niet door het overnemen van de schuld binnen fiscale eenheid. De lening wordt dan als overnameschuld van de fiscale eenheid gekwalificeerd.

De NOB vraagt verder of sprake is van de verwerving van een belang in het geval opties of warrants worden gekocht en of het hierbij verschil maakt of sprake is van put- of callopties. Een optieovereenkomst kan, afhankelijk van de inhoud daarvan, ertoe leiden dat sprake is van de verwerving of uitbreiding van een belang als bedoeld in artikel 15ad Wet Vpb 1969.

De NOB vraagt of sprake is van de verwerving van een belang wanneer een lening wordt aangegaan om vorderingen op fiscale eenheidsdochter te kopen en of het hierbij verschil maakt of de corresponderende schulden bij de dochters als overnameschuld kwalificeren. Indien een maatschappij een lening aangaat om een vordering op de fiscale eenheidsdochter te kopen is geen sprake van de verwerving of uitbreiding van een belang, aangezien alleen een vordering op de dochter wordt gekocht. Indien de corresponderende schuld bij de dochter als overnameschuld wordt gekwalificeerd, dan blijft deze schuld binnen de fiscale eenheid het karakter houden van overnameschuld waarop artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 van toepassing is. Dit verandert niet door de koop van de vordering.

De NOB pleit voor een saldering van vorderingen en schulden bij de toepassing van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969, net zoals bij de thin capitalisation-regeling, zodat een fiscale eenheid niet "gestraft" wordt voor financieringsactiviteiten in Nederland waarmee een positieve marge wordt behaald. Indien financieringsactiviteiten in Nederland worden verricht door de overnemende vennootschap waarmee een

positieve marge wordt behaald, dan wordt hiermee de "eigen" winst van de overnemende vennootschap verhoogd waarmee de overnamerente verrekend kan worden. Op deze wijze vergroten dergelijke activiteiten de mogelijkheid om overnamerente in aftrek te kunnen brengen. Saldering van vorderingen en schulden bij de toepassing van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969, acht ik dan ook niet noodzakelijk.

De NOB merkt terecht op dat het bedrag van de overnameschuld in het voorbeeld in de memorie van toelichting € 20 mln. in plaats van € 4 mln. moet zijn.

De NOB vraagt om de uitwerking van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 in de volgende situatie. Een moedervenootschap neemt een dochtermaatschappij over voor 500. De dochtermaatschappij houdt een belang in een deelneming. De fiscale balansen zijn als volgt:

Balans overnemende moedermaatschappij

Deelneming	10	EV	5
		VV	5

Balans verworven en te voegen dochtermaatschappij

Activa	20	EV	10
		VV	10

Balans fiscale eenheid

Activa	20	EV	5
		VV	15

In deze situatie komt de boekwaarde van de deelneming volledig in mindering op het eigen vermogen van de belastingplichtige.

De vraag van de NOB of het fiscale eigen vermogen tevens schulden omvat die fiscaal als eigen vermogen worden beschouwd, wordt bevestigend beantwoord.

De NOB vraagt of een evenredig deel van verbonden schulden waarvan de rente deels niet aftrekbaar is op grond van artikel 10a of 10d van de Wet Vpb 1969 buiten beschouwing mag worden gelaten voor de bepaling van het vreemd vermogen op grond van artikel 15ad, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969. Schulden waarbij in het geheel geen rente in aanmerking wordt genomen, worden niet aangemerkt als vreemd vermogen op grond van artikel 15ad, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969. Dit geldt ook voor een deel van een verbonden schuld waarvan de rente in het geheel niet in aftrek komt op grond van artikel 10a van de Wet Vpb 1969. Schulden waarbij de rente deels niet in aftrek komt, worden niet deels buiten beschouwing gelaten. Dergelijke schulden tellen derhalve volledig mee als vreemd vermogen voor de toepassing van artikel 15ad, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969.

De NOB vraagt hoe de korting op het eigen vermogen van de boekwaarde van buitenlandse deelnemingen zich verhoudt tot het Unierecht. Als een vennootschap deel uitmaakt van een fiscale eenheid met de overnameholding, is er geen reden de boekwaarde van de vermogensbestanddelen van die vennootschap voor de bepaling van de financieringsverhouding te korten op het eigen vermogen van de fiscale eenheid, omdat die vermogensbestanddelen tot belastbare grondslag voor de fiscale eenheid leiden. Voor een korting op het eigen vermogen van de fiscale eenheid is wel reden met betrekking tot de boekwaarde van deelnemingen die geen deel uitmaken van de fiscale eenheid, aangezien deelnemingen niet leiden tot belastbare grondslag voor de fiscale eenheid. Daarbij wordt geen onderscheid gemaakt tussen niet-gevoegde binnenlandse en buitenlandse deelnemingen. Van strijd met het Unierecht is dan ook geen sprake.

De NOB vraagt of het de bedoeling is dat het "goodwillgat" alleen wordt gerepareerd voor overnames die gedeeltelijk zijn gefinancierd met vreemd vermogen. Het is de bedoeling dat het "goodwillgat" wordt gerepareerd bij deelnemingen waarvoor de overnameholdingbepaling van toepassing is. Overnames die geheel met eigen vermogen zijn gefinancierd vallen niet onder de overnameholdingbepaling. Reparatie van een eventueel "goodwillgat" is voor die overnames dus niet aan de orde. De NOB vraagt voorts op welk eigen vermogen de goodwillcorrectie van artikel 15ad, zesde lid, onderdeel c, van de Wet Vpb 1969 wordt toegepast. Die correctie wordt toegepast op het conform artikel 15ad, zevende lid, van de Wet Vpb 1969 berekende gemiddeld eigen vermogen.

De vraag van de NOB of de vermogensbestanddelen en winst van een buitenlandse vaste inrichting buiten beschouwing blijven, zowel bij de berekening van het teveel aan overnamerenten als voor de bepaling van de eigen winst van de overnameholding, wordt bevestigend beantwoord.

In antwoord op een vraag van de NOB wordt opgemerkt dat de verwijzing in het vierde lid van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 naar de in het eerste lid bedoelde renten inderdaad betrekking heeft op alle overnamerente, voor zover die niet betrekking heeft op voor 1 januari 2012 gevormde fiscale eenheden.

In reactie op de vragen van de NOB over eerbiedigende werking met betrekking tot voor 1 januari 2012 gevormde fiscale eenheden wordt het volgende opgemerkt. De eerbiedigende werking geldt ook bij latere herfinanciering van de overnameschuld en bij juridische fusie binnen een voor 1 januari 2012 gevormde fiscale eenheid. Ook geldt eerbiedigende werking bij verbreking van de fiscale eenheid gevolgd door een aansluitende fiscale eenheid waarvan de overnameholding en de overgenomen vennootschap deel uitmaken, voor de reeds voor 1 januari 2012 in de eerdere fiscale eenheid gevoegde overnameholding en overgenomen vennootschap. Het tijdstip van totstandkoming van de fiscale eenheid is het toetsmoment voor de eerbiedigende werking met betrekking tot de overnameholdingbepaling. Verder behoort de winst op

alle vóór 1 januari 2012 verworven maatschappijen tot de "eigen winst" van de overnameholding mits ze ook voor die datum zijn gevoegd.

De NOB vraagt wat wordt bedoeld met renten van schulden in verband met de verwerving van aandelen die in het kader van een splitsing of fusie zijn uitgegeven, dan wel met terugbetaling op aandelen in het kader van een splitsing of fusie. Het gaat om schulden die niet direct verband houden met een overname maar verband houden met een splitsing of fusie waardoor de rente over de overnameschuld kan worden verrekend met de winst van de overgenomen vennootschap. Omdat sprake is van een indirect verband met een overname, zijn de overnameholdingbepalingen voor juridische splitsing en fusie hierbij van overeenkomstige toepassing.

De NOB geeft voor de artikelen 14a, twaalfde lid, en 14b, negende lid, van de Wet Vpb 1969 de voorkeur aan "door of krachtens de splitsing respectievelijk fusie" in plaats van "na de splitsing respectievelijk fusie". Bedoeld is een oorzakelijk verband. De formulering hoeft niet te worden aangepast.

Objectvrijstelling vaste inrichting

De NOB meent dat zich op grond van het voorgestelde artikel 15i van de Wet Vpb 1969 een overkill situatie kan voordoen. Ingeval door een belastingplichtige binnen drie jaren nadat een vaste inrichting is gestaakt, in het betreffende land een nieuwe activiteit wordt gestart, wordt een eventueel stakingsverlies teruggenomen en wordt dit teruggenomen stakingsverlies aangemerkt als een verlies van de in dat land gestarte activiteit. De resultaten van de nieuwe activiteit worden vervolgens met dit verlies gesaldeerd. In de door de NOB beschreven situatie is er € 1.000.000 stakingsverlies en binnen drie jaren na staking wordt er in dat land een nieuwe activiteit gestart. Het gehele stakingsverlies van €1.000.000 wordt teruggenomen. Met de nieuwe activiteit wordt er vervolgens een winst gemaakt van € 600.000. Ingeval de activiteit wederom wordt gestaakt, kan een stakingsverlies van € 400.000 worden genomen. Er is dan ook geen sprake van overkill zoals de NOB suggereert.

De NOB vraagt zich voorts af waarom is gekozen voor een termijn van drie jaar. Duidelijk moge zijn dat iedere termijn discutabel is. Echter, een langere termijn zou kunnen leiden tot situaties waarin het niet meer redelijk wordt geacht om de (nieuwe) activiteit als een voortzetting van de gestaakte activiteit aan te merken. Een kortere termijn zou wellicht kunnen leiden tot opzetjes om een stakingsverlies te kunnen nemen. Om een evenwicht te krijgen tussen het belang van belastingplichtige om een stakingsverlies te kunnen nemen en het belang van de fiscus om opzetjes tegen te gaan, is dan ook voor een termijn van drie jaar gekozen.

De NOB wijst er terecht op dat het overgangsrecht in het kader van de afschaffing van artikel 13c van de Wet Vpb 1969 op sommige punten niet volledig is. Hieraan wordt tegemoetgekomen in de bijgevoegde derde nota van wijziging.

De vraag van de NOB of ook de winstbelasting van tot het vermogen van de vaste inrichting behorende deelnemingen kan worden verrekend voor toepassing van artikel 23d van de Wet Vpb 1969, kan ik bevestigend beantwoorden.

De NOB merkt op dat de doorschuifregeling van artikel 23d, vijfde lid, van de Wet VpB 1969 alleen de credit door lijkt te schuiven en niet de onderliggende winst waarop de credit betrekking had. Dat zou tot moeilijkheden kunnen leiden bij het benutten van die credit. De problematiek die de NOB hier aan de orde stelt, vertoont sterke overeenkomsten met de kritiek die in de literatuur is geleverd op de voortwenteling van niet verrekende buitenlandse belasting op dividenden, interest en royalty's zoals geregeld in artikel 37 van het Besluit voorkoming dubbele belasting. In de Notitie fiscaal verdragsbeleid is vermeld dat deze kritiek aanleiding kan zijn om in overleg met betrokkenen te bezien of een betere regeling denkbaar is die ook uitvoerbaar is. De mogelijkheid van een andere regeling wordt op dit moment verkend. Zou een andere regeling aanvaardbaar en uitvoerbaar blijken te zijn, dan zou deze ook voor de laagbelaste beleggingsonderneming ingevoerd kunnen worden.

In het huidige artikel 18 van de Wet Vpb 1969 staat momenteel een verwijzing naar artikel 15e van die wet. De NOB vraagt zich af of dit tot gevolg heeft dat artikel 15e van overeenkomstige toepassing wordt verklaard voor buitenlands belastingplichtigen. De verwijzing in artikel 18 van de Wet Vpb 1969 naar artikel 15e van die wet is in het verleden ten onrechte blijven staan. In de bijgevoegde derde nota van wijziging is deze omissie weggenomen. Wellicht ten overvloede merk ik op dat artikel 15e dan ook niet van toepassing is op buitenlands belastingplichtigen.

De vraag van de NOB of het voorgestelde artikel 13e, derde lid, onderdeel b, van de Wet Vpb 1969 niet van toepassing is op de situaties als genoemd in het voorgestelde artikel 15j, tweede lid, van die wet kan als volgt worden beantwoord. In de situatie van artikel 15j, tweede lid, is er geen sprake van een voortzetting. Alsdan keert het saldo van de vaste inrichtingsresultaten als het ware terug naar de overdrager. Omdat er geen sprake is van een voortzetting zal artikel 13e, derde lid, onderdeel b, dan ook niet van toepassing zijn.

De NOB stelt dat uit jurisprudentie van het Hof van Justitie van de EU zou blijken dat verliezen van vaste inrichtingen ook "definitief" zijn indien het verlies lokaal ook onbruikbaar zou zijn geworden indien de vaste inrichtingstaat het belastingrecht van de hoofdhuisstaat zou hebben gekend. De NOB verwijst hiervoor naar het arrest van het Hof van Justitie in de zaak *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee* (arrest van 23 oktober 2008 in de zaak C-157/07, Jurispr. Blz.I-8061). Ik merk op dat in het arrest enkel geoordeeld wordt dat het land van het hoofdhuis niet verplicht is rekening te houden met de ongunstige gevolgen voortvloeiend uit de wetgeving van de andere staat, in dat geval bestaand uit beperkingen in de voorwaartse verliesverrekening. Daaruit kan dus niet worden afgeleid dat het feit dat in Nederland de voorwaartse verliesverrekening beperkt is tot negen jaar betekent dat de verliezen van een vaste

inrichting uit een andere lidstaat daarmee op dat moment “definitief” zouden worden. Daaraan kan nog worden toegevoegd dat de stelling van de NOB tot het curieuze resultaat zou leiden dat Nederland gedwongen zou worden buitenlandse verliezen gunstiger te behandelen dan binnenlandse: Nederlands zou dan immers gedwongen worden verliezen te importeren die, als zij in Nederland zelf geleden waren, niet meer verrekenbaar zouden zijn. De stelling van de NOB zou zelfs kunnen leiden tot dubbele verliesverrekening in die situaties dat de termijn voor voorwaartse verliesverrekening in het land van de vaste inrichting langer dan 9 jaar zou zijn. Ik ben dan ook niet voornemens hiertoe een regeling te treffen.

Buitenlandse belastingplicht stichtingen en verenigingen

De NOB suggereert de verwijzing naar de zinsnede “en andere rechtspersonen” in artikel 3, onderdeel a, van de Wet Vpb 1969 te schrappen. Buitenlandse samenwerkingsverbanden met rechtspersoonlijkheid kunnen op grond van het Nederlandse belastingrecht (onder meer het Nederlandse beleid inzake de kwalificatie van buitenlandse rechtspersonen) onder omstandigheden worden aangemerkt als transparant lichaam. In dergelijke gevallen treedt geen heffing van vennootschapsbelasting op bij het samenwerkingsverband. Indien de betreffende zinsnede zou worden geschrapt, bestaat echter het risico dat de bepaling niet meer kan worden toegepast op andere rechtspersonen dan verenigingen, niet zijnde een transparant lichaam.

Buitenlandse AB-regeling (inclusief maatregelen dividendbelasting)

De NOB stelt dat de buitenlandse AB-regeling ook na de voorgestelde aanpassingen in strijd is met het EU-recht omdat artikel 17, derde lid, onderdeel b, van de Wet Vpb 1969 zou discrimineren naar nationaliteit. Om de onzekerheid omtrent de verenigbaarheid van deze bepaling met het EU-recht op dit punt weg te nemen, wordt in de bijgevoegde derde nota van wijziging voorgesteld om bij een feitelijk niet in Nederland gevestigd lichaam, waarvan de oprichting heeft plaatsgevonden naar Nederlands recht, het voordeel uit hoofde van een aanmerkelijk belang in een Nederlandse vennootschap te belasten op de voet van artikel 17, derde lid, onderdeel b, en vijfde lid, van de Wet Vpb 1969. Alsdan wordt een naar Nederlands recht opgericht lichaam dat – behalve naar nationaliteit – in volstrekt identieke omstandigheden verkeert als een vreemdrechtelijk lichaam op basis van de nationale wetgeving voor wat betreft voordelen uit hoofde van een aanmerkelijk belang op eenzelfde wijze in de belastingheffing betrokken.

Voorts heeft de NOB enkele vragen met betrekking tot het ontgaansmotief. Naar aanleiding van de vraag naar de wijze waarop wordt bepaald wat het voornaamste doel of één van de voornaamste doelen is van het houden van een belang binnen een bepaalde structuur, wordt voor toepassing van de buitenlandse AB-regeling, evenals bij de voorgestelde inhoudingsplicht voor de coöperatie, gekeken of aan het buitenlandse lichaam een reële functie kan worden toegekend en wat de motieven zijn om het aanmerkelijk belang in een in Nederland gevestigde vennootschap te

houden. Op basis daarvan wordt beoordeeld of bij het buitenlandse lichaam het accent ligt op het ontgaan van Nederlandse inkomsten- of dividendbelasting. Om te bepalen of een motief is gelegen in het ontgaan van Nederlandse inkomsten- of dividendbelasting wordt een vergelijking gemaakt tussen de situatie dat het buitenlandse lichaam het belang in de in Nederland gevestigde vennootschap houdt, ten opzichte van de situatie dat de achterliggende aandeelhouder(s) van het in het buitenland gevestigde lichaam het belang in de Nederland gevestigde vennootschap rechtstreeks zou(den) houden, dus zonder tussenkomst van dat in het buitenland gevestigde lichaam. Indien de situatie zonder tussenkomst van het in het buitenland gevestigde lichaam niet zou leiden tot een hogere Nederlandse inkomstenbelasting- of dividendbelastingclaim, zal er geen sprake zijn van ontgaan van Nederlandse inkomsten- of dividendbelasting. Deze toetsing vindt steeds plaats op het moment dat het voordeel uit hoofde van het aanmerkelijk belang in de Nederland gevestigde vennootschap opkomt, hetgeen bijvoorbeeld relevant is bij latere wijzigingen in de concernstructuur (doorlopende toets). Bij de invulling van de ontgaanstoets dient aansluiting te worden gezocht bij de jurisprudentie van het HvJ EU over de verenigbaarheid van antiontgaansbepalingen met het EU-recht, waarin wordt gesproken van een "volstrekt kunstmatige constructie". Hiervoor wordt verwezen naar hetgeen hierover is opgemerkt naar aanleiding van de vragen van de leden van de fractie van het CDA.

De NOB merkt op dat in zuiver Nederlandse verhoudingen het gebruikelijk is om een aanmerkelijk belang via een persoonlijke houdstervennootschap te houden, onder meer om de heffing van inkomstenbelasting uit te kunnen stellen tot het moment dat de aandeelhouder/natuurlijk persoon voordelen ter zake van zijn aandelen in de houdstervennootschap geniet. Voor de vraag hoe een dergelijke structuur uitwerkt in internationale verhoudingen, naar ik aanneem wordt bedoeld op een in het buitenland woonachtig natuurlijk persoon met een in het buitenland gevestigde houdstervennootschap die de aandelen in een in Nederland gevestigde vennootschap houdt, is bepalend of sprake is van een ontgaansconstructie. Zoals hiervoor uiteengezet is, zal dit van geval tot geval, op basis van de concrete omstandigheden van het voorliggende geval, moeten worden beoordeeld. Naar aanleiding van het verzoek van de NOB om aan te geven wanneer een houdster voldoende "massa" heeft op grond waarvan de buitenlandse AB-regeling niet aan de orde zal zijn, kan in algemene zin dan ook geen uitspraak worden gedaan. Concrete situaties kunnen uiteraard wel worden voorgelegd aan de Belastingdienst.

Evenals voor de huidige buitenlandse AB-regeling gelden voor de vraag of een aanmerkelijk belang in de Nederlandse vennootschap behoort tot het ondernemingsvermogen van het buitenlandse lichaam vergelijkbare criteria als voor de oogmerktoets voor toepassing van de deelnemingsvrijstelling.⁵⁶ In dit kader afgesloten ATR's zullen op dit punt worden geëerbiedigd.

⁵⁶ Kamerstukken I 2009/10, 32 128, nr. E, blz. 9.

In reactie op de vraag van de NOB met betrekking tot de bewijslastverdeling wordt opgemerkt dat voor de toepassing van de buitenlandse AB-regeling de gebruikelijke vrije bewijsleer geldt. Het is primair aan de inspecteur om te stellen dat de buitenlandse AB-regeling van toepassing is. Indien de belanghebbende deze stelling gemotiveerd heeft betwist, is het aan de inspecteur om aannemelijk te maken dat het aanmerkelijk belang wordt gehouden met als voornaamste doel of één van de voornaamste doelen om de heffing van Nederlandse inkomsten- of dividendbelasting te ontgaan en dit aanmerkelijk belang niet behoort tot het vermogen van een onderneming. De belanghebbende kan hierbij geen passieve positie innemen, omdat juist deze partij over de relevante informatie beschikt.

De NOB vraagt of de bewijslast ter zake van artikel 1, zevende lid, van de Wet DB 1965 bij de inspecteur ligt. De coöperatie zal in eerste instantie zelf moeten beoordelen of sprake is van inhoudingsplicht. Voor de vraag of inhoudingsplicht en dus belastingplicht van de leden aan de orde is, dient op niveau van de coöperatie eerst te worden getoetst of sprake is van een constructie om de heffing van Nederlandse dividendbelasting of buitenlandse belasting te ontgaan. Bij de ontgaanstoets spelen weliswaar ook de achterliggende motieven van de leden een rol, maar de coöperatie zal van zichzelf weten of zij reële betekenis heeft. De ontgaanstoets is dus in zoverre in hoge mate geobjectiveerd. Een kunstmatig tussengeschoven coöperatie zal bovendien over het algemeen bekend zijn met de motieven van haar leden. Mocht deze coöperatie in een enkel geval hiermee niet bekend zijn en houdt zij, naar achteraf blijkt, ten onrechte dividendbelasting in, dan kan het desbetreffende lid tegen de inhouding van dividendbelasting uiteraard in bezwaar en eventueel in beroep gaan. Voor het voorgestelde artikel 1, zevende lid, van de Wet DB 1965 geldt de gebruikelijke vrije bewijsleer. Wanneer er geen dividendbelasting is ingehouden door de coöperatie en de inspecteur een naheffingsaanslag oplegt, zal de inspecteur aannemelijk moeten maken dat voldaan is aan de voorwaarden van artikel 1, zevende lid, van de Wet DB 1965. Het lid van de coöperatie kan hier geen passieve positie innemen omdat juist deze partij over de relevante informatie beschikt. In dit verband vraagt de NOB voorts naar de toepassing van de ontgaanstoets bij vrijgestelde pensioenfondsen (artikel 10 van de Wet DB 1965). Indien recht bestaat op teruggaaf van ingehouden dividendbelasting op grond van artikel 10 van de Wet DB 1965 zal met dit gegeven rekening worden gehouden bij de ontgaanstoets. Onder omstandigheden zal dan in zoverre van het ontgaan van dividendbelasting geen sprake zijn.

Mede naar aanleiding van het voorstel van de NOB wordt in de bijgevoegde derde nota van wijziging voorgesteld een lidmaatschapsrecht voor de toepassing van de Wet DB 1965 gelijk te stellen met een aandeel in plaats van een winstbewijs. Door de gelijkstelling van een lidmaatschapsrecht met een aandeel kan bij de bepaling van de opbrengst rekening worden gehouden met het eventueel op de lidmaatschapsrechten gestorte kapitaal. Artikel 3, eerste lid, onderdelen a, b, en d, van de Wet DB 1965 kan dan immers overeenkomstige toepassing vinden. Dit

betekent dat tot de aan de dividendbelasting onderworpen opbrengst behoren onmiddellijke of middellijke uitdelingen van winst, onder welke naam of in welke vorm ook gedaan, daaronder begrepen hetgeen ter gelegenheid van inkoop van de aan aandelen gelijkgestelde lidmaatschapsrechten, anders dan als tijdelijke belegging, wordt uitgekeerd boven het gemiddeld op de desbetreffende aandelen gestorte kapitaal. Voorts is aan de dividendbelasting onderworpen hetgeen bij liquidatie op aandelen wordt uitgekeerd boven het gemiddeld op de desbetreffende aandelen gestorte kapitaal, alsmede de gedeeltelijke teruggaaf van hetgeen op aandelen is gestort voor zover er zuivere winst is. Omdat lidmaatschapsrechten in een coöperatie geen nominale waarde kennen, kunnen de bepalingen die daarop zien uiteraard geen toepassing vinden. Door de in de bijgevoegde derde nota van wijziging opgenomen wijziging wordt ook artikel 3a van de Wet DB 1965 van overeenkomstige toepassing op een inhoudingsplichtige coöperatie. In de situatie dat op een lidmaatschapsrecht ter zake waarvan inhoudingsplicht bij een coöperatie bestaat, bijvoorbeeld aandelen in een vennootschap worden gestort, wordt zodoende ingevolge artikel 3a, eerste lid, van de Wet DB 1965 slechts als gestort aangemerkt hetgeen op de laatstbedoelde aandelen is gestort, verminderd met hetgeen in contanten is bijbetaald. Hiermee wordt voorkomen dat aandeelhouders, door hun aandelen aan te wenden als storting op lidmaatschapsrechten in een coöperatie, de mogelijkheid van een belaste winstuitkering omzetten in de mogelijkheid van een onbelaste terugbetaling van gestort kapitaal. De bepalingen met betrekking tot de uitzondering voor een internationale aandelenruil (tweede tot en met de vierde volzin) zijn van overeenkomstige toepassing op de aan aandelen gelijkgestelde lidmaatschapsrechten.

De NOB stelt dat door de uitsluiting van de inhoudingsvrijstelling bij leden een ongelijkheid ontstaat ten opzichte van (deelnemers in) een normale kapitaalvennootschap en bepleit deze ongelijkheid op te heffen. Door de gelijkstelling van artikel 1, zevende lid, van de Wet DB 1965 uit te sluiten voor artikel 4, eerste en tweede lid, van de Wet DB 1965, wordt bewerkstelligd dat de inhoudingsvrijstelling niet kan worden toegepast ter zake van uitkeringen aan leden waarvoor de coöperatie inhoudingsplichtig is. Hierdoor kan in situaties van misbruik van de leden van de kunstmatige coöperatie de dividendbelasting ook effectief worden geheven.

Ingevolge het voorgestelde artikel 10, derde lid, van de Wet DB 1965 dient te worden beoordeeld of het in het kwalificerende derdeland gevestigde lichaam in het land van vestiging niet onderworpen is aan een winstbelasting en dat het, als het in Nederland zou zijn gevestigd, niet onderworpen zou zijn aan de vennootschapsbelasting. De NOB vraagt of de "als het ware fictie" in het voorgestelde derde lid volledig dient te worden doorgetrokken naar de relevante bepalingen van de Wet Vpb 1969. Voor de bepaling of een lichaam, ware het in Nederland gevestigd geweest, ook alhier niet aan de heffing van vennootschapsbelasting zou zijn onderworpen dient in beginsel te worden aangesloten bij de bepalingen in de Wet Vpb 1969. Een buitenlands lichaam voldoet

echter niet aan de "als het ware fictie" indien dit lichaam, ware het in Nederland gevestigd geweest, als belastingplichtige voor de vennootschapsbelasting zou worden aangemerkt. Dit houdt tevens in dat een buitenlands lichaam dat, indien het in Nederland gevestigd zou zijn, gelet op zijn activiteiten in artikel 2, zevende lid, tweede volzin, van de Wet Vpb 1969 als belastingplichtige zou worden aangewezen, niet voor teruggaaf van dividendbelasting in aanmerking komt.

Vitaliteitspakket

De NOB stelt voor om de mogelijkheden voor een geruisloze omzetting van levensloop in vitaliteitssparen in de wettekst zelf te verduidelijken, met name voor wat betreft het al dan niet toepassing zijn van de grens van € 20.000. Naar mijn mening zijn deze mogelijkheden uitputtend geregeld in de wetteksten, zoals deze zijn opgenomen in de tweede nota van wijziging op het wetsvoorstel. Op grond van die wetteksten kunnen alle deelnemers aan levensloop hun levenslooptegoed in het kalenderjaar 2013 zonder maximum geruisloos omzetten in vitaliteitssparen. Dat is geregeld in de voor dat kalenderjaar voorgestelde tekst van artikel 39d, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964. Vanaf het jaar 2014 geldt indien levensloopregeling wordt doorgestort naar vitaliteitssparen op grond van de vanaf dat kalenderjaar voorgestelde tekst van artikel 39d, tweede lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 wel een maximum. Vanaf het jaar 2014 is de geruisloze omzetting slechts mogelijk tot ten hoogste het in artikel 3.131b van de Wet IB 2001 eerstgenoemde bedrag – in het jaar 2013 gaat het om € 20.000. Als op de levensloopregeling een hoger tegoed staat, dan wordt bij omzetting over het meerdere belasting geheven op grond van artikel 10a.11, tweede lid, van de Wet IB 2001.

In antwoord op de vraag van de NOB hoe de opgebouwde rechten op levensloopverlofkorting bij de omzetting van levensloop in vitaliteitssparen kunnen worden geëffectueerd, wordt opgemerkt dat de verzilvering van de opgebouwde levensloopverlofkorting in de inkomstenbelasting zal verlopen. De levensloopverlofkorting kan in het jaar van de omzetting worden geclaimd in het kader van voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting of bij de aangifte inkomstenbelasting over dat jaar.

De NOB vraagt in hoeverre niet als uitgave voor vitaliteitssparen in aanmerking genomen bedragen belast zijn bij opname. Bij het antwoord op deze vraag dient net als bij het lijfrenteregime onderscheid te worden gemaakt tussen binnenlandse belastingplichtigen en buitenlandse belastingplichtigen. Bij binnenlands belastingplichtigen worden alle opnames uit vitaliteitssparen aangemerkt als voordeel uit vitaliteitssparen en derhalve belast. Daarbij is niet van belang, of de inleg in aftrek is gebracht. Bij buitenlands belastingplichtigen wordt een opname uit vitaliteitssparen alleen belast, voor zover de daartoe gedane uitgaven in Nederland als uitgaven voor vitaliteitssparen in aanmerking zijn genomen.

De NOB doet een voorstel om het vitaliteitspakket te vereenvoudigen door levensloopregeling aan te passen: jaarlijks inleg maximaal op €5000 en het totale maximale saldo op €20.000 te zetten. Bovendien stelt de NOB voor om de specifieke doelen in de levensloopregeling te laten vervallen. Het kabinet dankt de NOB voor de suggestie. Het is een variant die het kabinet ook heeft overwogen. Belangrijkste voordeel van deze variant is dat er niet een nieuwe regeling wordt ingevoerd. Het kabinet is echter van mening dat de nadelen groter zijn dan de voordelen. Het voorstel van het kabinet kent een duidelijk onderscheid tussen een nieuwe, brede en eenvoudige regeling voor de toekomst (vitaliteitssparen) en de overgangsregeling voor levensloop. In het voorstel van de NOB lopen zaken door elkaar heen en dat maakt het er niet overzichtelijker op. De twee regelingen verschillen van elkaar wat betreft voorwaarden en mogelijk ook doelgroep. De door de NOB voorgestelde nieuwe levensloopregeling is in tegenstelling tot vitaliteitssparen niet toegankelijk voor IB-ondernemers. Indien de levensloopverlofkorting voor de nieuwe levensloopregeling in stand blijft, wordt de regeling budgettair onbeheersbaar en ook niet effectief. Door kortstondig deel te nemen aan de regeling kan de korting worden verzilverd en kan de korting voor alles worden ingezet.

30%-regeling

De NOB vraagt of met het hanteren van de leeftijdsgrens bij de tegemoetkoming in de 30%-regeling voor promovendi geen sprake is van leeftijdsdiscriminatie. Een promovendus of net gepromoveerde is bij uitstek een werknemer die past binnen de geest van de 30%-regeling. Daarom wordt geregeld dat bij een buitenlandse student die in Nederland promoveert deze periode van promoveren niet meer aan het toekennen van de 30%-regeling in de weg staat indien hij binnen een jaar na promoveren in Nederland gaat werken. Dit geldt zowel voor promovendi ouder als voor promovendi jonger dan 30 jaar. Omdat jonge promovendi en net gepromoveerden doorgaans echter een salaris lager dan € 50.619 zullen verdienen (excl. vergoedingen), is voor deze groep wanneer ze jonger zijn dan 30 jaar oud een uitzondering gemaakt op de salarishnorm. Vanuit deze achtergrond is de leeftijdsgrens zeer goed te rechtvaardigen.

De NOB vraagt om duidelijkheid over de toepassing van salarishnorm in de 30%-regeling en verzoekt tevens om een tegenbewijsregeling bij deze norm. De salarishnorm zoals in de memorie van toelichting is beschreven als "het loon dat bij de werknemer wordt belast (het loon exclusief gericht vrijgestelde vergoedingen)" betreft het loon als bedoeld in artikel 10ea, eerste lid, onderdeel a, onder 1^o van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965. Onder de werkkostenregeling is dat het fiscaal loon minus het loon dat de werkgever aanwijst als eindheffingsbestanddeel. Dat eindheffingsbestanddeel kan gericht zijn vrijgesteld, zoals de extra territoriale kosten. Ook kan sprake zijn van een vergoeding of verstrekking die onder de forfaitaire ruimte van 1,4% van de loonsom valt, of waarover de werkgever 80% eindheffing betaalt. De salarishnorm van € 50.619 is dus het loon exclusief de vergoeding van extra territoriale kosten op grond van de 30%-regeling. Het loon

inclusief de vergoeding van extra territoriale kosten bedraagt daarmee met toepassing van de 30%-regeling minmaal € 72.313.⁵⁷ Het heeft met het oog op de eenvoud en de duidelijkheid niet mijn voorkeur om de salarishnorm aan te vullen met een tegenbewijsregeling.

De NOB vraagt hoe bij toepassing van de salarishnorm wordt omgegaan met werknemers die gedeeltelijk in het buitenland werken en werknemers die in deeltijd werken. De behandeling van deeltijdwerken en loon in het buitenland zal nog nader worden uitgewerkt in het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965. Het voornemen is om loon dat wordt ontvangen uit een dienstbetrekking in het buitenland mee te laten tellen bij de vaststelling of wordt voldaan aan de salarishnorm. De behandeling van deeltijdwerknemers wordt nog nader bezien.

De NOB vraagt hoe zal worden omgegaan met het bruteren van loon in relatie tot de salarishnorm. Het maakt niet uit of het contract als basis een bruto- of een nettoloon heeft. In beide gevallen moet het (bruto) loon exclusief de vrije vergoeding de salarishnorm halen om in aanmerking te komen voor de 30%-regeling.

De NOB vraagt zich af hoe Nederland wordt omschreven voor de toepassing van 150 kilometergrens in de 30%-regeling. De behandeling van grens van Nederland zal nog nader worden uitgewerkt in het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965. Voorgesteld wordt de grens van Nederland te omschrijven als Nederland exclusief de exclusieve economische zone van het Koninkrijk, bedoeld in artikel 1 van de Rijkswet instelling exclusieve economische zone, en exclusief de territoriale zee in Nederland.

De NOB heeft opmerkingen gemaakt over het overgangsrecht en de tussentijdse toetsing. Het grosso modo beperken van het overgangsrecht tot 5 jaar is met name ingegeven vanuit budgettaire overwegingen. Een volledige eerbiedigende werking voor alle beschikkingen die waren afgegeven voor 1 januari 2012 zou betekenen dat elders in de 30%-regeling een verstrakking zou moeten worden doorgevoerd. Ik heb daar in mijn voorstel niet voor gekozen.

De NOB vraagt om verduidelijking van de samenhang van de voorgestelde regeling en het keuzerecht voor de buitenlandse belastingplicht. Naar de mening van het kabinet is er op dit punt geen onduidelijkheid. Indien een ingekomen werknemer niet onder de 30%-regeling valt, kan hij niet het keuzerecht van artikel 2.6 van de Wet IB 2001 toepassen. Dit geldt ook bij de nieuwe regeling. Werknemers die, omdat zij niet binnen de 150 kilometergrens woonden of die niet aan de salarishnorm voldoen, niet kwalificeren voor toepassing van de 30%-regeling, kunnen dus geen gebruik maken van het bedoelde keuzerecht.

Ook vraagt de NOB of schoolgelden voor de internationale school extraterritoriale kosten zijn. Ik kan deze vraag bevestigend beantwoorden.

⁵⁷ € 50.619 plus 30/70^e van € 50.619.

De NOB vraagt naar de behandeling van concernroulatie in de 30%-regeling. De behandeling van concernroulatie zal nog nader worden uitgewerkt in het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965. Het voornemen is om de concernroulatiebepaling in artikel 10eb, tweede lid, in stand te houden met de kanttekening dat ook deze werknemers zullen moeten voldoen aan de nieuwe salarishnorm.

Nieuwe renteregeling

De NOB betreurt het dat de renteregeling zeer gedetailleerd en ingewikkeld is. Het kabinet hecht eraan om in de eerste plaats te benadrukken dat de nieuwe renteregeling tot een aanzienlijke vereenvoudiging leidt. Ook in de vakliteratuur en de commentaren wordt dat bevestigd.⁵⁸ Door de nieuwe renteregeling hebben 8 mln. van de 10 mln. belastingplichtigen voor de inkomstenbelasting niet langer te maken met rente. Verder is ervoor gekozen om de renteregeling uitgebreid en tot in detail uit te schrijven met het oog op de duidelijkheid en om misverstanden te voorkomen omtrent de berekening van belastingrente.

De NOB verzoekt om een reactie op de constatering dat de Belastingdienst zes weken langer nodig heeft om een verzoek om een voorlopige aanslag dan wel het indienen van de aangifte tot een te betalen bedrag te verwerken, dan om hetzelfde verzoek respectievelijk aangifte te verwerken waarbij de belastingplichtige geld terug krijgt. Het is niet zo dat de Belastingdienst meer tijd nodig heeft om een aangifte of een verzoek te verwerken dat tot een te betalen bedrag leidt, dan een aangifte of een verzoek dat tot een terug te geven bedrag leidt. Een aanslag conform de aangifte moet binnen 8 of 13 weken zijn vastgesteld door de inspecteur. Dit is ongeacht of het om een terug te betalen of om een terug te ontvangen bedrag gaat. Gaat het om een te betalen bedrag door de belastingplichtige dan wordt er geen rente meer berekend indien de inspecteur er langer dan 8 of 13 weken over doet om de aanslag vast te stellen. In de nieuwe regeling is bepaald dat er rente wordt gerekend tot aan de vervaldatum (dit is de laatste dag van de betalingstermijn), deze ligt zes weken na de dagtekening van de aanslag. In de wettekst is derhalve de 8 en 13 weken termijn opgenomen plus zes weken (14 en 19). Ook bij aanslagen met een uit te betalen bedrag aan de belastingplichtige gelden de normen van 8 en 13 weken. Deze zijn dan ook opgenomen in de wettekst. In deze situatie wordt niet automatisch rente vergoed. Het vergoeden van rente doet zich voor in gevallen waarin de inspecteur langer dan 8 of 13 weken doet over het vaststellen van de aanslag. In deze gevallen wordt er rente vergoed vanaf het moment dat de aanslag vastgesteld had moeten zijn tot aan de dagtekening van de aanslag, plus zes weken. Deze zes weken zijn dezelfde zes weken van de betalingstermijn als bij een te betalen bedrag door de belastingplichtige. 23. De NOB merkt op dat, indien de inspecteur afwijkt van de aangifte, hij meer tijd heeft om de (voorlopige) aanslag op te leggen.

⁵⁸ Zie V-N 2011/45.4, aantekening bij de memorie van toelichting op de nieuwe renteregeling en L Stevens, Het Financieel Dagblad van 29 september 2011

Het in de renteregeling gemaakte onderscheid tussen situaties waarin wel en situaties waarin niet van de aangifte wordt afgeweken, is niet bedoeld als middel voor de inspecteur om langer de tijd te krijgen voor het vaststellen van de belastingaanslag. In de praktijk stelt de inspecteur vrijwel altijd een voorlopige aanslag vast overeenkomstig de aangifte binnen de voorgeschreven termijnen. Onnodig oplopen van rente wordt daardoor voorkomen. Vervolgens heeft de inspecteur de ruimte om nader onderzoek te verrichten voor het opleggen van de juiste definitieve aanslag.

De NOB vraagt zich af waarom het rentetijdvak in artikel 30fd, derde lid, drie maanden is in plaats van dertien weken. De NOB maakt hier terecht een opmerking over. Het kabinet zal de wettekst aanpassen en de renteperiode van drie maanden wijzigen in dertien weken.

De NOB vindt het onevenwichtig dat indien de inspecteur er langer over doet om een naheffingsaanslag op te leggen naar aanleiding van het vrijwillig verstrekken van de juiste gegevens door de belastingplichtige, de rente gewoon door loopt. In deze situatie legt de inspecteur de naheffingsaanslag zo spoedig mogelijk op, wat in de praktijk neerkomt op maximaal 9 weken. Het voorgestelde artikel XI van het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2012 roept een verplichting in het leven voor het doen van een suppletie. Deze maatregel geeft aanleiding de tekst van artikel 30h, derde lid, aan te passen omdat de aanduiding "vrijwillige verbetering" dan niet meer correct is. Logischerwijze zou het vaststellen van een naheffingsaanslag na afloop van het kalenderjaar in verband met een suppletieplicht in de nieuwe situatie moeten leiden tot het rekenen van belastingrente vanaf 1 januari na afloop van het kalenderjaar. Het kabinet is echter bereid om de rentegevolgen te beperken door de huidige coulanceperiode van drie maanden te handhaven.

De NOB merkt op dat de belastingrenteregeling een tweeslachtige indruk maakt. Als na afloop van het belastingjaar sprake is van een materiële belastingschuld wordt automatisch rente gerekend voor een belastingaanslag met een dagtekening na 1 juli van het belastingjaar. Als er sprake is van een materiële teruggaaf wordt bij teruggaafbeschikkingen na 1 juli niet automatisch rente vergoed.

Eén van de uitgangspunten van de nieuwe renteregeling is het niet meer automatisch vergoeden van rente bij een teruggave van belasting na afloop van het belastingjaar. Voor de vaststelling van de belastingaanslag/belastingteruggaaf is de Belastingdienst afhankelijk van de informatie van de belastingplichtige in de vorm van een aangifte of een (herzienings-)verzoek. Vervolgens heeft de Belastingdienst een bepaalde verwerkingstijd nodig. In de regeling belastingrente wordt de vergoeding van rente gekoppeld aan de 13 weken c.q. 8 weken termijn voor de inspecteur om een teruggaafbeschikking vast te stellen. Die termijn gaat echter pas lopen na indiening van de aangifte c.q. het verzoek. Als de belastingplichtige op een

laat tijdstip zijn aangifte of een verzoek indient, is er sprake van een binnen de gestelde afdoeningstermijn vastgestelde teruggaafbeschikking door de inspecteur. Er is dan ook geen aanleiding om tot rentevergoeding over te gaan. Zou dat wel zo zijn, dan zou dat het sparen bij de fiscus weer stimuleren omdat het dan weer aantrekkelijk wordt om op een laat tijdstip een teruggaafbeschikking te krijgen van de inspecteur. Het rekenen van rente vindt in de regeling belastingrente wel automatisch plaats voor te betalen belastingaanslagen vanaf 1 juli na het belastingjaar. Dit is gebaseerd op het uitgangspunt dat de IB-belastingplichtige voor 1 april zijn aangifte indient en de inspecteur vervolgens 13 weken nodig heeft om een belastingaanslag vast te stellen. De belastingaanslag (en de daaruit voortvloeiende betalingsverplichting) wordt daarom geacht te laat te zijn vastgesteld als deze pas na 1 juli wordt vastgesteld. Voor zover de inspecteur een verwijt valt te maken als het gaat om de voor hem geldende verwerkingstijd wordt daar bij de berekening van rente rekening mee gehouden.

Volgens de NOB is de bepaling in artikel 30fe, tweede lid, van de AWR overbodig omdat uit het nieuwe systeem van rente berekenen reeds volgt dat geen belastingrente wordt vergoed bij verliesverrekening. Deze bepaling is naar de mening van het kabinet niet overbodig. In deze situaties gaat het niet om het vergoeden van rente omdat de inspecteur te lang doet over het vaststellen van een belastingaanslag. Het gaat om situaties waarin eerder in rekening gebrachte rente wordt verminderd in verband met de wijziging van de grondslag. Bij verliesverrekening gebeurt dit niet omdat de belastingaanslag die verminderd wordt niet verkeerd was vastgesteld.

De NOB verzoekt de term "aanslag" in plaats van "aanslagbiljet" te gebruiken. Het gebruik van de term "aanslag" zoals de NOB suggereert, zou niet op zijn plaats zijn omdat de aanslag volgens de wettelijke definities bijvoorbeeld niet de voorlopige aanslag omvat. Het begrip aanslagbiljet is weliswaar niet gedefinieerd maar wel zo zeer ingeburgerd dat aangenomen mag worden dat duidelijk is wat hier mee wordt bedoeld. Daarnaast wordt het begrip ook al gehanteerd in bijvoorbeeld artikel 5, eerste lid van de AWR, waarin is geregeld dat de dagtekening van het aanslagbiljet geldt als dagtekening van de vaststelling van de belastingaanslag. Ook in de huidige regeling heffingsrente wordt "aanslagbiljet" gebruikt.

De NOB vraagt zich af waarom in artikel 28a van de Invorderingswet 1990 wordt geregeld dat rente wordt vergoed als de ontvanger langer dan zes weken nodig heeft voor de terugbetaling van een teruggaaf. De NOB is van mening dat iets dergelijks al in de artikelen 4:87 en 4:98 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) is geregeld. Het kabinet streeft ernaar zoveel mogelijk aan te sluiten op de renteregeling van de Awb, maar heeft ervoor gekozen een eigen renteregeling in de Invorderingswet 1990 te behouden. Ook de invorderingsrente kent namelijk een aantal zeer specifieke situaties die niet geregeld zijn in de Awb. Het gaat dan bijvoorbeeld om afwijkende tijdvakken in het kader van uitstel van betaling of bij de terugbetaling van rechten

bij invoer (zie de artikelen 28 en 28a van de Invorderingswet 1990). Op grond van artikel 4:103 van de Awb zijn de artikelen 4:87 en 4:98 dan niet van toepassing en is het nodig om deze bepaling in artikel 28a van de Invorderingswet 1990 op te nemen.

Gelet op de problemen die op dit moment aan het licht zijn gekomen rond de veiligheid van DigiD, vraagt de NOB om te bevorderen dat de Belastingdienst ook andere dan elektronische indieningswijzen van verzoeken zal accepteren. Logius, de instelling die DigiD beheert, heeft op 7 september jl. bekendgemaakt dat het gebruik van DigiD weer veilig is. Vanaf 14 september kunnen particuliere belastingplichtigen weer van alle DigiD-mogelijkheden voor het verkeer met de Belastingdienst gebruik maken. Ondernemers kunnen vanaf diezelfde datum weer alle transacties met de Belastingdienst zoals altijd verrichten. De ontwikkelingen rond DigiD geven dus geen aanleiding om de wijze van indiening van verzoeken te wijzigen.

Verliesverrekening

De NOB stelt voor om de keuzemogelijkheid om de terugwentelingstermijn van de verliesverrekening in de vennootschapsbelasting uit te breiden van één naar drie jaar ook te laten gelden voor verliezen van het belastingjaar 2012. De optionele uitbreiding terugwentelingstermijn verliesverrekening is ingevoerd als een tijdelijke crisismaatregel om de liquiditeits-en financieringspositie van bedrijven te verbeteren. Zoals aangegeven in de Evaluatie van de stimuleringsmaatregelen die in september jongstleden naar uw kamer is verstuurd, kunnen mogelijke positieve economische effecten van de regeling niet goed worden onderbouwd. De maatregel vormt een onderdeel van het crisispakket. Kenmerkend daarvoor is de tijdelijkheid. De voor het inkomstenkader relevante kosten van het verlengen van de maatregel zijn 50 miljoen euro incidenteel in 2012. De EMU-saldoeffecten in 2012 en 2013 zijn echter hoger, respectievelijk 126 miljoen en 194 miljoen. Wegens het tijdelijke karakter van de regeling en de budgettaire gevolgen van verlenging zie ik geen reden om deze regeling uit te breiden voor verliezen van het belastingjaar 2012.

10. Artikelsgewijze toelichting

Aan het verzoek van de leden van de fractie van de SP om het voorbeeld in de artikelsgewijze toelichting op artikel 30fe van de AWR ook voor de huidige situatie te uit te werken, is voldaan in paragraaf 4.4.

De leden van de fractie van de SP vragen of het voorbeeld in onderdeel g van de artikelsgewijze toelichting bij artikel 30fe van de AWR juist is, nu dat stelt dat over de gehele periode belastingrente is verschuldigd en hoe dat is in vergelijking met de huidige situatie. Voorts vragen zij of dit voorbeeld laat zien dat de belastingplichtige in het nadeel is wanneer hij bezwaar maakt en zijn gelijk wil halen. Het kabinet kan bevestigen dat er bij de navordering in voorbeeld g over de gehele periode belastingrente wordt berekend. In de huidige situatie wordt er bij een

navorderingsaanslag ook heffingsrente in rekening gebracht. In het voorbeeld zou dat zijn over de periode van 1 januari 2011 tot en met de dagtekening van het aanslagbiljet (in het voorbeeld 1 juni 2013). In de nieuwe situatie wordt rente in rekening gebracht over de periode 1 juli 2011 tot 1 juni 2013. Dit voorbeeld bevestigt volgens het kabinet niet dat belastingplichtigen in het nadeel zijn wanneer zij bezwaar maken. De navorderingsaanslag staat los van het maken van bezwaar en beroep: er wordt nagevorderd indien een aanslag ten onrechte achterwege is gelaten of tot een te laag bedrag is vastgesteld. De navordering kent speciale regels en de inspecteur kan niet navorderen vanwege het feit dat hij het niet eens is met de uitspraak van de belastingrechter.

De Staatssecretaris van Financiën,

mr. drs. F.H.H. Weekers