

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

Aan de voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal  
Postbus 20018  
2500 EA Den Haag

**Directoraat-Generaal  
Belastingdienst**

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

**Ons kenmerk**  
2019-0000151791

**Uw brief (kenmerk)**

Bijlage 1: Met redenen  
omkleed advies  
inbreuknummer 2008-4926  
Bijlage 2: Ingebrekestelling  
inbreuknummer 2008-4926  
Bijlage 3: Passages  
handboek loonheffingen  
Bijlage 4: Aanvullende TNO-  
analyse WLTP

Datum 17 september 2019  
Betreft Brief fiscale moties en toezeggingen

Geachte voorzitter,

Graag informeer ik uw Kamer met deze brief over de behandeling van een aantal fiscale moties en toezeggingen.

In deze brief treft uw Kamer een toelichting aan op de sinds de brief van 4 april 2019<sup>1</sup> afgedane moties en toezeggingen. In bijlage 3 van de begroting treft u het complete overzicht aan van afgedane en nog openstaande fiscale moties en toezeggingen.

**I. Afgedane moties en toezeggingen**

Toezegging verstrekking correspondentie met Europese Commissie over btw-plicht voor toezichthouders

Op 18 juni 2019 heeft het lid Omtzigt (CDA) aan mij schriftelijke vragen gesteld over de btw-plicht voor toezichthouders in het licht van het arrest HvJ EU 13 juni 2019, nr. C-420/18, ECLI:EU:C:2019:490, en wordt gevraagd aan te geven op welke gronden Nederland in 2012 heeft besloten dat juist uit het EU-recht volgde dat een btw-plicht voor toezichthouders bestond. Ook vroeg hij of ik de juridische adviezen en correspondentie met de Europese Commissie (EC) over de btw-plicht voor toezichthouders aan uw Kamer kan doen toekomen.

Reeds bij de beantwoording van de Kamervragen heb ik aangegeven dat het besluit van 5 oktober 2006 (nr. CPP2006/2138M) is ingetrokken ter voorkoming van een inbreukprocedure voor het Hof van Justitie EU. Ten aanzien van het verzoek om correspondentie met uw Kamer te delen, heb ik aangegeven te onderzoeken in hoeverre deze stukken mogen worden verstrekt nu het communicatie van en aan derden betreft. Inmiddels heb ik toestemming van de EC om met betrekking tot de afgesloten inbreukprocedure met nr. 2008/4926 met uw Kamer te delen:

- De ingebrekestelling van 30 september 2010 met nummer C(2010)6586; en
- Het met redenen omkleed advies van 29 september 2011 met nummer C(2011)6790.

U treft beide documenten als bijlage 1 en bijlage 2 bij deze brief aan. Na ontvangst van het met redenen omkleed advies, heeft in Brussel op ambtelijk niveau overleg met de EC plaatsgevonden. Nadat daaruit bleek dat geen oplossing kon worden gevonden voor handhaving van het besluit van 5 oktober 2006, is aan de EC medegedeeld dat het besluit als zodanig per 1 juli 2012 werd

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2018/19, 35000 IX, nr. 19.

ingetrokken. In overleg met het Nederlandse bedrijfsleven is daarbij een overgangstermijn van 6 maanden in acht genomen.

Directoraat-Generaal  
Belastingdienst

Toezegging Algemene Overleg 5 juni 2019 inzake btw-behandeling  
beroepspensioenfondsen

Ons kenmerk  
2019-0000151791

Tijdens het Algemeen Overleg Eurogroep/Ecofinraad van 5 juni 2019 heb ik naar aanleiding van een vraag de fractie van het CDA toegezegd dat ik zou proberen om mijn antwoord over de btw-behandeling van administratie- en vermogensbeheersdiensten aan beroepspensioenfondsen te verduidelijken. In deze brief ga ik hier verder op in.

Zoals ik ook tijdens het Algemeen Overleg aangaf, ben ik in mijn brief aan uw Kamer van 2 oktober 2018 reeds ingegaan op de kwalificatie van beroepspensioenfondsen in reactie op een soortgelijke vraag van de fractie van 50PLUS over beroepspensioenfondsen.<sup>2</sup> Hierop heb ik toen het volgende antwoord gegeven:

*“Ik ga niet in op de situatie bij specifieke pensioenfondsen, zoals in dit geval het pensioenfonds voor verloskundigen. Voor de beoordeling of een btw-vrijstelling van toepassing is, dient iedere pensioenregeling te worden getoetst op basis van de essentiële kenmerken. Vanwege de karakteristieken van een pensioenfonds concentreert de beoordeling of een btw-vrijstelling van toepassing is zich in belangrijke mate op het risicodragerschap, dat bij de beleggers/deelnemers moet liggen en niet bij het pensioenfonds. De meeste Nederlandse pensioenfondsen zijn risicodragend. Zoals ook aangegeven in de brief van 16 oktober 2017 zijn dan niet de deelnemers, maar is het pensioenfonds risicodragend. In het Nederlandse pensioenstelsel kunnen de deelnemers over de generaties heen delen in een dekkingstekort of –overschot via een korting of indexatie. De Hoge Raad heeft dit risico echter van een andere orde bevonden dan het beleggingsrisico bij deelname in een gemeenschappelijk beleggingsfonds.”*

Met dit antwoord heb ik geprobeerd uit te leggen dat de btw-behandeling van de pensioenadministratiediensten en vermogensbeheersdiensten die worden verricht aan een pensioenfonds afhankelijk is van de pensioenregeling die wordt uitgevoerd en niet van het soort pensioenfonds. De kwalificatie staat dus geheel los van het punt of een pensioenfonds wordt uitgevoerd voor een bepaalde beroepsgroep, een bepaalde onderneming of een bepaalde bedrijfstak. Alleen bij vergelijkbaarheid van een pensioenregeling met een ICBE<sup>3</sup> kan het beheer in opdracht van een pensioenfonds zijn vrijgesteld. Hiervoor is vereist dat de deelnemers het risico dragen bij de beleggingen van het pensioenfonds en de doorwerking van het resultaat daarvan in de hoogte van hun pensioenuitkeringen van voldoende betekenis is. Dit volgt uit de jurisprudentie, waarin op basis van dit criterium is bepaald dat een uitkeringsregeling (DB-regeling) niet voldoende vergelijkbaar is met een gemeenschappelijk beleggingsfonds en een premieregeling (DC-regeling) wel.

Volgens de Hoge Raad is dit in de Nederlandse pensioenmarkt niet anders bij DB-regelingen, waarvoor werkgeversgaranties of -bijstortverplichtingen zijn afgekocht of komen te vervallen. Vanwege het eigen risicodragerschap van het pensioenfonds lopen de pensioendeelnemers ook dan geen risico van voldoende betekenis. Meevallende en tegenvallende beleggingsresultaten komen in eerste instantie toe aan het voor de btw als zelfstandige ondernemer optredende pensioenfonds. Als onderdeel van het meeromvattende pensioenuitvoeringsrisico kunnen de resultaten uiteindelijk via indexering of korting ten goede of ten nadele

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2018/19, 21501-07, nr. 1549, vraag 18.

<sup>3</sup> Een instelling voor collectieve beleggingen en effecten als bedoeld in de ICBE-richtlijn (2009/65/EG).

komen van de collectiviteit van de (toekomstige) deelnemers, maar een direct verband met de inleg en pensioenuitkering van de individuele pensioendeelnemer ontbreekt. Daarom acht de Hoge Raad dit niet van voldoende betekenis om vergelijkbaar te zijn met een ICBE, waar iedere belegger in principe deelt in de beleggingsresultaten naar rato van zijn inleg.

Directoraat-Generaal  
Belastingdienst

Ons kenmerk  
2019-0000151791

Voor de btw is een mogelijke omslag van het algehele pensioenuitvoeringsrisico over alle (toekomstige) deelnemers niet op één lijn te stellen met het delen in de beleggingsresultaten door een belegger in een ICBE. Het zelfstandige, risicodragende pensioenfonds is in geval van een DB-regeling derhalve niet te vereenzelvigen met (een beleggingsfonds van) de pensioendeelnemers, ook niet als dit zelfstandige beroepsbeoefenaren zijn en er dientengevolge geen werkgever bij de pensioenregeling is betrokken. Die laatste situatie is in feite gelijk aan de casus van het arrest van de Hoge Raad met betrekking tot een DB-regeling, waarvoor de werkgever geen garanties of bijstortverplichtingen had in verband met de pensioenuitvoeringsrisico's van het pensioenfonds.

#### Motie Omtzigt/Bruins die ziet op het verstrekken van een studietoelage aan studerende kinderen van werknemers

Tijdens de behandeling van het pakket Belastingplan 2019 hebben de leden Omtzigt en Bruins, door middel van een door uw Kamer aangenomen motie,<sup>4</sup> het kabinet verzocht om in het Handboek Loonheffingen 2019 op te nemen welke mogelijkheden er zijn om een studietoelage te verstrekken aan de studerende kinderen van werknemers, opdat volstrekt duidelijk is hoe deze mogelijkheden fiscaal correct kunnen worden ingezet. Deze fiscaalvriendelijke mogelijkheden zijn in de uitgave van 1 juli 2019 van het Handboek Loonheffingen 2019 opgenomen. Dit betreft het geven van een zelfstandig recht van een kind van een werknemer op een studietoelage van de werkgever van de ouder, het verstrekken van een onbelaste vergoeding aan de werknemer en het gebruikmaken van een studiefonds voor kinderen van werknemers.<sup>5</sup> Zoals eerder aangegeven heeft de Belastingdienst hierover al een bericht geplaatst op zijn website.<sup>6</sup> In bijlage 3 van deze brief treft u de betreffende passages uit het Handboek Loonheffingen 2019 aan.

#### Toezegging onderzoek naar aftrekbaarheid van geldsommen betaald ter voorkoming van strafvervolging en aftrekbaarheid van ontnemingen van wederrechtelijk verkregen voordeel te doen

Tijdens het mondelinge vragenuur op 5 februari 2019<sup>7</sup> heeft het lid Van Weyenberg (D66) gevraagd naar de aftrekbaarheid van schikkingen ter voorkoming van strafvervolging en naar de aftrekbaarheid van ontnemingen van wederrechtelijk verkregen voordeel. De Minister van Financiën heeft in antwoord daarop laten weten dit nader te bezien en te beoordelen of wetsaanpassing nodig is. Ook is een motie<sup>8</sup> van het lid Von Martels (CDA) c.s. aangenomen waarin wordt verzocht de mogelijkheid te onderzoeken om het onderscheid in de fiscale behandeling van boeten (kort gezegd: daarmee verband houdende kosten en lasten zijn niet aftrekbaar) en dwangsommen (kort gezegd: daarmee verband houdende kosten en lasten komen in beginsel in aftrek) weg te nemen, door kosten en lasten die verband houden met dwangsommen eveneens fiscaal niet-aftrekbaar te maken.

#### *a. Aftrekbaarheid van geldsommen betaald ter voorkoming van strafvervolging*

<sup>4</sup> Kamerstukken II 2018/19, 35026, nr. 49.

<sup>5</sup> Zie paragrafen 1.1.4, 4.2, 6.2.4, 7.3.3 en 19.2.2 van het Handboek Loonheffingen 2019 (versie 1 juli 2019).

<sup>6</sup> Dit bericht is te vinden op: <https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/berichten/nieuws/4e-nieuwsbrief-loonheffingen-verduidelijking-zelfstandige-studietoelage-voor-kinderen-van-werknemers>. Zie ook kamerstukken II 2018/19, 35000, nr. 19

<sup>7</sup> Handelingen II 2018/19, nr. 49, item 4, p. 2.

<sup>8</sup> Kamerstukken II 2018/19, 28089, nr. 109.

Kosten en lasten die verband houden met geldsommen die zijn betaald aan een staat of een onderdeel daarvan ter voorkoming van strafvervolging komen niet in aftrek bij de bepaling van de belastbare winst van ondernemers, het belastbare resultaat uit overige werkzaamheden bij resultaatgenieters (in de inkomstenbelasting) en de belastbare winst bij lichamen (in de vennootschapsbelasting<sup>9</sup>).<sup>10</sup> Hierbij kan worden gedacht aan geldsommen die zijn betaald als voorwaarde om strafvervolging te voorkomen in het kader van een transactie (een schikking van het Openbaar Ministerie).<sup>11</sup> Daarnaast kan er nog op worden gewezen dat kosten en lasten die verband houden met misdrijven ter zake waarvan de belastingplichtige ter voorkoming van strafvervolging in Nederland aan de gestelde voorwaarden heeft voldaan eveneens niet in aftrek komen.<sup>12</sup>

Directoraat-Generaal  
Belastingdienst

Ons kenmerk  
2019-0000151791

Voor wat betreft de geldsommen die zijn betaald aan een staat of een onderdeel daarvan in het kader van een strafbeschikking<sup>13</sup> (of daarmee vergelijkbare wijze van bestraffing) wordt verwezen naar de voorgestelde aanpassing in het inmiddels ingediende Belastingplan 2020. Daarmee wordt alsnog geregeld dat kosten en lasten die verband houden met die geldsommen van aftrek zijn uitgesloten.

#### *b. Aftrekbaarheid van ontnemingen van wederrechtelijk verkregen voordeel*

Onder meer de Officier van Justitie kan een strafbeschikking opleggen indien hij vaststelt dat een overtreding dan wel een misdrijf is begaan, waarop in de wet een gevangenisstraf is gesteld van niet meer dan zes jaar.<sup>14</sup> Ook opsporingsambtenaren en lichamen of personen die met een publieke taak zijn belast, kunnen een strafbeschikking opleggen. Een strafbeschikking kan aanwijzingen bevatten waaraan de verdachte moet voldoen.<sup>15</sup> Een van die aanwijzingen kan zijn het voldoen aan de staat van een geldbedrag of een overdracht van in beslag genomen voorwerpen ter gehele of gedeeltelijke ontneming van het voor ontneming wederrechtelijk verkregen voordeel.<sup>16</sup> Een vergelijkbare mogelijkheid, zij het als voorwaarde om strafvervolging te voorkomen, geldt ten aanzien van de hiervoor in onderdeel a genoemde transactie.<sup>17</sup>

Voor de inkomstenbelasting (en ook voor de vennootschapsbelasting<sup>18</sup>) komen niet in aftrek bij het bepalen van de winst de kosten en lasten die verband houden met onder andere:

- misdrijven ter zake waarvan de belastingplichtige door een Nederlandse strafrechter bij onherroepelijke uitspraak is veroordeeld, daaronder begrepen de misdrijven die zijn betrokken bij de bepaling van de hoogte van de opgelegde straf en ter zake waarvan het Openbaar Ministerie heeft verklaard te zullen afzien van vervolging;<sup>19</sup>
- misdrijven ter zake waarvan een strafbeschikking onherroepelijk is geworden;<sup>20</sup> en

<sup>9</sup> Via de schakelbepaling van artikel 8, eerste lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

<sup>10</sup> Ingevolge artikel 3.14, eerste lid, onderdeel c, van de Wet inkomstenbelasting 2001.

<sup>11</sup> Artikel 74 van het Wetboek van Strafrecht.

<sup>12</sup> Artikel 3.14, eerste lid, onderdeel e (zoals dat luidde tot 1 februari 2008), van de Wet IB 2001 juncto artikel XII van de Wet OM-afdoening. Zie ook het Besluit van 9 mei 2018, nr. 2018-52448, onderdeel 2, Staatscourant 30 mei 2018, nr. 29949, onderdeel 2.

<sup>13</sup> Artikel 257a en verder van het Wetboek van Strafvordering.

<sup>14</sup> Artikelen 257a van het Wetboek van Strafvordering.

<sup>15</sup> Zie artikel 257a, derde lid, van het Wetboek van Strafvordering.

<sup>16</sup> Zie artikel 257a, derde lid, onderdeel c, van het Wetboek van Strafvordering.

<sup>17</sup> Artikel 74, tweede lid, onderdeel d, van het Wetboek van Strafrecht.

<sup>18</sup> Via de schakelbepaling van artikel 8, eerste lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

<sup>19</sup> Artikel 3.14, eerste lid, onderdeel d, van de Wet inkomstenbelasting 2001.

<sup>20</sup> Artikel 3.14, eerste lid, onderdeel e, van de Wet inkomstenbelasting 2001.

- misdrijven ter zake waarvan de belastingplichtige ter voorkoming van strafvervolgning in Nederland aan de gestelde voorwaarden heeft voldaan.<sup>21</sup>

Directoraat-Generaal  
Belastingdienst

Ons kenmerk  
2019-0000151791

Het is maatschappelijk onwenselijk dat de kosten ter zake van criminele activiteiten in aftrek kunnen worden gebracht op de winst. Door deze kosten en lasten uit te sluiten van aftrek wordt ook in het belastingrecht rekening gehouden met de onbetamelijkheid die in het strafrechtelijke oordeel tot uitdrukking wordt gebracht. Bij de uitsluiting van aftrek van kosten en lasten die verband houden met misdrijven wordt aangesloten bij strafrechtelijk optreden dat uitmondt in een veroordeling, een strafbeschikking of een transactie. Hiermee wordt voorkomen dat de inspecteur zelfstandig zou moeten beoordelen of al dan niet sprake is van een misdrijf en aldus op de stoel van de strafrechter zou moeten gaan zitten.<sup>22</sup>

Deze uitsluiting van aftrek van kosten en lasten die verband houden met misdrijven geldt echter *niet* voor de volgende situatie: het voldoen aan de Staat van een geldbedrag (of overdracht van in beslag genomen voorwerpen) ter gehele of gedeeltelijke ontneming van wederrechtelijk verkregen voordelen.<sup>23</sup> Met deze beperking van de aftrekuitsluiting is beoogd dubbele (strafrechtelijke en fiscaalrechtelijke) 'ontneming' te voorkomen. In beginsel behoort een wederrechtelijk verkregen voordeel tot de winst en is de ontneming daarvan aftrekbaar. De terugneming van de uitsluiting van aftrek is mede gestoeld op de gedachte dat waar het wederrechtelijk verkregen voordeel ingevolge de "Pluk-ze"-wetgeving wordt ontnomen, er geen reden meer is om ter zake van dit ontnomen voordeel met fiscale middelen op te treden.<sup>24</sup> Immers, de "Pluk-ze"-maatregel wordt in samenhang met het veroordelend vonnis opgelegd. Bij ontneming van wederrechtelijk verkregen voordeel – welke ontneming gericht is op herstel van de rechtmatige toestand – is de winst die toerekenbaar is aan het wederrechtelijk verkregen voordeel voor de belastingplichtige per saldo nihil en is daarom uiteindelijk geen winstbelasting verschuldigd.

Uit de jurisprudentie<sup>25</sup> blijkt verder dat wanneer het wederrechtelijk verkregen voordeel niet meer in de belastingheffing kan worden betrokken (bijvoorbeeld omdat de navorderingstermijn is verstreken), de ontneming van het betreffende wederrechtelijk verkregen voordeel ook niet kan worden afgetrokken.<sup>26</sup>

Hiermee bestaat er derhalve een sluitend en evenwichtig systeem. Indien het wederrechtelijk verkregen voordeel eerder in de belastingheffing is betrokken, kan de ontneming van het betreffende wederrechtelijk verkregen voordeel ten laste van de winst komen. Ingeval het wederrechtelijk verkregen voordeel niet in de belastingheffing wordt betrokken, kan de ontneming van het betreffende wederrechtelijk verkregen voordeel ook niet ten laste van de winst worden gebracht. Per saldo is de winst die toerekenbaar is aan het wederrechtelijk verkregen voordeel na de ontneming nihil, zodat er niets wordt belast.

Gezien dit sluitende en evenwichtige systeem lijkt het niet aan te bevelen om ook ontnemingen van wederrechtelijk verkregen voordeel van aftrek uit te sluiten in het geval dat het wederrechtelijk verkregen voordeel in de belastingheffing is

<sup>21</sup> Zie hiervoor en artikel 3.14, eerste lid, onderdeel e, Wet inkomstenbelasting 2001 zoals dat luidde tot 1 februari 2008, juncto artikel XII Wet OM-afdoening.

<sup>22</sup> Zie Kamerstukken II 1996/97, 25019, nr. 3, p. 1-2.

<sup>23</sup> Artikel 3.14, derde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001. Via een schakelbepaling, artikel 8, eerste lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, geldt dit ook voor de vennootschapsbelasting.

<sup>24</sup> Kamerstukken II 1996/97, 25019, nr. 3, p. 7-8.

<sup>25</sup> Bijvoorbeeld HR 25 november 2005, ECLI:NL:HR:2005:AU6909.

<sup>26</sup> In HR 25 november 2005, ECLI:NL:HR:2005:AU6909, is de volgende overweging opgenomen: "Derhalve dient te gelden dat indien negatieve inkomsten bestaan in uitgaven waarmee een voordeel dat eerder is genoten in de vorm van positieve inkomsten geheel of gedeeltelijk ongedaan wordt gemaakt, zulke negatieve inkomsten slechts aftrekbaar zijn indien en voorzover de positieve inkomsten in de belastingheffing zijn betrokken. Deze regel geldt onverminderd indien de positieve inkomsten door middel van navordering of naheffing alsnog in de belastingheffing hadden kunnen worden betrokken, doch zulks – om welke reden dan ook – niet heeft plaatsgevonden."

betrokken. Dubbele (strafrechtelijke en fiscaalrechtelijke) 'ontneming' dient te worden voorkomen. Er is immers geen reden om ook nog met fiscale middelen op te treden wanneer het wederrechtelijk verkregen voordeel al is ontnomen.

Directoraat-Generaal  
Belastingdienst

Ons kenmerk  
2019-0000151791

#### Toezegging doorberekenen administratiekosten bij het afgeven van rulings

In het Verslag Algemeen Overleg (VAO) over de vernieuwde rullingpraktijk van 13 juni 2019 heb ik aan het lid Van Weyenberg toegezegd terug te komen op zijn idee om administratiekosten in rekening te brengen aan multinationals voor de aanvraag van een ruling.<sup>27</sup>

Het in rekening brengen van administratiekosten past niet binnen de uitvoerings- en toezichtstrategie van de Belastingdienst. Deze uitvoerings- en toezichtstrategie is er namelijk op gericht om fouten in aangiftes zoveel mogelijk te voorkomen waardoor minder tijdrovende controles achteraf nodig zijn om fouten in individuele aangiftes te ontdekken. Hierbij worden verschillende middelen ingezet, waaronder de vooringevulde aangifte maar ook het geven van zekerheid vooraf. Dat laatste gebeurt niet alleen in de vorm van een ruling, maar bijvoorbeeld ook door de BelastingTelefoon. Door het niet in rekening brengen van administratiekosten blijft bovendien het aanvragen van een ruling voor alle bedrijven –groot en klein– toegankelijk en is het verkrijgen van zekerheid vooraf niet slechts voorbehouden aan kapitaalkrachtige bedrijven. Het is, gezien ook de hiervoor aangehaalde uitvoerings- en toezichtstrategie, belangrijk dat ook midden- en kleinbedrijven zonder extra kosten zekerheid vooraf kunnen krijgen.

Alles overwegende kom ik tot de conclusie dat het de voorkeur verdient om geen wijzigingen aan te brengen in het huidige beleid.

#### Rapportage procesoptimalisatie bezwaar

Ik heb aan uw Kamer toegezegd te rapporteren over de realisatie van de procesoptimalisatie ten aanzien van aanvullingen van belastingplichtigen die in de berekenfase zitten.<sup>28</sup> De procesaanpassing, die zorgt dat aanvullingen die ontvangen worden op het moment dat de aangifte in de berekenfase zit alsnog geautomatiseerd kunnen worden verwerkt, is in gebruik genomen. Dit resulteert erin dat deze aanvullingen niet meer afzonderlijk verwerkt hoeven te worden waardoor het proces versneld wordt. Ten tijde van de 21<sup>e</sup> halfjaarsrapportage werden aanvullingen nog als bezwaar behandeld.

#### Toezegging dat gekeken gaat worden naar een uitbreiding van uitsluiting van de inkeerregeling

Het onderzoek naar mogelijkheden om de inkeerregeling uit te sluiten voor constructies zoals die zijn gebleken uit de Panama Papers heeft geleid tot een voorstel om de inkeerregeling verder in te perken. In het pakket Belastingplan 2020 (wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2020) is hiertoe een maatregel opgenomen. De voorgestelde maatregel zal indachtig de uitkomsten van de uitvoeringstoets in werking treden met ingang van 1 januari 2020. Ik beschouw de toezegging hiermee als afgedaan.

#### Wetsvoorstel met betrekking tot bronbelasting op interest en royalty's

Zoals aan uw Kamer is toegezegd is het wetsvoorstel Wet bronbelasting 2021 dat strekt tot invoering van een bronbelasting op renten en royalty's naar laagbelastende jurisdicties en in misbruiksituaties heden ingediend.

<sup>27</sup> Kamerstukken II 2018/19, 25087, nr. 244

<sup>28</sup> Kamerstukken II 2017/18, 31066, nr. 408.

## II. Update moties en toezeggingen

Graag licht ik de stand van zaken van een aantal openstaande moties en toezeggingen toe.

Directoraat-Generaal  
Belastingdienst

Ons kenmerk  
2019-0000151791

Motie Lodders c.s. over een oplossing voor de problematiek van de Nederlandse/Noorse vrachtwagenchauffeurs en Rijnvarenden: invoering van een wettelijk mechanisme ten behoeve van de beslechting van belastinggeschillen tussen lidstaten van de Europese Unie<sup>29</sup>

Er heeft inmiddels een gesprek plaatsgevonden tussen het Ministerie van Financiën en een afvaardiging van in Nederland woonachtige vrachtwagenchauffeurs die werken voor een Noors transportbedrijf. Daarnaast is mijn voornemen zo snel mogelijk (na het zomerreces) een overleg met de bevoegde autoriteiten van Noorwegen te voeren teneinde voor de slepende procedures met Noorwegen een oplossing te kunnen vinden. Met betrekking tot de Rijnvarenden, waar deze motie ook op ziet, is in samenwerking met het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid contact gelegd met de Luxemburgse autoriteiten en zal een overleg met de bevoegde autoriteiten van Luxemburg plaatsvinden betreffende de signalen over de problemen bij het terugvorderen van onverschuldigd betaalde premies.

### Update FATCA en impact op inwoners Nederland

In antwoord op vragen van het lid Lodders heb ik uw Kamer toegezegd uw Kamer op de hoogte te blijven houden van de ontwikkelingen met betrekking tot de Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) en de impact daarvan op inwoners van Nederland die ook de Amerikaanse nationaliteit hebben.<sup>30</sup> Ik wil uw Kamer graag informeren over ontwikkelingen die hebben plaatsgevonden na mijn beantwoording van de Kamervragen van de leden Lodders (VVD) en Van Weyenberg (D66) 27 augustus<sup>31</sup> op het gebied van (i) beleid van de Amerikaanse belastingdienst en (ii) toegang tot bankrekeningen. Ik constateer op beide gebieden vooruitgang, maar nog geen algehele oplossing. Ik blijf mij daarom in bilateraal en Europees verband hard maken voor aandacht voor Nederlanders met de Amerikaanse nationaliteit.

### *Nieuw beleid van de Amerikaanse belastingdienst*

Op 6 september 2019 heeft de IRS nieuwe beleid gepubliceerd voor (natuurlijke) personen die afstand hebben gedaan van hun Amerikaanse nationaliteit of van plan zijn dat te doen. Op het moment dat een Amerikaanse onderdaan afstand wil doen van zijn Amerikaanse nationaliteit dient er belastingaangifte voor dat jaar en de daaraan voorafgaande vijf jaar te worden gedaan. Op basis van dit nieuwe beleid worden de procedures rondom de belastingaangifte vereenvoudigd en kunnen openstaande belastingschulden (inclusief eventuele rente en/of boetes) worden kwijtgescholden. Ook is een US TIN/SSN niet meer nodig voor het invullen van de Amerikaanse belastingaangifte in deze situatie. Er gelden echter wel voorwaarden om voor dit nieuwe beleid in aanmerking te komen. Zo geldt het nieuwe beleid enkel voor personen met een vermogen van minder dan USD 2 miljoen en een maximale Amerikaanse belastingschuld van in totaal USD 25,000 voor de openstaande belastingjaren. Voor nadere informatie verwijs ik naar de website van de IRS: <https://www.irs.gov/individuals/international-taxpayers/relief-procedures-for-certain-former-citizens>.

Ik zie het nieuwe beleid van de IRS als een goede en betekenisvolle stap voorwaarts. De IRS erkent hiermee voor het eerst dat niet alle *US Persons* zich bewust waren van het feit dat zij onder de reikwijdte van het Amerikaanse

<sup>29</sup> Eerste indiening motie 5 juni 2019. Motie is aangepast op 4 juli 2019, zie Kamerstukken II, 2018/19, 35 110, nr. 13

<sup>30</sup> Aanhangsel van de Handelingen II, 2017/18, nr. 2609.

<sup>31</sup> Aanhangsel van de Handeling II, 2018/19, nr. 3709; Zie ook de daaraan voorafgaande beantwoording van Kamervragen van de leden Van Weyenberg en Sjoerdsma (beiden D66) via Aanhangsel van de Handelingen II 2017/18, nr. 3650.

(belasting)recht vallen en niet altijd wisten wat daar de consequenties van zijn. Dit is nog niet eerder zo expliciet naar voren gekomen. Ik ben daarnaast verheugd dat de IRS nu een vorm van verlichting aanbiedt. Ook is er vernieuwde en duidelijkere informatie beschikbaar op één plek over de verplichtingen van Amerikaanse onderdanen die buiten de VS wonen.<sup>32</sup> Tot slot is de naleving van alle Amerikaanse belastingverplichtingen niet langer een voorwaarde die voldaan moet worden vóórdat definitief afstand kan worden gedaan van de Amerikaanse nationaliteit. Daarmee kan sneller en gemakkelijker een "Certificate of Loss of Nationality" worden verkregen die kan worden overlegd aan een Nederlandse bank om aan te tonen dat officieel afstand is gedaan van de Amerikaanse nationaliteit (waarmee de FATCA-verplichtingen vervallen).

**Directoraat-Generaal  
Belastingdienst**

**Ons kenmerk**  
2019-0000151791

Tegelijkertijd constateer ik dat dit geen oplossing is voor alle problemen die Nederlanders met de Amerikaanse nationaliteit ervaren. Ik ontvang signalen dat de procedure om afstand te doen van de Amerikaanse nationaliteit veel tijd in beslag neemt en het diverse maanden kan duren voordat een afspraak kan worden gemaakt. Ook zijn er in alle gevallen administratiekosten van USD 2.350 verschuldigd voor deze procedure. Tot slot wordt het mogelijk om een Amerikaanse belastingaangifte te doen zonder de opgave van een USTIN/SSN, maar blijft het op grond van Amerikaans recht verplicht om deze belastingaangiften te doen. Het is daarom nog steeds voor veel personen noodzakelijk om kostbaar extern advies in te schakelen voor het invullen van de Amerikaanse belastingaangifte.

#### *Toegang tot bankrekeningen*

In de afgelopen weken heb ik hernieuwd contact gehad met onze Amerikaanse counterparts over de toepassing van FATCA.

In deze contacten ontving ik bevestiging van het door mij eerder geschetste beeld dat Nederlandse FI's (financiële instellingen) niet hoeven te vrezen voor onverwijd forse Amerikaanse sancties als gevolg van missende TIN/SSN's. Eventuele Amerikaanse sancties zijn pas in de zomer van 2023 aan de orde, waarbij er in de tussentijd voldoende herstel- en contactmogelijkheden mogelijk zijn. Vanuit Amerikaanse en Nederlandse zijde bestaat er overeenstemming over het te volgen proces zoals dat neergelegd is in de IGA tussen Nederland en de VS:

- Op basis van overgangsbeleid in Notice 2017-46 verwachten de Amerikaanse autoriteiten het US SSN/TIN voor alle rekeningen van Amerikaanse onderdanen in de gegevens over het jaar 2020. Indien een rekeninghouder gedurende het jaar 2020 een "Certificate of Loss of Nationality" aan zijn bank kan overleggen, hoeft over die rekening niet te worden gerapporteerd.
- De uitwisseling van deze gegevens vindt plaats in september 2021.
- Indien er sprake is van missende US TIN/SSN-nummers, zal een melding worden verzonden. Op basis van deze melding zal de Nederlandse financiële instelling 120 dagen hebben om alsnog de US TIN/SSN aan te leveren. Als gevolg van bovenstaande tijdlijn heeft een FI minstens tot januari 2022 om de gevraagde US TIN/SSN aan te leveren.
- Indien FI's die een dergelijke melding ontvangen en niet de gevraagde informatie (kunnen) aanleveren, kan de 18-maands procedure worden opgestart. Tijdens dit overleg van 18 maanden kan het ultimatum remedium zijn dat een FI wordt gekwalificeerd als 'niet-compliant'. Vanuit Amerikaanse zijde is bevestigd dat hier sprake is van een zekere mate van beleidsvrijheid en dat daarbij de inspanningen van een FI om zo veel mogelijk US TIN/SSN's

---

<sup>32</sup> Via website van de IRS zijn verschillende links opgenomen naar de procedures rondom het afstand doen van de Amerikaanse nationaliteit en de fiscal gevolgen. <https://www.irs.gov/individuals/international-taxpayers/relief-procedures-for-certain-former-citizens>



te verzamelen zwaar zullen meewegen. Een kwalificatie als 'niet-compliant' zal daarmee dus niet eerder aan de orde zijn dan de zomer van 2023.

Directoraat-Generaal  
Belastingdienst

In recente contacten is tevens vanuit Amerikaanse zijde de Nederlandse zienswijze zoals weergegeven in antwoord op Kamervragen de Lodders (VVD) en Van Weyenberg (D66) van 27 augustus<sup>33</sup> bevestigd. Het is niet mogelijk om 'recalcitrant account holders' geaggregeerd te rapporteren zoals gesuggereerd in het in de Kamervragen aangehaalde WFR-artikel "Recalcitrant accountholders in de IGA". Alle rekeningen van FI's gevestigd in een Model 1-IGA land (zoals Nederland) dienen separaat te worden gerapporteerd.

Ons kenmerk  
2019-0000151791

#### *Hoe nu verder*

Op basis van bovenstaande informatie lijkt het mij voorbarig als FI's overgaan tot het sluiten of schorsen van bankrekeningen per 1 oktober 2019. Ook gezien het feit dat een rekeninghouder die zijn Amerikaanse nationaliteit wil opzeggen nog het hele jaar 2020 heeft om een "Certificate of Loss of Nationality" te overleggen. Tegelijkertijd biedt bovenstaande informatie geen vrijbrief voor Amerikaanse onderdanen om geen actie te ondernemen.

Nederlanders die ook de Amerikaanse nationaliteit hebben, kunnen kiezen of zij hun Amerikaanse nationaliteit willen opzeggen. Onder bepaalde voorwaarden kunnen zij dan zonder belastingbetaling aan de VS en zonder US TIN/SSN deze procedure doorlopen. Dit vergt wel dat zij een de eerdergenoemde administratiekosten van USD 2.350 betalen in de VS voor het opzeggen van hun nationaliteit en over de laatste 6 jaar aangifte doen in de VS (wat gepaard kan gaan met adviseurskosten) (**groep 1**). Voldoet men niet aan deze voorwaarden dan zal wel belasting moeten worden betaald in VS en een TIN/SSN nodig zijn (**groep 2**). Voor Nederlanders die ook de Amerikaanse nationaliteit hebben en die hun Amerikaanse nationaliteit willen behouden geldt dat zij een TIN/SSN moeten hebben of aanvragen en jaarlijks belastingaangifte in de VS zullen moeten doen (**groep 3**).

Enkel en alleen het feit dat men nog geen US TIN/SSN heeft, is op dit moment onvoldoende voor een Nederlandse FI om de betaalrekening op te zeggen of te schorsen.<sup>34</sup> Het kan ook zo zijn dat de persoon gebruik maakt van de speciale procedure van opzeggen van de Amerikaanse nationaliteit (**groep 1**) en dus geen SSN/TIN hoeft te hebben. De FI's zullen wel een 'certificate of loss of nationality' overgelegd willen krijgen van de rekeninghouder waarmee deze aantoont gebruik te maken van deze procedure.

Tot slot is er nog een lange procedure voor de VS over zal gaan tot het opleggen van sancties richting de bank en in die procedure zal, in overleg met de Nederlandse overheid, door de VS ook meegewogen worden of de bank voldoende inspanningen heeft geleverd om de SSN/TIN te verkrijgen.

Ik ga (bij voorkeur met andere EU-landen) aandacht vragen voor de hoge kosten van opzeggen Amerikaanse nationaliteit (USD 2.350) en voor het vereenvoudigen van de aangifte over de afgelopen 6 jaar via een mogelijke streamline procedure (**groep 1**). Tegelijkertijd zal ik bij de VS navraag doen voor de positie van de personen die (net) buiten het overgangsrecht vallen, maar wel graag afstand willen doen van de Amerikaanse nationaliteit (**groep 2**). Hierbij denk ik bijvoorbeeld aan de toepassing van de drempels in de praktijk.

#### Toezegging onderzoek naar gerichte aanpassing van het vastgoed-fbi-regime

<sup>33</sup> Aangangsel van de Handeling II 2018/19, nr. 3709.

<sup>34</sup> Voor nadere duiding verwijs ik naar antwoorden op eerdere Kamervragen, zoals ook genoemd in Aangangsel van de Handeling II 2018/19, nr. 3709.

Tijdens de behandeling van het pakket Belastingplan 2019 heb ik, naar aanleiding van een schriftelijke vraag van de leden van de fractie van GroenLinks over de fiscale beleggingsinstelling (fbi), toegezegd te onderzoeken of een gerichte aanpassing van het vastgoed-fbi-regime op termijn mogelijk en uitvoerbaar is.<sup>35</sup> In de fiscale moties- en toezeggingenbrief van 4 april 2019 heb ik laten weten dat ik in de fiscale moties- en toezeggingenbrief van Prinsjesdag 2019 hierop terugkom.<sup>36</sup>

**Directoraat-Generaal  
Belastingdienst**

**Ons kenmerk**  
2019-0000151791

Directe aanleiding voor dit onderzoek is de vaststelling dat er op dit moment - in ieder geval in theorie - twee mogelijke situaties zijn waarin het Nederlandse heffingsrecht over het inkomen uit in Nederland gelegen vastgoed in handen van fbi's niet (of niet volledig) kan worden geëffectueerd.

Allereerst kan dit zich voordoen als een buitenlandse vennootschap (belegger) een bepaald aandelenbelang in de fbi heeft en het van toepassing zijnde belastingverdrag in dat geval het heffingsrecht voor Nederland als bronland beperkt (al dan niet tot nihil). Kort gezegd, gaat het daarbij om het in de belastingverdragen opgenomen verlaagde tarief voor dividenden die betaald worden in deelnemingsverhoudingen. Dit verlaagde tarief is lager dan het zogenoemde portfoliotarief<sup>37</sup> in de belastingverdragen. Daarbij moet overigens wel worden opgemerkt dat Nederland er in verdragsonderhandelingen inmiddels op inzet het heffingsrecht over dividenden van fbi's van dit verlaagde "deelnemingstarief" uit te sluiten en het (hogere) portfoliotarief toe te passen. Dit sluit ook aan bij een aanbeveling op dit punt van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) in het kader van het Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)-project. Een dergelijke bepaling is opgenomen in het recente belastingverdrag met Ierland<sup>38</sup>, het protocol tot wijziging van het belastingverdrag met Zwitserland<sup>39</sup> en in de belastingverdragen met het Verenigd Koninkrijk<sup>40</sup> en de Verenigde Staten<sup>41</sup>. Daarnaast kan een buitenlands beleggingsfonds met in Nederland gelegen vastgoed zich met betrekking tot de vaste inrichting<sup>42</sup> die dat in Nederland gelegen vastgoed vormt mogelijk beroepen op de fbi-status indien voldaan wordt aan de voorwaarden voor het fbi-regime. In deze situatie is de aan de vaste inrichting toerekenbare winst belast met 0% vennootschapsbelasting (Vpb) en kan over de uitkeringen van het buitenlandse beleggingsfonds geen Nederlandse dividendbelasting worden geheven. Deze situatie is (mede) onderwerp van een thans lopende gerechtelijke procedure, waarna (hopelijk) meer duidelijkheid ontstaat over de vraag onder welke voorwaarden een buitenlands fonds zich kan beroepen op de fbi-status.<sup>43</sup>

Het aangekondigde onderzoek is, anders dan ik berichtte in mijn brief van 4 april 2019, nog niet afgerond. Dit komt doordat de beperkt beschikbare capaciteit in de winstsfeer is ingezet voor andere omvangrijke wetgevingstrajecten, veelal voortvloeiend uit het regeerakkoord, Europeesrechtelijke jurisprudentie en Europese richtlijnen. Bovendien is vanwege de eerdergenoemde gerechtelijke procedure voor deze prioritering gekozen.

Het gaat in deze procedure om een buitenlands beleggingsfonds met vastgoed in Nederland dat zich beroept op de fbi-status. Kort gezegd, gaat deze zaak over de vraag onder welke voorwaarden een buitenlands beleggingsfonds in aanmerking komt voor de fbi-status, als gevolg waarvan het inkomen uit het (direct gehouden) vastgoed in Nederland onderworpen is aan 0% Vpb<sup>44</sup>. Tegen de uitspraak van de rechtbank in deze zaak is hoger beroep ingesteld. Ik wil de

<sup>35</sup> Kamerstukken II, 2018/19, 35028, nr. 21.

<sup>36</sup> Kamerstukken II, 2018/19, 35000 IX, p. 15.

<sup>37</sup> Dit portfoliotarief is veelal 15%, overeenkomstig het tarief in het OESO-Modelverdrag.

<sup>38</sup> Trb. 2019, 95.

<sup>39</sup> Trb. 2019, 94.

<sup>40</sup> Trb. 2008, 201.

<sup>41</sup> Trb. 2004, 166.

<sup>42</sup> Vanuit Vpb-perspectief is sprake van een vaste inrichting.

<sup>43</sup> ECLI:NL:RBZWB:2018:6531.

<sup>44</sup> Hiernaast speelt ook de vraag of er sprake is van beleggen.

uitspraak in deze zaak afwachten. Dat vergroot ook de mogelijkheid om de uitkomsten hiervan te kunnen meenemen bij de in 2021 geplande evaluatie van het regime van de fbi en de vrijgestelde beleggingsinstelling (vbi).<sup>45</sup> In mijn brief van 27 november 2017 over de stand van zaken van fiscale regelingen die de belastingopbrengst verminderen, is deze evaluatie aangekondigd.<sup>46</sup>

**Directoraat-Generaal  
Belastingdienst**

**Ons kenmerk**  
2019-0000151791

Als de uitspraak in de hiervoor bedoelde gerechtelijke procedure en – zo mogelijk – de evaluatie daartoe aanleiding geven, zijn meerdere oplossingen denkbaar voor genoemde problematiek. Op dit moment bewegen die oplossingsrichtingen zich tussen twee uitersten; namelijk niets doen, of volledige afschaffing van de regeling voor fbi's. Zeker de laatste oplossingsrichting bevat veel overkill. Zo worden bijvoorbeeld ook effecten-fbi's geraakt. Deze oplossingsrichting ligt, gegeven de opdracht voor een onderzoek naar een gerichte aanpassing van het vastgoed-fbi-regime, dan ook minder voor de hand. Ook het andere uiterste – niets doen – is niet erg waarschijnlijk. Om die reden is mijn verwachting, dat de kans het grootste is dat de oplossing ergens tussen deze twee uitersten ligt. In dat kader zijn er op het eerste gezicht twee denkrichtingen die nader onderzoek naar de mogelijkheden en onmogelijkheden ervan rechtvaardigen, zodat – zodra dat noodzakelijk blijkt – zo gericht mogelijk op actuele ontwikkelingen kan worden ingespeeld. Dit nadere onderzoek wil ik de komende tijd uitvoeren waarbij ook de uitvoerbaarheid voor de Belastingdienst een belangrijk aandachtspunt is.

Allereerst kan gedacht worden aan de eerder aangekondigde zogenoemde 'vastgoedmaatregel'. Echter in het kader van het handhaven van de dividendbelasting is deze maatregel teruggedraaid. Deze maatregel houdt in dat een fbi niet meer direct mag beleggen in vastgoed dat in Nederland is gelegen. Een fbi mag dan nog wel aandelen houden in regulier belaste dochtervennootschappen die beleggen in vastgoed in Nederland. Deze maatregel biedt een oplossing voor zowel het probleem in relatie tot de verdragen als het probleem in relatie tot de vaste inrichting. Wel is een dergelijke maatregel ingrijpend voor bestaande vastgoed-fbi's. Bij deze maatregel zal dan ook onderzocht moeten worden of en zo ja, hoe met flankerende maatregelen tegemoet kan worden gekomen aan eerder door zowel beursgenoteerde als niet-beursgenoteerde vastgoed-fbi's geopperde bezwaren.

Daarnaast kan meer specifiek worden gekeken naar eventuele deeloplossingen. In het bijzonder voor het probleem in relatie tot een vaste inrichting van buitenlandse vastgoedfondsen die zich beroepen op de fbi-status zijn deeloplossingen (dus buiten het uitsluiten van vastgoed als toegestane belegging voor een fbi) echter moeilijk voorstelbaar. Wellicht zou, zoals wel eens betoogd, gedacht kunnen worden aan een bronbelasting op uitkeringen door buitenlandse beleggingsfondsen met Nederlands vastgoed. Naar de mening van het kabinet zou een dergelijke stap echter stuiten op zwaarwegende juridische bezwaren.<sup>47</sup> Om die reden acht het kabinet dit geen begaanbare weg.

Wat betreft een mogelijk heffingsprobleem onder bestaande verdragen als gevolg van het daarin opgenomen verlaagde tarief voor deelnemingsdividenden is een deeloplossing denkbaar. Om te voorkomen dat Nederland op grond van het dividendartikel in een belastingverdrag geen (of slechts tegen een gereduceerd tarief) dividendbelasting kan heffen van een buitenlandse grootaandeelhouder in een vastgoed-fbi, zouden in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 de aandeelhouderseisen van een fbi kunnen worden aangescherpt. Geregeld zou kunnen worden dat slechts fbi's die volledig in handen zijn van 'kleine' aandeelhouders (direct) in vastgoed in Nederland mogen beleggen. Met kleine

<sup>45</sup> Voor de volledigheid wordt vermeld dat met betrekking tot de effecten-fbi ook gerechtelijke procedures aanhangig zijn. De uitkomsten hiervan kunnen eveneens relevant zijn voor genoemde evaluatie van het fbi-regime.

<sup>46</sup> Kamerstukken II, 2017/18, 34775, nr. 77, bijlage 1.

<sup>47</sup>Vgl. Conclusie A-G Wattel van 22 mei 2019, ECLI:NL:PHR:2019:545, overweging 4.7.

aandeelhouders worden bijvoorbeeld bedoeld aandeelhouders met een belang van minder dan 5% in de fbi. Bij dat percentage is het in de belastingverdragen geldende verlaagde tarief voor deelnemingsdividenden niet van toepassing, aangezien daarin in nagenoeg alle gevallen een bezitseis van 10% of hoger geldt. Overigens sluit deze 'minder dan 5%-eis' aan bij het maximaal toegestane aandeelhoudersbelang voor natuurlijke personen in het huidige zogenoemde 'zware' fbi-regime (kort gezegd het regime voor niet-beursgenoteerde fbi's). Een dergelijke aanpassing roept verschillende vragen op, waaronder de vraag of de maatregel beperkt kan worden tot nader te definiëren vastgoed-fbi's of dat deze ook gaat gelden voor effecten-fbi's.<sup>48</sup> Ook dienen de gevolgen, evenals de noodzaak van eventuele flankerende maatregelen, van een dergelijke aanpassing van het fbi-regime nader te worden onderzocht.

Directoraat-Generaal  
Belastingdienst

Ons kenmerk  
2019-0000151791

#### Toezegging machtigingscode aangifte

Tijdens het plenaire debat op 3 juli 2019 over de voorjaarsnota 2019 is in de motie Slootweg<sup>49</sup> verzocht te onderzoeken of het mogelijk is dat er nog maar één machtigingscode nodig is voor zowel de aangifte als toeslagen en – indien dit kan - of dit al voor het zogenaamde belastingseizoen 2020 ingevoerd kan worden. De betreffende onderzoeken zijn op dit moment nog in uitvoering. De uitkomsten hiervan worden uiterlijk in de volgende fiscale moties- en toezeggingenbrief in het voorjaar 2020 aan uw Kamer gerapporteerd.

#### Toezegging om met de Minister voor Rechtsbescherming te bespreken of een eed van belastingadviseurs zou kunnen bijdragen aan een debat in de sector over het eigen handelen en de eigen cultuur

In overleg met het Ministerie van Justitie en Veiligheid worden in de tweede helft van dit jaar gesprekken gepland met het notariaat, de advocatuur, accountants, belastingadviseurs en het Bureau Financieel Toezicht. Uw Kamer zal over de uitkomsten daarvan worden geïnformeerd.

#### Motie Dik-Faber/Ronnes over het afschaffen van de overdrachtsbelasting voor starters en het verhogen van de overdrachtsbelasting voor beleggers

Het onderzoek naar de vraag of en zo ja hoe op een doelmatige, doeltreffende en uitvoerbare wijze een differentiatie van de overdrachtsbelasting kan worden aangebracht, waarbij starters vrijgesteld worden van overdrachtsbelasting en beleggers vanaf de derde woning met een hoger tarief te maken krijgen, is inmiddels gestart. Dit onderzoek wordt naar verwachting in november van dit jaar afgerond. Zo snel mogelijk daarna zal ik uw Kamer nader informeren.

#### Adviescommissie belastingheffing van multinationals

Over de personele samenstelling en taakopdracht van de Adviescommissie belastingheffing van multinationals heb ik uw Kamer geïnformeerd in mijn brieven van 25 juni 2019<sup>50</sup> en 3 juli 2019<sup>51</sup>. Op 17 juni jl. vond de eerste bijeenkomst plaats met de externe leden van de klankbordgroep van het onderzoek naar de toekomst van de vennootschapsbelasting in het kader van het bouwstenenproject voor een beter belastingstelsel. Met hen is in de eerste plaats gesproken over de door uw Kamer aangenomen motie.<sup>52</sup> Vervolgens is aan hen de vraag voorgelegd of zij eventueel plaats zouden willen nemen in de commissie (waarin ook interne experts plaatsnemen). Dit bleek het geval. Daarnaast is met name de taakopvatting die de commissie zou krijgen op grond van de hiervoor genoemde motie ter sprake gekomen. De uitkomst daarvan is verwerkt in mijn voornoemde brief van 25 juni 2019 en de uitgewerkte taakopdracht zoals omschreven in het instellingsbesluit dat op 12 september 2019 in de Staatscourant is gepubliceerd.<sup>53</sup>

<sup>48</sup> Een dergelijk onderscheid tussen deze twee types fbi's wordt nu in de wet niet gemaakt.

<sup>49</sup> Kamerstukken II 2018/19, 35210, nr. 4

<sup>50</sup> Kamerstukken II 2018/19, 32140, nr. 52.

<sup>51</sup> Kamerstukken II 2018/19, 32140, nr. 54.

<sup>52</sup> Kamerstukken II 2018/19, 35110, nr. 11.

<sup>53</sup> Besluit van 9 september 2019, nr. 2019-0000149369, Stcrt. 2019, 50781.

#### Toezegging onderzoek naar marginale druk

Naar aanleiding van de motie Stoffer voer ik samen met de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid momenteel een onderzoek uit naar de marginale druk.<sup>54</sup> Zoals ik uw Kamer eerder heb gemeld duurt dit onderzoek langer dan voorzien. Ik heb uw Kamer toen eerder gemeld spoedig na de zomer het rapport aan uw Kamer te doen toekomen. Daar zal ik me aan houden.

#### Extern onderzoek mogelijkheden verbetering rechtsbescherming

De motie van het lid Omtzigt verzoekt om een extern onderzoek naar mogelijkheden tot verbetering van de praktische rechtsbescherming van de burger in belasting- dan wel toeslagzaken.<sup>55</sup> Het is mijn voornemen het onderzoek voor belastingzaken te starten nadat de adviezen van de Adviescommissie Uitvoering Toeslagen voor de praktische rechtsbescherming voor toeslagen beschikbaar zijn.

#### Voortgang beheersing fiscale processen

Toegezegd is Uw Kamer periodiek op de hoogte te stellen van de voortgang van de beheersing van de interne fiscale processen bij de Belastingdienst.<sup>56</sup> Ook de Belastingdienst is belasting- en inhoudingsplichtige voor de omzetbelasting, vennootschapsbelasting en de loonheffingen. In de 23<sup>e</sup> halfjaarsrapportage Belastingdienst (april 2019) is de Kamer geïnformeerd over de stand van zaken van de implementatie van een Tax Control Framework (TCF), dat voor de Belastingdienst als belasting- en inhoudingsplichtige, dient als instrument voor verbetering en beheersing van de eigen fiscale processen.<sup>57</sup> Met de ondernomen stappen, is de Belastingdienst in 2019 in control gekomen op de belangrijkste fiscale risico's. Onderdeel van het implementatietraject TCF zijn de onderzoeken die de Belastingdienst in haar rol als werkgever in 2018 en 2019 heeft gehouden. Het betreft hier onderzoeken op de dossiers Privégebruik Auto (PGA), RVU, en de Werkkostenregeling (WKR). Dit heeft geresulteerd in suppletieaangiften in de sfeer van de loonheffing. Deze aangiften over oudere jaren heeft geleid tot naheffingen bij loonheffing van de Inspecteur op de volgende dossiers: het privégebruik van dienstauto's over de periode 2013 – 2017 (€ 9,5 mln.), consumptieve kosten voor teamuitjes over de periode 2013 - 2017 (€ 2,3 mln.) en een bedrag van € 2,1 mln. gecorrigeerd op de aangifte RVU van individuele vertrekregelingen binnen de Belastingdienst over de periode 2013-2017. Het betreft in totaal € 13,9 mln aan opgelegde naheffingen. De totale afdracht loonheffing van de Belastingdienst als werkgever bedraagt iets meer dan € 4 mld.

#### Definitieve rendementen box 3 voor 2020

In de brief van 14 april 2017 is door mijn ambtsvoorganger toegezegd om uw Kamer te informeren over de rendementpercentages voor box 3 voor het komende belastingjaar.<sup>58</sup> Dit blijf ik elk jaar doen.

De rendementen voor sparen en beleggen die voor de heffing van box 3 in aanmerking worden genomen worden jaarlijks herijkt. In deze brief worden de definitieve rendementen bekendgemaakt die voor de heffing van box 3 in 2020 van toepassing zullen zijn.

#### **Rendementsklasse I (sparen)**

<sup>54</sup> Kamerstukken II, 2017/18, 34785, nr. 86

<sup>55</sup> Kamerstukken II 2018/19, 31066, nr. 468.

<sup>56</sup> Kamerstukken II 2017/18, 31066, nr. 104.

<sup>57</sup> Kamerstukken II 2018/19, 31066, nr. 480.

<sup>58</sup> Kamerstukken II 2016/17, 34550 IX, nr. 22, p. 26.

Voor 2020 is het gemiddelde spaarrendement in de periode juli 2018 tot en met juni 2019 bepalend. De spaarrente is verder gedaald. Het rendement voor sparen voor 2020 wordt op basis van deze systematiek gesteld op 0,06%<sup>59</sup>.

Directoraat-Generaal  
Belastingdienst

Ons kenmerk  
2019-0000151791

Tabel 1: Rendement sparen

belasting jaar	periode		spaargeld	schulden	sparen (rendementsklasse I)
weging			131%	-31%	
2017	2011	2015	1,66%	1,76%	1,63%
2018	jul-16	jun-17	0,39%	0,49%	0,36%
2019	jul-17	jun-18	0,16%	0,26%	0,13%
2020	jul-18	jun-19	0,09%	0,19%	0,06%

### Rendementsklasse II (beleggen)

De herijking van het rendement voor beleggen is volgens de formule van het meetkundige gemiddelde waarin het langetermijnrendement van het voorgaande jaar voor 14/15<sup>e</sup> deel weegt en van het meest recente jaar voor 1/15<sup>e</sup> deel. Het langetermijnrendement voor jaar 2020 wordt dus vastgesteld op het meetkundige gemiddelde van het langetermijnrendement 2019 en het gerealiseerde jaarrendement van 2018. De herijking van het langetermijnrendement gebeurt voor aandelen, obligaties en onroerende zaken afzonderlijk. De rendementen voor aandelen worden ontleend aan de MSCI-index voor Europa, voor onroerende zaken aan het CBS-prijsindexcijfer voor bestaande koopwoningen<sup>60</sup> en voor obligaties aan de DNB-statistiek voor het rendement op de meest recente 10-jarige staatsobligatie. Door de stijging van de huizenprijzen ligt het jaarlijkse rendement voor onroerende zaken over 2018 boven het langetermijnrendement 2019. De aandelen zijn in 2018 in waarde gedaald. Het jaarrendement bedroeg 10,02%. Het rendement op obligaties in 2018 vertoonde een lichte stijging ten opzichte van 2017 maar ligt nog beduidend onder het langetermijnrendement 2018. Het langetermijnrendement voor 2020 voor het totaal van de beleggingen wordt bepaald door de uitkomsten voor onroerende zaken, aandelen en obligaties te wegen met respectievelijk 53%, 33%, en 14%. Het langetermijnrendement op het totaal van beleggen 2019 bedraagt dan 5,60%. Na herijking met de gerealiseerde rendementen in 2018 komt het langetermijnrendement voor beleggingen voor 2019 uit op 5,33%.

<sup>59</sup> Bepalend is het gemiddelde rendement op deposito's met een opzegtermijn < 3 maanden van juli 2018 tot en met juni 2019. Dit percentage is uitgekomen op 0,09%. Voor schulden wordt een opslag van 0,1%-punt gehanteerd.

<sup>60</sup> Het basisjaar van het prijsindexcijfer is verlegd naar 2015=100

Tabel 2: Rendement beleggen

	onroerende zaken	aandelen	obligaties	beleggen (rendements klasse II)
<b>weging</b>	53%	33%	14%	100%
<b>jaar</b>	<b>jaarlijks rendement</b>			
<b>2015</b>	2,79%	5,45%	0,69%	
<b>2016</b>	5,08%	7,90%	0,29%	
<b>2017</b>	7,53%	13,72%	0,52%	
<b>2018</b>	9,03%	-10,02%	0,58%	
<b>belastingjaar</b>	<b>langetermijnrendement</b>			
<b>(Start 2016*)</b>	(4,25%)	(8,25%)	(4,00%)	
<b>2017</b>	4,15%	8,06%	3,78%	5,39%
<b>2018</b>	4,21%	8,05%	3,55%	5,38%
<b>2019</b>	4,43%	8,43%	3,35%	5,60%
<b>2020</b>	4,74%	7,20%	3,17%	5,33%

Directoraat-Generaal  
Belastingdienst

Ons kenmerk  
2019-0000151791

(\*) De langetermijnrendementen zoals afgeleid in de memorie van toelichting van het Belastingplan 2016. Deze zijn gebruikt als langetermijnrendement (t-1) in de herijkingsformule voor het jaar 2017.

#### Rendement per vermogensschijf

Het heffingvrije vermogen wordt volgens het indexatiemechanisme voor 2020 verhoogd naar € 30.846. In de onderstaande tabel is aangegeven wat de bijgestelde rendementen voor het spaar- en beleggingsdeel betekenen voor de forfaitaire rendementen van de drie onderscheiden vermogensschijven in box 3.

Tabel 3: Rendement per vermogensschijf (schijfgrenzen 2020)

	Van € 0 tot en met € 72.797	Van € 72.797 tot en met € 1.005.572	Meer dan € 1.005.572
<b>Weging rendementsklasse I</b>	67%	21%	0%
<b>Weging rendementsklasse II</b>	33%	79%	100%
<b>2017</b>	2,87%	4,60%	5,39%
<b>2018</b>	2,02%	4,33%	5,38%
<b>2019</b>	1,94%	4,45%	5,60%
<b>2020</b>	1,80%	4,22%	5,33%

### Aanvullende TNO-analyse WLTP

Op 11 juli 2019 heeft uw Kamer het derde onderzoeksrapport van TNO naar gevolgen van de nieuwe WLTP-testmethode voor de CO<sub>2</sub>-uitstoot van personenauto's ontvangen.<sup>61</sup> Het kabinet heeft TNO gevraagd om, in aanvulling op dit derde onderzoeksrapport, een aanvullende analyse te maken van de gevolgen van de WLTP voor de CO<sub>2</sub>-uitstoot van plug-in hybride auto's. Deze aanvullende analyse is als bijlage 4 bij deze brief gevoegd. De resultaten van het derde onderzoeksrapport en de aanvullende analyse dienen als basis voor de omzetting van de BPM naar op WLTP CO<sub>2</sub>-uitstoot gebaseerde tarieven en CO<sub>2</sub>-schijven zoals deze is opgenomen in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2020.

**Directoraat-Generaal  
Belastingdienst**

**Ons kenmerk**  
2019-0000151791

Ik vertrouw erop uw Kamer hiermee voldoende te hebben geïnformeerd.

Hoogachtend,

de Staatssecretaris van Financiën

Menno Snel

---

<sup>61</sup> Kamerstukken II 2018/19, 32800 nr. 46.