

Vergaderjaar 2007–2008

31 205

Wijzigingen van enkele belastingwetten (Belastingplan 2008)

31 206

Wijzigingen van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige fiscale maatregelen 2008)

C

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 14 december 2007

Inleiding

Het kabinet heeft met belangstelling kennisgenomen van de vragen van de fracties van het CDA, de VVD, de PvdA, de SP, de ChristenUnie en de SGP. Bij de beantwoording van de vragen is zo veel mogelijk de volgorde van het wetsvoorstel aangehouden.

De leden van de fractie van de SP vragen in relatie tot de nieuwe belastingen of de betreffende belastingplichtigen zijn gehoord.

Bij de voorbereiding van de verpakkingenbelasting is nauw overleg gevoerd met VNO-NCW en MKB-Nederland in combinatie met de verschillende branches waarvan bekend of aannemelijk was dat zij belastingplichtig zouden worden. In het kader van de voorbereiding van de vliegbelasting is overleg gevoerd met de Nederlandse luchthavens, de luchtvaartmaatschappijen en de reisbranche.

Deze overleggen zijn op verschillende niveaus gevoerd, voornamelijk op ambtelijk niveau, maar ook op politiek niveau. Daarbij is (uiteraard) niet zozeer de introductie van de belasting als zodanig onderwerp van gesprek geweest. De introductie van deze belastingen was per slot van rekening vastgelegd in het Coalitieakkoord. De nadruk van het overleg lag op de vormgeving van de belasting met als voornaamste uitgangspunt dat de administratieve lastendruk tot het minimum zou moeten worden beperkt, bijvoorbeeld door aan te sluiten bij bestaande systemen, procedures en gegevensstromen binnen de desbetreffende sectoren. Daarnaast is dankbaar gebruik gemaakt van de bij de branches voorhanden statistische informatie om te komen tot de tarieven die leiden tot de voorziene opbrengst. Naast de gesprekken met de betrokken partijen is ook overleg gevoerd met of zijn onderzoeken verricht door onderzoeksbureaus om de economische en milieueffecten van de verschillende belastingen vast te kunnen stellen. Waar mogelijk zijn ook de branches daarbij betrokken.

Ik heb deze «overlegstructuren» als zeer nuttig ervaren en ik heb de indruk dat ook de branches deze gang van zaken als positief hebben ervaren. Ook zijn er afspraken gemaakt over een evaluatie van de nieuwe belastingen. In dat kader heb ik de bereidheid uitgesproken tot het eventueel aanpassen van de (vormgeving van de) belastingen indien die evaluatie daartoe aanleiding zou geven. De luchtvaart- en reisbranche is voorts intensief

betrokken bij het aan de Tweede Kamer toegezegde onderzoek naar een verdere differentiatie in de vliegbelasting. Ten slotte zal er met name bij de nieuwe belastingen (verpakkingen- en vliegbelasting) in de uitvoering de vinger aan de pols worden gehouden en wordt in dat kader ook overleg gepleegd met het betrokken bedrijfsleven.

De leden van de fractie van de SP vragen voorts welke maatregelen in hoofdzaak zijn gericht op het tot stand brengen van gedragsverandering. Deze leden vragen tevens welke maatregelen zijn ingegeven vanuit de gedachte «de vervuiler betaalt» en in hoeverre deze gedachte wordt toegepast om gedragsverandering bij de vervuilende producent te entameren, mede gelet op de volgens deze leden waarschijnlijke situatie dat de nieuwe belastingen of belastingverhogingen als kosten zullen worden doorberekend aan de consument. Tot slot vragen deze leden of er belastingmaatregelen te bedenken zijn die producenten direct tot ander gedrag aanzetten.

Als maatregel die – naast budgettaire overwegingen – in hoofdzaak is gericht op het bewerkstelligen van een gedragsverandering, kan worden genoemd de verdergaande differentiatie van de autobelastingen. De aanpassing van de bonus/malus systematiek in de belasting op personenauto's en motorrijwielen (BPM), de toeslag in de BPM op basis van de CO₂-uitstoot, de differentiatie in de BPM voor dieselauto's op basis van de fijnstofuitstoot, de verlenging van de korting op de BPM voor hybride auto's en het nihil tarief voor zogenoemde zero-emission auto's, de halvering van het tarief van de motorrijtuigenbelasting voor zeer zuinige auto's en de verlaging van de bijtelling voor de zeer zuinige auto van de zaak tot 14% van de catalogusprijs zijn allemaal maatregelen die de consument ertoe moeten bewegen om bij de aanschaf van een auto te kiezen voor een zuiniger of schoner type. Daarnaast zullen de producenten/importeurs er voor moeten zorgdragen dat de milieuvriendelijkere varianten ook daadwerkelijk voor de consument beschikbaar komen.

De verpakkingenbelasting en de vliegbelasting zijn mede ingegeven door de gedachte «de vervuiler betaalt». Ik acht het namelijk van belang dat de mate van milieuvervuiling meer tot uitdrukking komt in de marktprijzen, een uitgangspunt dat ook in het Coalitieakkoord is opgenomen. De verpakkingenbelasting zal naar verwachting nauwelijks bijdragen aan een gedragsverandering bij de consument. Wel kan deze belasting, juist door de gekozen differentiatie van de tarieven op basis van de milieukeurmerken van de verpakkingsoort, er mogelijk toe bijdragen dat de producenten kiezen voor milieuvriendelijker verpakkingsmateriaal. De vliegbelasting kan ertoe leiden dat de consument kiest voor een alternatieve wijze van vervoer. Onderzoek heeft uitgewezen dat de thans voorliggende variant ertoe kan bijdragen dat de vervoersvolumes vanaf Nederlandse luchthavens minder snel zullen groeien dan zonder belasting het geval zou zijn. Ik heb aan de Tweede Kamer toegezegd dit voorjaar te komen met de resultaten van een nader onderzoek naar de mogelijkheden van een verdere differentiatie naar milieukeurmerken. Zo'n differentiatie kan ertoe leiden dat luchtvaartmaatschappijen kiezen voor de inzet van milieuvriendelijkere toestellen.

Ook de verhogingen van de bestaande belastingen op milieuonvriendelijke brandstoffen en energie zijn mede ingegeven vanuit de wens de vervuiler te laten betalen voor zijn milieuonvriendelijk gedrag.

Zoals hiervoor is aangegeven, zijn »belastingmaatregelen met het oog op het milieu« soms gericht op de consument (differentiatie autobelastingen) en soms op de producent (verpakkingenbelasting of gedifferentieerde vliegbelasting). Het is dus niet zo dat belastingmaatregelen uitsluitend via de consument tot het gewenste effect leiden. In sommige gevallen blijkt het mogelijk om al dan niet direct de producent aan te spreken. In veel gevallen zou de inzet van verbods- en/of gebodsmaatregelen effectiever kunnen zijn. Zo hebben de eisen die aan brandstoffen worden gesteld

(lood- en zwavelgehalte), of de verplichte katalysator op personenauto's en de euronormen voor dieselauto's en vrachtwagens, bijgedragen aan een schoner wagenpark. Dergelijke maatregelen zijn in veel gevallen niet unilateraal vast te stellen in de Europese Gemeenschap waar vrij verkeer van goederen een groot goed is. In dat geval kan een fiscale stimuleringsmaatregel een goed alternatief vormen. Uiteraard zal zo'n stimuleringsmaatregel moeten voldoen aan de vereisten van het Europese recht.

BELASTINGPLAN 2008

Een innovatieve, concurrerende en ondernemende economie (Pijler II Coalitieakkoord)

Verschuiving BPM naar MRB

De leden van de fractie van de PvdA vragen een toelichting op het voorziene tijdspad bij de verdere verschuiving van BPM naar motorrijtuigenbelasting (MRB) met het oog op de overgang naar de kilometerbeprijzing vanaf 2011. Deze leden kan ik antwoorden dat de MRB vanaf 2011 voor de deelnemende voertuigen volledig zal worden omgezet in kilometerbeprijzing. Verder zal er een (gedeeltelijke) afbouw van de BPM naar rato plaatsvinden. Dit is aangegeven in de brief van de minister van Verkeer en Waterstaat over de kilometerbeprijzing die op 30 november 2007 naar de Tweede Kamer is gezonden. In de periode 2009 tot en met 2012 zal jaarlijks 5% van de BPM (dit komt neer op circa € 170 miljoen per jaar) worden verschoven naar de MRB. Deze verschuiving is beperkt gehouden tot 5% (6,5% in 2008), in tegenstelling tot de door het Platform Nieuwen geadviseerde 12,5% per jaar, om grote schokeffecten op de automarkt te voorkomen.

Deze leden vragen daarnaast of de nu voorgestelde verscherpte milieudifferentiatie in de BPM de komende jaren verder zal worden geïntensiverd of dit met het oog op de verschuiving naar kilometerbeprijzing niet verder nodig/wenselijk wordt geoordeeld. Het antwoord hierop luidt dat gestreefd wordt naar verdere intensivering van de milieudifferentiatie in de BPM. In de tweede tranche vergroening zullen verschillende mogelijkheden voor verdere vergroening van de BPM en de MRB worden verkend. Ik zal de Tweede Kamer daarover, mede ter uitvoering van de motie Cramer c.s.¹, voor 1 mei 2008 berichten. Bij het overwegen van deze mogelijkheden zal uiteraard rekening worden gehouden met de ontwikkelingen in het kader van de kilometerbeprijzing. Zoals aangegeven in eerdergenoemde brief van de minister van Verkeer en Waterstaat zal de kilometerprijs zijn gebaseerd op de (milieu)voertuigkenmerken waarbij zal worden aangesloten bij de differentiaties in de MRB en de BPM op het moment van omzetting.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de verhoging van de MRB voor zover die personen raakt die al in het bezit zijn van een auto. Zoals hierboven toegelicht maakt een stapsgewijze verschuiving van de BPM (tijdstipbelasting) naar MRB (tijdvakbelasting) het mogelijk om op een soepele wijze, zonder grote schokeffecten op de automarkt, te komen tot die gebruiksheffing.

De gemiddelde Nederlander koopt eens in de zoveel tijd een nieuwe auto waardoor het voordeel van de lagere BPM vanzelf een keer zal komen. Ik erken dat de schuif van BPM naar MRB op microniveau niet altijd geheel neutraal zal uitpakken. Dat is ook één van de redenen geweest om de jaarlijkse verschuiving beperkt te houden tot 5% (6,5% in 2008) in tegenstelling tot de door het Platform Nieuwen geadviseerde 12,5% per jaar.

¹ Kamerstukken II 2007/08, 31 205/31 206, nr. 44.

De leden van de fractie van de PvdA vragen langs welke lijnen het kabinet de vergroening van het belastingstelsel verder wil doorzetten en mogelijk versnellen.

In 2008 zal worden verkend op wat voor wijze het volgende belastingplan wederom een substantieel groene kleur kan krijgen. Daarbij geldt als duidelijk uitgangspunt dat een verdere vergroening lastenneutraal zal zijn. Dat wil zeggen dat de lasten zullen worden verschoven maar niet verhoogd. De verkenning zal zich onder andere richten op de maatregelen die zijn genoemd in het werkprogramma Schoon en Zuinig¹ maar zal ook aandacht besteden aan andere maatregelen die zijn geopperd door de Tweede Kamer of de samenleving. Voor 1 mei 2008 zal het parlement worden geïnformeerd.

Vliegbelasting

De leden van de fractie van de VVD merken op dat zij niet tegen het principe «de vervuiler betaalt» zijn. Niettemin zijn zij tegen de introductie van de vliegbelasting, omdat die niet zou leiden tot aantoonbaar minder aantasting van het milieu. Zij zien buiten het budgettaire gevolg slechts gevolgen als werkloosheid, ontwijkgedrag naar buitenlandse luchthavens en voorlopig uitstel van investeringen door Ryanair, en vragen een reactie op deze visie.

Het doet mij genoeg dat ook de leden van de fractie van de VVD het principe van «de vervuiler betaalt» ondersteunen. Aan de hand van het effectenonderzoek naar de gevolgen van de vliegbelasting is de verwachting, dat door deze belasting de volumes in 2011 gemiddeld zo'n 8 tot 10% lager zullen liggen dan het geval zou zijn zonder deze belasting. Voor de regionale luchthavens is dit percentage zo'n 11 tot 13%. Het gaat hierbij naar verwachting niet om krimp in aantallen passagiers en werkgelegenheid, maar om een vertraging van de groei met enkele jaren. De verwachte vertraging in de groei vertaalt zich ook in 3 tot 9% lagere emissies tijdens start en landing en in een 1,5 megaton lagere wereldwijde CO₂-uitstoot. Hierbij is rekening gehouden met een gedeeltelijke uitwijk naar het buitenland. Voor verdere details verwijs ik naar het rapport «Effecten van verschillende heffingsvarianten op de Nederlandse luchtvaart» van Significance van 15 augustus 2007.²

De leden van de fractie van de VVD vragen naar een reactie op een brief van de BARIN van 9 november 2007. In die brief worden twee zaken aangesneden. In de eerste plaats de vermeende strijdigheid van de vliegbelasting met artikel 15 van het Verdrag van Chicago. Zoals eerder is gewisseld, is van een dergelijke strijdigheid naar mijn oordeel geen sprake. De brief van de BARIN biedt naar mijn mening geen nieuwe inzichten op dit punt.

Overigens heeft de Europese Commissie op vragen van het Europese Parlementslid mevrouw Hennis-Plasschaert over de vliegbelasting³ op 7 november 2007 het volgende geantwoord: «Het geachte Parlementslid werpt de vraag op of de Nederlandse heffing niet strijdig is met artikel 15 van het Verdrag van Chicago inzake de internationale burgerluchtvaart of met Verordening (EG) nr. 549/2004 van het Europees Parlement en de Raad van 10 maart 2004 tot vaststelling van het kader voor de totstandbrenging van het gemeenschappelijk Europese luchtruim en Verordening (EG) nr. 550/2004 van het Europees Parlement en de Raad van 10 maart 2004 betreffende de verlening van luchtvaartnavigatiediensten in het gemeenschappelijk Europees luchtruim.⁴ Deze teksten hebben respectievelijk betrekking op luchthavengelden en luchtvaartnavigatiediensten, niet op vliegbelastingen.»

In de tweede plaats wordt in de brief van de BARIN aandacht gevraagd

¹ Kamerstukken II 2007/08, 31 209, nr. 1.

² Kamerstukken II 2007/08, 31 205, nr. 5, bijlage.

³ Schriftelijke vraag nr. P-4809/07.

⁴ PB L 96 van 31.3.2004.

voor het feit dat als de vliegbelasting per 1 juli 2008 in werking treedt er ook heffing zal plaatsvinden ter zake van het vertrek van een passagier die al ruim voor de inwerkingtreding van de wet een vlucht heeft geboekt. Deze heffing, waarvoor ten tijde van de verkoop van het ticket nog geen aanleiding bestond om deze in rekening te brengen, zal door de luchtvaartmaatschappij gedragen moeten worden voor zover er geen verhaalsmogelijkheden op de passagier zijn. Hiervoor is ook in de Tweede Kamer aandacht gevraagd. Er is een amendement ingediend door het lid Remkes (VVD), dat ertoe strekte om de heffing niet te laten gelden als het ticket gekocht was vóór of op 31 december 2007.¹ Dit amendement is door de Tweede Kamer verworpen. In het overleg dat mijn ambtenaren met de luchtvaartbranche op 23 november 2007 hebben gehad, is dit onderwerp eveneens aan de orde geweest. Door mijn ambtenaren is toen aangegeven dat als de branche hier toch nog onoverkomelijke problemen mee heeft, het goed zou zijn als de branche de omvang van het probleem in kaart zou brengen (zodat duidelijk wordt om hoeveel tickets c.q. onverhaalbare vliegbelasting het daadwerkelijk gaat) en ook zou aangeven welke oplossing hiervoor mogelijk is zonder dat dit leidt tot onevenredig grote administratieve lasten. Van de zijde van de luchtvaartbranche heb ik tot nu toe daarover geen informatie ontvangen.

Ik heb er met genoegen van kennisgenomen dat de invoering van een vliegbelasting op de instemming kan rekenen van de leden van de fractie van de PvdA. Hun vraag of de regering voornemens is met voorstellen te komen tot een verdere milieudifferentiatie in deze belasting en met voorstellen om ook kleine vliegtuigen op enigerlei wijze te belasten, kan ik in positieve zin beantwoorden. Op dit moment wordt er in samenspraak met de luchtvaartbranche onderzoek gedaan naar de mogelijkheden van een milieudifferentiatie van de vliegbelasting. Dit om, conform de motie Tang c.s., vóór 1 mei 2008 te komen tot een analyse van de mogelijkheden om de vliegbelasting te relateren aan de af te leggen afstand en het gebruikte vliegtuigtype. Ook heb ik toegezegd eveneens vóór 1 mei 2008 te komen met een analyse van de mogelijkheden om kleinere vliegtuigen in enige vorm van heffing te betrekken.

Milieudifferentiatie schoon en zuinig

Belastingheffing op auto's in andere EU-landen

De leden van de fractie van de VVD hebben gevraagd om aan te geven hoe andere EU-landen omgaan met de belastingheffing op auto's. De ACEA, koepelorganisatie van Europese autoproducenten, publiceert jaarlijks de «Tax guide Motor vehicle taxation in Europe». De laatste uitgave van deze gids is die van 2007.

Deze «tax guide» bevat onder andere een overzicht van de registratiebelasting en de houderschapsbelasting op auto's in de verschillende EU-landen (zie bijlagen 1 en 2). Nederland heft registratiebelasting (BPM) op basis van de prijs en CO₂-uitstoot. Andere in de EU gehanteerde grondslagen zijn cilinderinhoud (cc), brandstofverbruik en leeftijd. De tabel geeft tevens de totale druk van BTW en registratiebelasting weer voor een voorbeeldauto met een cilinderinhoud van 2000 cc. Hierbij moet aangetekend worden dat de grondslagen en tariefstructuur per land dusdanig uiteenlopen dat eigenlijk geen betrouwbare vergelijking kan worden gemaakt op basis van één voorbeeldauto.

Bijlage 2 geeft een overzicht van de houderschapsbelasting in de verschillende EU-landen. EU-landen die evenals Nederland de houderschapsbelasting (deels) baseren op het gewicht van de auto zijn Denemarken, Letland, Finland, Hongarije en Zweden. Andere grondslagen zijn cilinderinhoud (cc), brandstofverbruik, vermogen (PK) en CO₂-uitstoot.

¹ Kamerstukken II 2007/08, 31 205, nr. 32.

Fijnstofdifferentiatie

De leden van de fractie van het CDA vragen een reactie op de brief van 3 december 2007 van BOVAG-RAI inzake de autobelastingen en de differentiatie van BPM naar fijn stof. De door de branche in deze brief aangevoerde bezwaren zijn niet nieuw. In het overleg met deze organisaties en tijdens de behandeling van dit wetsvoorstel in de Tweede Kamer zijn deze bezwaren ook aan de orde gekomen. De voorstellen voor milieudifferentiatie BPM zijn er mede op gericht de aanschaf van vervuilende en onzuinige auto's zwaarder te belasten en tegelijkertijd de aanschaf van schone en zuinige auto's te stimuleren. De invloed die deze differentiatie heeft op de te betalen BPM is een financiële prikkel voor consumenten om bij aanschaf meer dan tot nu toe te kiezen voor schoon en zuinig. De twee nieuwe regelingen in de BPM, namelijk een CO₂-toeslag voor zeer onzuinige nieuwe personenauto's en een fijnstofdifferentiatie voor nieuwe dieselpersonenauto's, leiden ertoe dat de BPM voortaan voor een deel wordt gebaseerd op de emissie van CO₂ respectievelijk fijn stof. Dit is, anders dan in de brief wordt gesteld, op grond van het Europees recht toegestaan.

Met de fijnstofdifferentiatie wordt invulling gegeven aan het begrip schoon. Nederland heeft met name in de stedelijke gebieden een groot fijnstofprobleem dat zo snel mogelijk moet worden aangepakt. Om dit te bereiken wordt voorgesteld om mensen door middel van een BPM-differentiatie te prikkelen om bij de aankoop van een nieuwe dieselauto te kiezen voor een model met een lage fijnstofuitstoot. Aangezien de nu aangeschafte nieuwe dieselauto's nog heel wat jaren rondrijden is het van belang om de differentiatie zo snel mogelijk te laten ingaan. Bij nota van wijziging is de inwerkingtreding van de fijnstofdifferentiatie niettemin uitgesteld tot 1 april 2008 om de autobranche meer gelegenheid te geven bestaande voorraden te verkopen. Auto's die vóór 1 april 2008 op kenteken zijn gezet, kunnen wat de fijnstofdifferentiatie betreft nog twee maanden volgens het BPM-tarief op het moment van kentekenen worden verkocht (overgangsbepaling). De fijnstofdifferentiatie houdt in dat voor een dieselauto met een uitstoot van 0 mg per kilometer een korting geldt van € 900 en voor elke mg meer aan fijnstofuitstoot de korting met € 200 afneemt. Zoals in de brief van BOVAG-RAI is vermeld, heeft de branche zelf een voorstel gedaan voor een sloopregeling voor oude diesels in combinatie met een maximale inspanning om sneller tot meer roetfilters onder dieselauto's te komen. De branche kon dit voorstel echter onvoldoende hard maken in termen van resultaatsverplichtingen waardoor het zeer de vraag zou zijn of het met deze maatregel beoogde milieueffect zou worden gehaald. Dit voorstel is dus – anders dan in de brief wordt gesteld – niet om financiële redenen afgewezen. Overigens wil ik benadrukken dat de fijnstofdifferentiatie niet in de weg hoeft te staan aan een sloopregeling voor oude auto's. Het is heel goed mogelijk om beide wegen te bewandelen.

Bijtelling auto van de zaak

De leden van de fractie van de PvdA vragen of de regering in 2008 zal komen met voorstellen voor een andere invulling van de categorie «lage bijtelling (14%)» voor de zuinigste auto's van de zaak. Het kabinet zal de mogelijkheden voor een verdere differentiatie in de bijtelling auto van de zaak onderzoeken en de kamer hierover voor 1 mei 2008 berichten. Voor een verdere differentiatie van de bijtelling naar CO₂-uitstoot zijn verschillende manieren denkbaar. Er zou bijvoorbeeld gekozen kunnen worden voor een geleidelijke differentiatie waarbij het bijtellingspercentage hoger wordt naarmate de zuinigheid afneemt. Een andere optie zou kunnen zijn een beperkt aantal categorieën van zuinigheid te introduceren waarbij het bijtellingspercentage hoger is naarmate de auto in een onzuinigere categorie valt.

De leden van de fractie van de VVD vragen of bij het verlaagde bijtellingspercentage sprake is van een onweerlegbaar forfait en waarom het algemene bijtellingspercentage als een minimum geldt en het op basis van door de inspecteur aan te dragen bewijsmiddelen feitelijk hoger kan uitvallen. Voorts vragen de leden van de fractie van de VVD in het licht van de gronden van het vorige kabinet om het bijtellingspercentage te verlagen, naar de motivatie om het bijtellingspercentage weer te verhogen.

Het verlaagde percentage voor de bijtelling voor auto's met een geringe CO₂-uitstoot is onweerlegbaar, omdat anders het doel van de lagere bijtelling niet voldoende zou worden gerealiseerd. Dat het algemene percentage een minimumpercentage is, is vooral van belang voor auto's ouder dan vijftien jaar. Voor auto's ouder dan vijftien jaar is de grondslag voor de bijtelling de waarde in het economische verkeer. Bij een oude auto met een waarde in het economische verkeer van € 1 000 zou de bijtelling op basis van 25% slechts € 21 per maand zijn. Het werkelijke privévoordeel is meestal veel hoger. Ook voor minder oude auto's heeft het betekenis dat voor de bijtelling een minimumpercentage geldt, namelijk bij een uitzonderlijk hoog privégebruik.

Met ingang van 1 januari 2004 is ter vermindering van administratieve lasten het gestaffelde tarief van de bijtelling, met een maximumtarief van 25% bij een privégebruik van meer dan 8 000 kilometer, omgezet in een uniform tarief van 22%. Hierdoor hoefde minder vaak een rittenregistratie bijgehouden te worden. Met de thans voorgestelde maatregel wordt teruggekeerd naar het voorheen geldende maximum. Een verhoging van het bijtellingspercentage is ook aan de orde omdat andere maatregelen in het onderhavige wetsvoorstel de gebruikskosten voor particulier auto-gebruik hoger maken en de catalogusprijs (als grondslag voor de bijtelling) juist lager kan worden in verband met de verschuiving van BPM naar MRB.

Verpakkingenbelasting

De leden van de fractie van het CDA vragen om een reactie op de brief van 7 december 2007 van de Stichting Kringloop Hout over de behandeling van houten verpakkingen in de verpakkingenbelasting. Ook de leden van de fractie van de VVD vragen een reactie op deze brief en een vergelijkbare brief van het Platform Hout in Nederland van 10 december 2007. De leden van de fractie van de PvdA vragen nog eens aan te geven hoe de heffing op recyclebare houten pallets nu precies is ingericht en of deze pallets, die in het algemeen toch als milieuvriendelijk worden gezien, door de heffing per gewicht niet onevenredig zwaar worden belast.

In de verpakkingenbelasting wordt voor de toepassing van het tarief een onderscheid gemaakt tussen acht soorten verpakkingsmateriaal. Hout is een van die materialen. De hoogte van de tarieven is voornamelijk gebaseerd op de milieudruk van de verschillende materialen. Er hebben echter ook andere overwegingen een rol gespeeld, zoals de voorkoming van misbruik en het uitgangspunt dat elk materiaal betaalt. Om die reden is ervoor gekozen om ook houten verpakkingen in de heffing te betrekken. Daarbij speelde verder mee dat CE Delft in zijn berekeningen van de milieudruk er bij houten verpakkingen van uit is gegaan dat er altijd sprake is van herplant voor het hout dat gebruikt wordt in verpakkingen.¹ Aan dit uitgangspunt kan worden getwijfeld. Hout heeft in het voorstel voor de verpakkingenbelasting veruit het laagste tarief. Bovendien worden veel houten verpakkingen meermalig gebruikt waardoor de uiteindelijke belastingdruk nog lager komt te liggen.

Een voorbeeld hiervan zijn de houten pallets waar de leden van de fractie van de PvdA aandacht voor vragen. Indien een houten pallet met producten voor het eerst (door een producent) in Nederland aan een ander ter beschikking wordt gesteld, wordt verpakkingenbelasting geheven over die

¹ Zie CE Delft (2007), *Milieukentallen van verpakkingen voor de verpakkingenbelasting in Nederland*.

pallet (mits de jaargrens van 15 000 kilo wordt overschreden). Gaat het om een eenmalig te gebruiken pallet, dan blijft het – uiteraard – bij die heffing. Maar ook bij een meerdere keren te gebruiken pallet blijft het bij die heffing. Heffing vindt namelijk alleen plaats bij de eerste terbeschikkingstelling; het later opnieuw gebruiken van die pallet leidt dan niet wéér tot heffing. Meermalig te gebruiken pallets zijn over het algemeen zwaarder dan eenmalig te gebruiken pallets en worden – door de heffing per gewicht – dus ook zwaarder belast. Van een dientengevolge onevenredig zware heffing is naar mijn mening echter geen sprake. Per saldo immers pakt meermalig gebruik van dezelfde pallet (één keer heffen) gunstiger uit dan steeds weer eenmalig gebruik van nieuwe pallets (steeds opnieuw heffen).

De leden van de fractie van de VVD vragen een onderbouwing van de administratieve lasten van de verpakkingenbelasting. Zij merken op dat wellicht een veelvoud van de ondernemers die werkelijk de verpakkingenbelasting moeten gaan betalen, bij moet gaan houden of wel in aanmerking wordt gekomen voor het betalen van die belasting en vragen zich daarom af of de administratieve lasten die dat meebrengt, zijn meegenomen in de berekening. Ook vragen zij of er in de praktijk programma's beschikbaar komen waarmee de administratieve lasten van de verpakkingenbelasting voor de ondernemers beperkt kunnen worden en hoe de fiscus, mede in het licht van de administratieve lasten, een juiste naleving van de verpakkingenbelasting gaat controleren.

De structurele verzwaren administratieve lasten voor het bedrijfsleven die samenhangt met de verpakkingenbelasting, is geraamd op € 0,85 miljoen. Daarbij is uitgegaan van het gebruik van het al bestaande online aangiftesysteem en de vergelijkbare ervaringen met de elektronische BTW-aangifte voor degenen die de belasting gaan betalen. Verder is ook rekening gehouden met (beperkte) structurele lasten voor ondernemers die de belasting niet gaan betalen maar wel moeten beoordelen of zij in aanmerking komen voor het betalen van verpakkingenbelasting. Deze groep is geraamd op 25% van het aantal ondernemingen dat de belasting moet gaan betalen. Omdat bij deze groep alleen hoeft te worden aangetoond dat een onderneming onder de drempel blijft, hoeft de administratie van deze ondernemingen minder gedetailleerd te zijn dan de administratie van ondernemingen die boven de drempel komen (immers, alleen de totale hoeveelheid verpakkingsmateriaal is van belang en bijvoorbeeld niet de verdeling naar soorten materiaal). Om die reden zijn de administratieve lasten voor ondernemingen die in de buurt komen van de drempel geringer dan de administratieve lasten van ondernemingen die boven de drempel uitkomen. Bovendien zal de Belastingdienst een eenvoudig rekenprogramma maken waarmee ondernemingen snel kunnen bepalen of ze mogelijk in de buurt zitten van de 15 000 kilogram verpakkingsmateriaal. Mogelijk komen er ook commerciële rekenprogramma's op de markt.

Overigens zal bij kleine ondernemingen al vaak zonder het gebruik van een rekenprogramma duidelijk zijn dat zij onder de drempel van 15 000 kilogram blijven waardoor zij zich niet druk hoeven te maken over de verpakkingenbelasting. Immers, de belasting wordt hoog in de keten geheven en kleine ondernemingen, met name detaillisten, zullen vaak niet zelfstandig verpakken (de door hen verkochte producten zijn al hoger in de keten verpakt en belast). Als ze al zelfstandig verpakken zullen dit vaak last-minute verpakkingen zijn die ook al hoger in de keten zijn belast. Bij dit soort ondernemingen is bijvoorbeeld op basis van branche-informatie of met behulp van de in de gewone boekhouding vastgelegde gegevens duidelijk dat ze onder de drempel blijven.

De Belastingdienst zal tijdens fiscale controles, waar nodig, ondernemingen wijzen op de verpakkingenbelasting. In ieder geval zal de Belastingdienst geen uitvoerige controles richten op kleine ondernemingen. Gezien

het beperkte fiscale belang is daar ook geen aanleiding voor. Ook zal de Belastingdienst terughoudend zijn bij het toepassen van sancties.

Ondernemingen die duidelijk meer dan 15 000 kilogram verpakkingsmateriaal op de markt zetten, moeten een administratie hebben waaruit dit blijkt. Ondernemingen zijn helemaal vrij in de wijze waarop ze aan deze verplichting invulling willen geven. Bepaalde ondernemingen zullen kiezen voor een redelijk gedetailleerde verpakkingenadministratie. Andere ondernemingen kunnen wellicht op eenvoudige wijze een koppeling maken met de reguliere bedrijfsadministratie voor de gegevens die noodzakelijk zijn voor de aangifte verpakkingenbelasting. Uiteraard moeten ondernemingen de ruimte krijgen om in te spelen op de nieuwe belasting. Dit houdt in dat de administratie in het begin zeker nog niet perfect kan zijn. De Belastingdienst zal behulpzaam zijn bij het beantwoorden van vragen op dit terrein. Het bedrijfsleven heeft ondertussen al een klankbordgroep gevormd die als vertegenwoordiger optreedt namens het bedrijfsleven. In deze groep worden alle vragen van ondernemingen die betrekking hebben op de verpakkingenbelasting geïnventariseerd en periodiek aan de Belastingdienst voorgelegd. Daar horen ook vragen bij op administratief terrein. In goed overleg zal steeds worden gezocht naar oplossingen die in het belang zijn van beide partijen. Na de zomer van 2008 zal er al een eerste evaluatie van de verpakkingenbelasting plaatsvinden. Het aspect van de administratieve verplichtingen zal daarin ook worden betrokken.

Sociale samenhang (Pijler IV Coalitieakkoord)

Buitengewone uitgavenregeling

Hoewel de leden van de fractie van de PvdA zich de afschaffing van de fiscale buitengewone uitgavenregeling kunnen voorstellen, tonen zij zich bezorgd over het ontbreken van een op chronisch zieken en gehandicapten toegespitste regeling. Zij vragen of de gedachte van een regeling in de WMO inmiddels verlaten is. Voorts vragen deze leden zich af hoe voorkomen kan worden dat de afbakening van de doelgroep in de nieuwe regeling tot dezelfde problemen zal leiden als thans het geval is in de fiscale buitengewone uitgavenregeling.

Zoals de staatssecretaris van Volksgezondheid, Welzijn en Sport en ik hebben aangegeven in onze brief van 1 november 2007 waarin de contouren van de nieuwe regeling worden geschetst, is de gedachte van een nieuwe regeling in de WMO niet verlaten.¹ Wel is duidelijk dat het zonder meer onderbrengen van een nieuwe regeling in de WMO op praktische bezwaren zou kunnen stuiten. Om die reden worden ook andere varianten onderzocht om chronisch zieken en gehandicapten met hoge zorgkosten tegemoet te komen. Bij dit onderzoek is ook de CG-Raad betrokken.

In het kader van de afbakening van de doelgroep chronisch zieken en gehandicapten wordt gekeken naar de huidige afbakening van chronisch zieken en gehandicapten in het kader van het verplichte eigen risico², maar ook naar de International Classification of Functioning, Disability and Health (ICF) van de WHO. Het begrippenkader van de ICF maakt het bijvoorbeeld mogelijk het functioneren van mensen te beschrijven, alsmede de problemen die mensen in hun functioneren ervaren. Aldus vormt de ICF mogelijk een instrument voor de definiëring en categorisering van ziektebeelden, op basis waarvan een vertaalslag naar chronisch zieken en gehandicapten kan worden gemaakt.

Afbakening van deze doelgroep is beter te realiseren in een afzonderlijke regeling dan in een generieke regeling zoals de fiscale buitengewone uitgavenregeling. Deze laatste laat zich, juist vanwege het generieke karakter, moeilijk richten op een specifieke doelgroep.

¹ Kamerstukken II 2007/08, 29 689 en 31 200, nr. 160.

² Voor de toepassing van het verplichte eigen risico is de groep afgebakend door aan te sluiten bij farmaceutische kostengroepen (het FKG-criterium).

De leden van de fractie van de VVD verzoeken te reageren op de brief van de CG-raad van 23 november 2007 inzake de afschaffing van de buitengewone uitgavenregeling. De CG-raad geeft in bedoelde brief haar zienswijze op de afschaffing van de buitengewone uitgaven en de nieuw in te voeren regeling voor chronisch zieken en gehandicapten. Zo wijst de CG-raad op het nader uitwerken van de contouren van de nieuwe regeling zoals geschetst in de brief van 1 november 2007, waarbij een zorgvuldige afbakening van de doelgroep centraal zou moeten staan en waarbij ook zou moeten zijn voor de gevolgen voor verschillende inkomensgroepen. Uiteraard hebben deze en andere punten de aandacht van het kabinet. Zoals de CG-raad zelf al aangeeft is zij als instantie nauw betrokken bij de ambtelijke werkgroep die zich bezighoudt met de vormgeving van de nieuwe regeling. Op deze manier is gewaarborgd dat de zienswijze van de CG-raad voldoende aandacht krijgt.

Aanpassing eigenwoningforfait

De leden van de fractie van het CDA vragen ten aanzien van de voorgestelde wijzigingen in het eigenwoningforfait een onderbouwing te geven voor het gekozen percentage van 2,35 en de grens van € 1 miljoen. Daarnaast vragen deze leden waarom deze aanpassingen reeds in het onderhavige wetsvoorstel worden geregeld. Zij vragen of deze maatregelen later in wetgeving opgenomen kunnen worden.

In het kader van een evenwichtig pakket aan maatregelen is gekeken of hele dure woningen op basis van de huidige regeling rond het eigenwoningforfait fiscaal reëel worden behandeld. In 2007 geldt een bijtelling (eigenwoningforfait) van 0,55% van de WOZ-waarde. Die bijtelling heeft een maximum van € 9 150. Dat betekent dat iemand met een woning van € 2 miljoen in 2007 een bijtelling krijgt van € 9 150 maar iemand met een woning van € 5 miljoen ook. Dure woningen worden op deze manier niet op een reële manier in de heffing betrokken. De eventuele extra renteaftrek wordt wel verleend, maar de bijtelling wordt niet hoger. Het kabinet stelt daarom twee maatregelen voor: vanaf 2009 vervalt het plafond in het eigenwoningforfait. Verder wordt stapsgewijs in zeven jaren het eigenwoningforfait verhoogd voor het deel van de waarde van een woning boven € 1 miljoen tot 2,35% van de WOZ-waarde in 2016. Bij deze grenzen is het kabinet van mening dat dure woningen fiscaal reëler worden behandeld.

De reden dat deze maatregelen in dit wetsvoorstel zijn opgenomen terwijl ze vanaf 1 januari 2009 in werking treden, is dat het kabinet aan belastingplichtigen inzicht en duidelijkheid wil bieden omtrent hetgeen hen de komende jaren te wachten staat.

De leden van de fractie van de PvdA zijn het eens met de voorgestelde aanpassing van het eigenwoningforfait. Wel vragen deze leden in te gaan op het principe dat de woningwaarde boven € 1 miljoen niet meer als een normale besteding aan woonlasten wordt beschouwd, maar dat het beleggingsaspect daarbij overheerst.

In het algemeen geldt dat aan iedere eigen woning economisch gezien zowel een bestedingsaspect te onderkennen valt (verkrijging van woon- genot) als een beleggingsaspect. Het eigenwoningforfait geeft forfaitair uitdrukking aan het totale voordeel dat iemand heeft van zijn eigen woning. Zoals hierboven toegelicht wordt het eigenwoningforfait aangepast om dure woningen op een reëlere manier in de heffing te betrekken.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar het laten vervallen van het plafond in de huidige eigenwoningregeling. De leden achten dit in strijd met het Coalitieakkoord. De leden verwijzen tevens naar de reactie van de redactie van de Vakstudie Nieuws.¹ Het vervallen van het plafond in de eigenwoningregeling – en daarop

¹ V-N van 15 november 2007 blz. 27 en V-N van 30 november 2007 blz. 9.

volgens de stapsgewijze verhoging van het eigenwoningforfait – is bedoeld om woningen met een waarde boven € 1 miljoen op een reële manier in de heffing te betrekken hetgeen nu niet het geval is. Dat staat los van de mogelijkheid tot hypotheekrenteaftrek.

Ook de Hillen-maatregel moet los van de verhoging van het eigenwoningforfait worden gezien. De opmerking van de redactie van de Vakstudie Nieuws waar de leden van de fractie van de VVD naar verwijzen deel ik niet. Die opmerking komt er kort gezegd op neer dat het verhogen van het eigenwoningforfait voor woningen boven € 1 miljoen in samenhang met de Hillen-maatregel er indirect toe leidt dat de hypotheekrenteaftrek wordt beperkt. De Hillen-maatregel is bedoeld te stimuleren dat men aflost op de eigenwoningschuld. Die stimulans blijft onverkort van toepassing. Ik zie niet in waarom een dergelijke stimulans niet geboden zou moeten worden aan personen die een eigen woning met een waarde boven € 1 miljoen bezitten. Juist ook in die gevallen is en blijft een stimulans tot aflossing zeer gewenst en relevant.

Aftopping pensioenopbouw

Ten aanzien van het aftoppen van de pensioengrondslag in de tweede pijler zij allereerst opgemerkt dat bij de behandeling van het onderhavige wetsvoorstel in de Tweede Kamer de motie Kortenhorst c.s. is aangenomen.¹ De motie verzoekt het kabinet «de voorgestelde maatregel inzake de beperking van aftrekbaarheid van pensioenpremies te vervangen door (een) maatregel(en) die meer gericht zijn op excessieve beloningsbestanddelen en dezelfde opbrengst generen». Het kabinet heeft aangegeven met deze motie aan de slag te gaan. In het kader van de uitvoering van deze motie worden thans alternatieven onderzocht, de leden van de fractie van de PvdA hebben hier ook naar gevraagd. Hierbij zou bijvoorbeeld kunnen worden gedacht aan maatregelen op het terrein van beperking van de mogelijkheid van backservice bij pensioenopbouw, een werkgeversheffing bij excessieve beloningen of carried interest. Voor mogelijke maatregelen is relevant dat deze effectief zien op excessieve beloningen, een bepaalde budgettaire opbrengst genereren en uitvoerbaar zijn. Ook is van belang dat de gevolgen voor het vestigingsklimaat goed in ogenschouw worden genomen. Uiteraard zal voor de uiteindelijke maatregelen draagvlak moeten worden gevonden.

Aangezien op dit moment alternatieven worden onderzocht, worden de vragen over de te vervangen maatregel globaler beantwoord.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het juist is dat bij inkomens van € 185 000 en hoger het marginale belastingtarief waartegen aftrek van de pensioenpremie plaatsvindt niet hoger is dan het marginale belastingtarief waartegen de pensioenuitkering wordt belast.

Het antwoord op deze vraag is afhankelijk van verschillende factoren, zoals de vraag hoeveel jaren daadwerkelijk pensioen is opgebouwd over een inkomen van € 185 000 of hoger. Maar de kans dat het marginale tarief op het moment van aftrek gelijk is aan het marginale tarief dat van toepassing is op de uitkering, is bij inkomens van een dergelijke omvang inderdaad vrij groot. Er vloeit echter ook in die situatie wel een opbrengst – en voor de desbetreffende belastingplichtige dus een negatief inkomenseffect – voort uit het feit dat het vermogen dat wordt gevormd uit het niet aftrekbare deel van de pensioenpremie niet meer is vrijgesteld van de forfaitaire rendementsheffing. Tegenover de negatieve inkomenseffecten (de heffing in box 3 en het vervallen van de vrijstelling in box 1 met betrekking tot de inleg) staat een positief inkomenseffect dat optreedt zodra de pensioenuitkeringen ingaan. Immers, over die uitkeringen wordt geen belasting meer geheven.

¹ Kamerstukken II 2007/08, 31 205, nr. 38.

De stelling van de leden van de fractie van de VVD dat de maatregel tot aftopping van het pensioengevend loon niet anders dan budgettair was te motiveren, onderschrijf ik niet. Voorts zien de leden van de fractie van de VVD de maatregel als het naar voren halen van toekomstige opbrengsten. Ook verwachten zij een toename van de administratieve lasten. Hierover wil ik opmerken dat niet enkel sprake is van het naar voren halen van toekomstige opbrengsten. De maatregel heeft immers – in termen van netto contante waarde – een budgettaire opbrengst van € 60 miljoen. Ook is niet te verwachten dat aan aftopping van pensioenopbouw structurele administratieve lasten zijn verbonden vanwege de verwachte aanpassing van pensioenregelingen. Er zou slechts sprake zijn geweest van een eenmalig conversie-effect.

Invoering integrale vennootschapsbelastingplicht woningcorporaties

De leden van de fractie van het CDA willen graag vernemen op welke concrete jurisprudentie de stelling is gebaseerd, dat woningcorporaties, gelet op de activiteiten van deze organisaties, reeds integraal belastingplichtig zouden zijn als het huidige artikel 2, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet VPB 1969) op deze instellingen van toepassing zou zijn.

Voor woningcorporaties geldt dat hun activiteiten zijn omschreven in het Besluit beheer sociale-huursector. De feitelijke werkzaamheden van woningcorporaties stemmen hiermee overeen. Deze activiteiten zijn zodanig (nauw) met elkaar verweven dat een gescheiden beoordeling niet aan de orde is. Ook nemen woningcorporaties met het geheel aan activiteiten als eenheid deel aan het maatschappelijke verkeer. Om die reden is in het voorstel opgenomen dat zij met hun hele vermogen een onderneming drijven.

Verschillende fracties hebben vragen gesteld over de fiscale behandeling van onrendabele investeringen door de woningcorporaties. Een aantal vragen hebben betrekking op de fiscale openingsbalans. Deze vragen komen hierna eerst aan de orde. Daarna volgen antwoorden op vragen die de periode na 1 januari 2008 betreffen, als de belastingplicht is ingegaan.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of een woning, waarvan in het verleden de onrendabele top in één keer is afgeboekt, op de fiscale openingsbalans van de corporaties wordt gewaardeerd op de boekwaarde. Zij vragen ook wat in dit verband verstaan moet worden onder de waarde in het economisch verkeer en of bij het vaststellen van deze waarde rekening wordt gehouden met de nog toekomstige jaren van onrendabele exploitatie. Tevens willen zij weten wat een en ander betekent voor de afschrijvingsmogelijkheden op de waarde van deze woning in de toekomstige jaren waarin de belastingplicht geldt.

Voor de openingsbalans is de waarde in het economische verkeer per 1 januari 2008 van de verschillende activa en passiva bepalend. In de jurisprudentie wordt de waarde in het economische verkeer omschreven als de prijs die bij de aanbidding op de meest geschikte wijze na de beste voorbereiding door de meestbiedende gegadigde daarvoor zou worden besteed. Daarbij moeten alle relevante feiten en omstandigheden in ogenschouw worden genomen. Voor de vaststelling van de waarde in het economische verkeer van een verhuurde woning is het huurcontract en de daaruit volgende huurprijs van belang. De waarde in het economische verkeer van een verhuurde woning bestaat hoofdzakelijk uit de contante waarde van de toekomstige huurtermijnen.

Dat een woningcorporatie voor sociale huurwoningen in het verleden in de commerciële jaarrekening een afwaardering van de onrendabele top heeft toegepast, is voor de bepaling van de waarde in het economische

verkeer per 1 januari 2008 van die woningen niet relevant. De commerciële balans en de fiscale balans staan los van elkaar. De investering in de woning kan al lang geleden zijn gedaan. Op dat moment heeft de woningcorporatie de onrendabele top afgeboekt, uitgaande van het op dat moment te verwachten rendement gedurende de verhuurperiode van de woning. Per 1 januari 2008 zal de woningcorporatie moeten bepalen wat op dat moment de waarde in het economische verkeer is van de woning uitgaande van het dan te verwachten rendement. Op de fiscale openingsbalans kan dat in dergelijke gevallen leiden tot een andere waarde van de woning dan op de commerciële balans, omdat de waarde in het economische verkeer hoger kan liggen dan de kostprijs en boekwaarde van de oorspronkelijke investering.

De waarde in het economische verkeer van verhuurde woningen per 1 januari 2008 bepaalt voor de woningcorporaties meteen ook de fiscale boekwaarde op die datum. Op de boekwaarde kan op grond van artikel 3.30a van de Wet inkomstenbelasting 2001 worden afgeschreven tot de bodemwaarde. Voor verhuurde gebouwen bedraagt de bodemwaarde 100% van de WOZ-waarde. Omdat de waarde in het economische verkeer vrijwel zeker lager zal zijn dan 100% van de WOZ-waarde, zal afschrijving op sociale huurwoningen in de praktijk meestal niet mogelijk zijn.

De leden van de fracties van het CDA en de VVD vragen hoe te verklaren is dat voor de openingsbalans van de woningcorporaties enerzijds een goodwillverbod geldt en anderzijds voor de bepaling van de waarde in het economische verkeer van het vastgoed rekening gehouden moet worden met de onrendabele top. Daarbij geven deze leden aan dat de onrendabele top kan worden gezien als een vorm van negatieve goodwill oftewel badwill.

Woningcorporaties gaan op 1 januari 2008 voor hun sociale activiteiten over van de onbelaste naar de belaste sfeer. Bij deze overgang moeten zij voor hun eerste aangifte een fiscale openingsbalans maken, waarbij een verbod geldt voor activering van goodwill en andere zelf ontwikkelde immateriële activa. Een dergelijk verbod (dat ook valt af te leiden uit de jurisprudentie) is gebruikelijk bij overgangen van de onbelaste naar de belaste sfeer en is in het verleden ook toegepast bij andere lichamen die belastingplichtig werden, bijvoorbeeld bij energiebedrijven en overheidsbedrijven. Voor overheidsbedrijven is dit goodwillverbod wettelijk vastgelegd in artikel 33 van de Wet VPB 1969. De bedoeling van dit verbod is het voorkomen dat er door het belastingplichtig worden een eenmalig fiscaal voordeel ontstaat ten opzichte van andere belastingplichtigen.

Bij het bepalen van de fiscale openingsbalans zal de werkelijke waarde ofwel de waarde in het economische verkeer van alle activa en passiva moeten worden bepaald. Goodwill is de overwaarde van de onderneming die resteert nadat de waarde in het economische verkeer van alle individuele activa en passiva is vastgesteld. Goodwill is niet toe te schrijven aan individuele activa of passiva.

Voor de woningcorporaties zijn de belangrijkste te waarderen activa de verhuurde woningen.

Zoals hiervoor aangegeven is het feit dat de woning verhuurd wordt, een factor die medebepalend is voor de waarde in het economische verkeer. Een derde zal bij zijn prijsbepaling immers rekening houden met het lopende huurcontract en de in de toekomst te vragen huur. Die bepalen voornamelijk het directe rendement dat hij kan verwachten. Als in het huurcontract een lage huur is opgenomen, is het rendement lager en is dientengevolge ook de waarde van de woning lager. Het feit dat de woning verhuurd is tegen een relatief lage huur wordt zo direct gereflecteerd in de waarde in het economische verkeer van de woning. In die waarde zit geen element van negatieve goodwill (badwill).

Verder benadruk ik ten overvloede dat het aanmerken van de onrendabele top als negatieve goodwill (badwill) de woningcorporaties juist een onbe-

doeld eenmalig fiscaal voordeel zou opleveren. De onrendabele top zou dan namelijk twee keer in aanmerking genomen worden, één keer wanneer de lagere huur wordt gerealiseerd en één keer bij eventuele latere verkoop. Door het aanmerken van de onrendabele top als negatieve goodwill, zou de fiscale boekwaarde van de woning op de fiscale openingsbalans hoger worden. Bij latere verkoop leidt dat nog eens tot lagere fiscale winst.

De leden van de fractie VVD veronderstellen overigens in hun vraag dat de enige ratio van het goodwillverbod een budgettaire is. Uit het bovenstaande blijkt dat dit geenszins het geval is.

De leden van de fractie van de PvdA vragen welke mogelijkheden de woningcorporaties hebben om de achterblijvende rentabiliteit van hun investeringen tot uitdrukking te brengen in het fiscale resultaat. De leden van de fractie van de VVD verzoeken in dit kader in te gaan op de aantekening van de redactie van de Vakstudie Nieuws van 15 november 2007, pagina 30, waar het gaat om de grensafbakening tussen van de winst aftrekbare kosten en uitkeringen ten behoeve van de volkshuisvesting die niet aftrekbaar zijn.

De investeringen die woningcorporaties doen, kunnen allerlei vormen hebben. Het kan gaan om investeringen in sociale huurwoningen (met een onrendabele top) en investeringen in wijkvoorzieningen, die langer meegaan. In die gevallen zal er fiscaal sprake zijn van bedrijfsmiddelen. Het lagere rendement dat deze bedrijfsmiddelen opleveren komt (onder andere via het huurprijswaarderingstelsel) tot uiting in de huurprijs die woningcorporaties vragen voor de woningen en beïnvloedt daarmee de in aanmerking te nemen fiscale winst. De onrendabele top wordt op deze manier als het ware uitgesmeerd over de jaren waarin de bedrijfsmiddelen worden gebruikt en de huuropbrengsten worden geïncasseerd. Ook maken woningcorporaties kosten die direct in mindering op de fiscale winst komen. Het gaat dan bijvoorbeeld om schoonmaakkosten, om kosten van onderhoud zoals schilderwerk, dakreparaties en stucwerk, maar ook om kosten die de leefbaarheid ten goede komen zoals de salariskosten van een huismeester of het plaatsen van bloembakken. De redactie van de Vakstudie Nieuws constateert dat woningcorporaties (ook) investeringen doen die normale investeerders niet zouden doen en dat een grensafbakening nodig is tussen uitkeringen ten behoeve van de volkshuisvesting, die ten laste van het vermogen van de woningcorporatie komen en niet aftrekbaar zijn van de winst, en uitgaven die naar hun aard tot de kosten van een onderneming behoren en wel aftrekbaar zijn van de winst.

In het kader van dit onderscheid vraagt de redactie van de Vakstudie Nieuws om bevestiging dat uitgaven die samenhangen met de maatschappelijke functie van de woningcorporatie toch tot de kosten van een onderneming mogen worden gerekend.

In het advies van de Raad van State worden vergelijkbare opmerkingen gemaakt. De Raad van State stelt dat de onrendabele top kan worden gezien als niet aftrekbare uitkering ten behoeve van de volkshuisvesting. Woningcorporaties zijn niet de enigen die investeringen hebben gedaan in woningen waarvan de opbrengst onvoldoende is om een normaal rendement te genereren.

Uit een brief van de vereniging van institutionele beleggers van vastgoed in Nederland (IVBN) en de vereniging voor ontwikkelaars en bouwondernemers (NVB) blijkt dat ook commerciële partijen belangen hebben in dit marktsegment.¹ De woningvoorraad bestaat volgens de leden van deze verenigingen voor 20% uit woningen die verhuurd worden voor een prijs onder de € 500 per maand en voor 47% uit woningen die verhuurd worden voor een prijs tussen de € 500 en € 615 per maand.

Zowel voor deze ondernemers als voor woningcorporaties worden woningen met gereguleerde huurprijzen aangemerkt als bedrijfsmiddelen,

¹ Brief aan de staatssecretaris van Financiën van 20 juni 2007, briefnummer 2007145. Tevens in afschrift verzonden aan de vaste commissies van WWI en Financiën uit de Tweede Kamer.

ze zijn immers bestemd om voor de uitoefening van de onderneming te worden gebruikt. De onrendabele top komt daardoor tot uiting in de fiscale winst op het moment dat daadwerkelijk een lagere huur wordt gerealiseerd. Het kabinet maakt daarmee de onrendabele top juist wel fiscaal relevant, ook al geven de Raad van State en de redactie van de Vakstudie Nieuws aan dat daar (in het nadeel van woningcorporaties) ook anders over gedacht kan worden.

Ik heb in het nader rapport wel opgemerkt dat het mogelijk blijft dat bepaalde uitkeringen niet aftrekbaar van de winst kunnen zijn, namelijk wanneer het gaat om uitgaven die naar hun aard niet tot de kosten van een onderneming behoren.

Voor investeringen in wijkvoorzieningen hangt het af van de feitelijke omstandigheden hoe deze fiscaal zullen worden behandeld. Investerings van woningcorporaties in de kwaliteit van de leefomgeving in de nabijheid van door hen verhuurde woningen zullen ook aan de inkomstenkant in de huurprijs of verkoopprijs van die woningen tot uitdrukking komen. Deze investeringen hangen samen met de verhuurde bedrijfsmiddelen. Onderdeel van het bepalen van de huurprijs binnen de huurprijsregulering is immers de kwaliteit van de woonomgeving. Op grond daarvan kan in de maximale wettelijke huurprijs rekening worden gehouden met de waardering van de voorzieningen die in de omgeving van de woning aanwezig zijn.

Verder vragen de leden van de fractie van de PvdA hoe nieuwe, na 1 januari 2008 gebouwde woningen worden gewaardeerd. Zij willen weten hoe en tot welk niveau deze woningen kunnen worden afgeschreven en wat dit betekent voor het resultaat van de betreffende corporatie, in relatie tot (onrendabel lage) huuropbrengst. Met name vragen zij of hier de eerder bij de wet Werken aan Winst vastgestelde beperking van de afschrijvingsmogelijkheden op vastgoed van invloed is.

Voor de bepaling van de fiscale boekwaarde van een nieuw gebouwde woning geldt als uitgangspunt het bedrag dat is opgeofferd voor de woning. In concreto gaat het om de koopsom of de aanneemsom (bij uitbesteding aan derde) dan wel de voortbrengingskosten (bij voortbrenging binnen eigen onderneming).

De lagere huuropbrengsten leiden in de jaren waarin ze worden gerealiseerd tot een lagere omzet en dus tot een lagere winst. Voor wat betreft een beperking van de afschrijvingsmogelijkheden verwijs ik naar hetgeen hiervoor is opgemerkt.

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe investeringen van de corporaties in het energiezuiniger maken van de bestaande woningvoorraad fiscaal worden behandeld.

Investerings in verhuurde woningen zoals het plaatsen van een hoogrendementsketel en dubbel glas zijn voordelig voor zowel de huurder als de verhuurder. Dat geldt overigens niet alleen voor woningcorporaties maar ook voor andere verhuurders. De huurder heeft het voordeel van een lagere energierekening.

De verhuurder profiteert van zijn investering, omdat de woning waarin hij investeert meer waard wordt. Hierdoor kan hij in de toekomst aan nieuwe huurders een hogere huur vragen of een hogere opbrengst incasseren bij verkoop van de woning.

Fiscaal worden dergelijke investeringen in beginsel gerekend tot de boekwaarde van de woning.

De leden van de fractie van het CDA vragen op welke jurisprudentie wordt gedoeld in de toelichting op het voorgestelde artikel 3.29c van de Wet inkomstenbelasting 2001 waarbij de suggestie wordt gewekt dat afwaardering op lagere bedrijfswaarde met betrekking tot de onrendabele top reeds op grond van de huidige jurisprudentie niet zou zijn toegestaan en

dat dit artikel alleen wordt ingevoerd om het afwaarderingsverbod buiten twijfel te stellen.

Bedrijfsmiddelen worden bij aanschaf of voortbrenging fiscaal gewaardeerd op de aanschaffings- of de voortbrengingskosten. In beginsel zijn deze kosten gelijk aan de bedrijfswaarde. Vervolgens wordt de waardevermindering door gebruik van een bedrijfsmiddel door middel van jaarlijkse afschrijving tot uitdrukking gebracht in de fiscale winstberekening. Een afwaardering volgens goed koopmansgebruik naar lagere bedrijfswaarde direct na afschaffing of voortbrenging van een bedrijfsmiddel is niet onmogelijk, maar wordt in de jurisprudentie en de literatuur¹ slechts in uitzonderlijke gevallen aangenomen. Uit de jurisprudentie blijkt als uitgangspunt dat de bedrijfswaarde ten minste gelijk is aan hetgeen de ondernemer voor dat bedrijfsmiddel heeft opgeofferd, behoudens bijzondere omstandigheden. In de gevallen dat afwaardering werd toegestaan was sprake van bijzondere omstandigheden zoals miskoop, verborgen gebreken, of niet voorziene structurele veranderingen van de afzetmarkt of technologie. In dit verband kan ondermeer verwezen worden naar RvB Zwolle 19 november 1928 (B. 4643), HR 29 maart 1961, nr. 14501 (BNB 1961/146), Hof 's-Gravenhage 27 juni 1969, nr. 43/1969 (BNB 1970/193), HR 22 februari 1978, nr. 18690 (BNB 1978/194).

De leden van de fractie van het CDA merken op dat in de praktijk de vraag is gerezen of het is toegestaan dat een woningcorporatie haar belaste vastgoed in december 2007 op grond van de VSO met terugwerkende kracht tot 1 januari 2006 inbrengt in een FBI, waarna het vastgoed vóór 1 januari 2008 door de FBI wordt verkocht aan bijvoorbeeld een dochtervennootschap van deze FBI. Deze leden vragen of een dergelijke handelwijze in de weg staat aan het beleggingsvereiste.

Op grond van de VSO is het mogelijk dat uitsluitend het commerciële, dus belaste, beleggingsvastgoed in december 2007 (met terugwerkende kracht tot 1 januari 2006) wordt ingebracht in een FBI. Dergelijke FBI's zullen uiterlijk 31 december 2007 moeten zijn opgericht en een boekjaar moeten hebben dat op die datum eindigt. Vanaf 1 januari 2008 zal de FBI-status van de desbetreffende vennootschappen komen te vervallen. Ter verduidelijking wordt opgemerkt dat de beleggingseis, die inhoudt dat het doel en de feitelijke werkzaamheid van een FBI moet bestaan uit het beleggen van vermogen, een «continue» eis is waaraan de gehele FBI-periode moet worden voldaan. Of de feitelijke werkzaamheden van een vennootschap als beleggen kunnen worden aangemerkt, is afhankelijk van de omstandigheden van het geval. Het enkele feit dat de FBI het vastgoed in december 2007 vervreemdt, heeft niet tot gevolg dat de FBI niet aan de beleggingseis voldoet.

De leden van de fractie van het CDA merken op dat in de brief van de Belastingdienst van 20 november 2007, waarin de VSO met de woningcorporaties formeel wordt opgezegd per 1 januari 2008, wordt toegestaan dat bij keuze voor model 1 uit de VSO de daarin bedoelde dochtervennootschappen vóór 1 juni 2008 moeten worden opgericht. De Belastingdienst vindt het niet bezwaarlijk dat inbreng van economische of juridische eigendom van het vastgoed plaatsvindt op een moment dat reeds integrale vennootschapsbelastingplicht bestaat. Deze leden vragen of deze toezegging betekent dat ook nog tot 1 juni 2008 FBI's «oude stijl» kunnen worden opgericht, waarbij nog tot die datum voor de aandeelhouderstoets kan worden geabstraheerd van de integrale vennootschapsbelastingplicht van de woningcorporaties.

De door de Belastingdienst aangeboden termijnverlenging ziet niet op dochtervennootschappen die willen opteren voor de FBI-status. Gelet op de eisen en achtergronden van FBI-regime zou een dergelijke constructie overigens ook niet mogelijk en niet wenselijk zijn. Als namelijk zou worden toegestaan dat FBI's nog tot 1 juni 2008 kunnen worden opgericht,

¹ Berkhout, Fiscaal afschrijven op vastgoed. (dissertatie Amsterdam UVA 2002).

rijst bijvoorbeeld de vraag hoe de belastingheffing met ingang van 1 januari 2008 plaats moet vinden. Omdat het boekjaar aanvangt op de datum van oprichting en niet voor die datum kan eindigen, ontstaat er een lange voorperiode. Het is niet mogelijk om deze voorperiode te splitsen in een FBI-periode en een normaal belastingplichtige periode. Ook komt in dat geval de ratio van de uitdelingsverplichting, inhoudende dat de inkomsten van een FBI binnen korte periode moeten worden doorgestoten naar de aandeelhouders, in de knel. Het tot 1 juni 2008 buiten toepassing laten van de aandeelhouderseisen zou feitelijk geen effect sorteren, omdat direct na die datum eveneens niet aan die eisen wordt voldaan. Dat zou alsnog tot gevolg hebben dat de FBI-status met terugwerkende kracht tot begin van het boekjaar verloren gaat. Nu deze vraag ontkennend is beantwoord, is het van belang van de vraag of de huidige FBI's van woningcorporaties tot 1 juni 2008 fiscaal geruisloos kunnen worden omgezet in een marktsector-FBI komen te vervallen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of woningcorporaties en hun dochtervennootschappen ook na beëindiging van de VSO de mogelijkheid hebben voor een fiscale eenheid in de omzetbelasting, alsmede of deze fiscale eenheid dan ook nog kan afzien van de integratieheffing bij bouw, beheer en onderhoud van sociale huurwoningen.

Ook in de nieuwe situatie geldt uiteraard dat woningcorporaties gebruik kunnen maken van geldend omzetbelastingrecht. Dat is niet anders dan in de oude situatie. Bij de – per 1 januari 2008 van rechtswege vervallen vaststellingsovereenkomst «Belastingplicht Woningcorporaties» (VSO) waren alleen specifieke voorwaarden opgenomen voor de toepassing van dit recht. Ik acht het geenszins uitgesloten dat indien opnieuw een vaststellingsovereenkomst tot stand komt, in dat kader wederom dergelijke afspraken kunnen worden gemaakt. Over de precieze reikwijdte van de integratieheffing bestaat op dit moment overigens discussie met de Europese Commissie.

Voorts vragen de leden van de fractie van het CDA naar de mogelijkheden van een vrijstelling voor de overdrachtsbelasting zodat terugleveringen aan de woonstichting onbelast kunnen geschieden alsmede leveringen in het kader van fusies en interne reorganisaties.

Het binnen het eigen concern verplaatsen van onroerende zaken is – onder voorwaarden – vrijgesteld van overdrachtsbelasting. Deze zogenoemde interne reorganisatievrijstelling ziet alleen op concerns bestaande uit vennootschappen met een in aandelen verdeeld kapitaal. Een woningcorporatie is wettelijk verplicht om in de vorm van een stichting of vereniging (hierna: stichting) haar onderneming te drijven. Deze rechtsvormen hebben geen in aandelen verdeeld kapitaal zodat er geen gebruik kan worden gemaakt van de interne reorganisatievrijstelling.

Op basis van een beleidsbesluit is – onder voorwaarden – echter goedgekeurd dat een vrijstelling van overdrachtsbelasting ook geldt voor concerns met een stichting die fungeert als top. Deze vrijstelling ziet alleen op de situatie dat de stichting onroerende zaken overdraagt aan een dochtervennootschap of op overdrachten tussen dochtervennootschappen onderling. De eventuele terugoverdracht van onroerende zaken van een dochtervennootschap aan de stichting is niet vrijgesteld. De inhoud van voornoemd beleidsbesluit is als zodanig opgenomen in de VSO.

Bij het wetgevingsoverleg heb ik toegezegd in het kader van een herziening van de interne reorganisatievrijstelling het voornoemde verschil in behandeling te bekijken. Deze herziening heeft nog niet plaatsgevonden. Ik kan echter wel toezeggen dat de interne reorganisatievrijstelling per 1 januari aanstaande onverkort wordt opengesteld voor stichtingen die fungeren als top van het concern. Deze aanpassing is dus een verruiming ten opzichte van de faciliteit zoals deze was opgenomen in de VSO.

De leden van de fractie van het CDA vragen om een toezegging dat de openingsbalansproblematiek en de kwestie van winstneming ter zake van de gemengde projecten onderdeel kunnen uitmaken van een nieuw af te sluiten VSO. Het kabinet is voorstander van een nieuwe VSO. De VSO wordt echter niet door het kabinet gesloten. Het betreft een civielrechtelijke overeenkomst die wordt afgesloten door de Belastingdienst en individuele woningcorporaties. Het is dan aan beide contractsluitende partijen om binnen de kaders van de wetgeving in onderling overleg uit te maken wat de inhoud van een nieuw te sluiten VSO is. Elementair in dit proces is wederzijds vertrouwen. Het kabinet gaat er vanuit dat de woningcorporaties het vertrouwen waard zijn en niet hun toevlucht hebben genomen tot grensverkennde belastingbesparende constructies die niet passen in de geest van de eerder afgesloten VSO. Woningcorporaties kunnen er voor kiezen een VSO af te sluiten, maar ze kunnen daar ook vanaf zien. Uitgangspunt voor de Belastingdienst zal zijn dat zoveel mogelijk woningcorporaties de nieuwe VSO wordt aangeboden en dat de problematiek van de openingsbalans zoveel mogelijk in de VSO wordt geregeld. Met betrekking tot de winstneming ter zake van gemengde projecten heb ik de Tweede Kamer toegezegd daar vanuit een positieve instelling naar te kijken en eventueel vóór 1 april 2008 met voorstellen te komen.

De leden van de fractie van de VVD vragen een onderbouwing van de meeropbrengst van € 500 miljoen van de integrale belastingplicht van woningcorporaties, en een uitsplitsing van dit bedrag naar het effect van de afschrijvingsbeperking voor gebouwen en overige grondslagen van heffing.

Onderstaand overzicht geeft de onderbouwing van de grondslag van de integrale belastingplicht van woningcorporaties. De totale grondslag wordt geraamd op € 2 162 miljoen. Bij een Vpb-tarief van 25,5% (afgezien van de verlaagde tarieven van 20% en 23,5%) levert dit een geschatte Vpb-opbrengst op van € 550 miljoen. Eerder was al geraamd dat de Vpb-opbrengst over commerciële activiteiten van woningcorporaties € 50 miljoen zou opleveren. De integrale Vpb-heffing leidt daarmee tot een extra Vpb-opbrengst van € 500 miljoen.

Overzicht: grondslag integrale Vpb-heffing woningcorporaties (2008, bedragen in € mln)

	Bedrag
Huuropbrengsten	11 827
Vergoedingen	652
Overige bedrijfsopbrengsten (waaronder geactiveerde productie tbv eigen bedrijf)	426
Erfpacht (-)	- 30
Lasten onderhoud (inclusief lonen en salarissen, sociale lasten en pensioenlasten) (-)	- 3 724
Overige bedrijfslasten (-)	- 4 034
Rentebaten en soortgelijke opbrengsten	226
Rentelasten en soortgelijke kosten (-)	- 3 263
Subtotaal = netto-exploitiestroom	2 080
Winst op koopwoningen	82
Totaal = grondslag integrale Vpb-heffing	2 162

Als gevolg van de wet Werken aan Winst is sinds 1 januari 2007 de mogelijkheid om fiscaal af te schrijven op gebouwen beperkt. Zonder deze beperking zouden woningcorporaties een extra aftrekpost hebben van ongeveer € 1,6 miljard. In dat geval zou de opbrengst van de integrale belastingplicht ongeveer € 410 miljoen lager uitvallen.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de behandeling van de woningcorporaties – beperkte belastingplicht, convenant, afroaming van het eigen vermogen door minister Vogelaar en integrale belastingplicht –

te duiden valt in het voornemen van dit kabinet om betrouwbaar te zijn. Tevens vragen zij waarom woningbouwcorporaties gelet op het voorgaande en het verbod ten aanzien van het bouwen in het buitenland niet zouden afzien van het bestel van de Woningwet.

Het kabinet heeft na het zorgvuldig afwegen van belangen het noodzakelijk geacht dit wetsvoorstel aan de Staten-Generaal voor te leggen en hoewel het vervelend kan zijn voor de sector als de wet wijzigt, en ook als dit relatief snel gebeurt na een eerdere wetswijziging, behoort dit tot haar wettelijke bevoegdheden. Het kabinet is derhalve de mening toegedaan dat er in dit geval sprake is van een betrouwbare overheid. De invoering van de vennootschapsbelastingplicht verandert niets aan de doelstellingen van de corporaties en hoeft dan ook geen aanleiding te zijn om uit het bestel van de Woningwet te willen treden. Overigens is het niet mogelijk dat een corporatie zonder meer het stelsel verlaat.

De leden van de VVD vragen te reageren op een aantal brieven die woningcorporaties in november hebben gestuurd naar de leden van de Eerste en Tweede Kamer. In deze brieven wordt vooral gesteld dat de verplichting om vennootschapsbelasting te betalen ertoe leidt dat woningcorporaties investeringsvoornemens uitstellen of daarvan afzien. Dit punt is (net als de meeste brieven) bij de behandeling in de Tweede Kamer ook al aan de orde geweest.

Voor zover nodig geef ik nog eens aan dat de vennootschapsbelasting een winstbelasting is en daarom alleen effect heeft als een woningcorporatie fiscale winst maakt. Er zijn verschillen tussen de bedrijfseconomische winstbepaling en de fiscale winstbepaling. Dat speelt echter niet alleen voor woningcorporaties maar voor vrijwel alle belastingplichtige ondernemers.

Voor de woningcorporaties gaat het vooral om de verwerking van de onrendabele top. Bedrijfseconomisch plegen woningcorporaties die in één keer ten laste van de winst te brengen, omdat in de toekomst een lagere huur zal worden gevraagd. Fiscaal is dat niet mogelijk, en komt de onrendabele top tot uiting gedurende de gebruiksperiode als de lagere huuropbrengsten daadwerkelijk binnenkomen. Het lagere rendement wordt zo fiscaal in aanmerking genomen op het moment dat het daadwerkelijk wordt behaald. Het kabinet merkt op dat dit verschil tussen de commerciële en fiscale winst gedurende de totale periode van verhuur verdwijnt. Bovendien geldt dat de woningcorporaties bij verkoop van woningen behaalde winst kunnen toevoegen aan een fiscale herinvesteringsreserve. De winst wordt dan niet meteen belast, maar kan door afboeking van de herinvesteringsreserve in mindering worden gebracht op investeringen in andere woningen, al dan niet met een onrendabele top. Daarin hebben woningcorporaties vrijheid. Hierdoor verdwijnt het gesignaleerde verschil niet geleidelijk maar ineens.

In het «Antwoord aan de samenleving» van Aedes van 31 januari 2007 en ook in het Onderhandelaarsakkoord Rijk-Aedes hebben de woningcorporaties beloofd extra investeringen te doen. Het kabinet gaat er vanuit dat de woningcorporaties hun afspraken nakomen en geen investeringsprogramma's uitstellen of schrappen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of de regering beoogt met de invoering van de integrale Vpb-heffing woningcorporaties extra belastingopbrengsten binnen te halen of beoogt de regering woningcorporaties aan te zetten tot (deels onrendabele) investeringen in nieuwe huur- en koopwoningen die mogelijk de fiscale winst reduceren.

De belastingopbrengst bij invoering van de integrale vennootschapsbelastingplicht is geraamd op € 500 miljoen structureel. In de regel wordt bij budgettaire ramingen van belastingmaatregelen geen rekening gehouden met gedragseffecten. Bij de raming van € 500 miljoen is dus ook geen rekening gehouden met mogelijke gedragseffecten van extra

investeringen in nieuwe huur- en koopwoningen die voortaan doorwoningcorporaties zouden worden verricht. Voor de doelstellingen van de regering met betrekking tot de woningproductie verwijs ik naar het actieplan woningbouwproductie zoals aangeboden door minister Vogelaar¹ bij brief van 22 november 2007.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de fiscale behandeling van een herinvesteringsreserve van de woningcorporaties in het licht van vaak langdurige bestemmingsplan- en vergunningenprocedures.

Voor woningcorporaties gelden voor de vorming en afboeking van een herinvesteringsreserve dezelfde regels als voor andere belastingplichtigen. Bij langdurige bestemmingsplan- en vergunningenprocedures kan een tijdige herinvestering in het gedrang komen. In de wet is echter de mogelijkheid opgenomen in het geval van bijzondere omstandigheden, zoals bijvoorbeeld een vertraging bij de afgifte van een vergunning, de wettelijke termijn van herinvesteren (van drie jaar en onder omstandigheden bijna vier jaar) te verlengen. In voorkomende gevallen kunnen woningcorporaties daarop een beroep doen.

Voor wat betreft de vorming van een herinvesteringsreserve bij de vervreemding van zogenoemde «tussenvormwoningen» merk ik het volgende op. Tussenvormen kennen verschillende contractvormen.

Daarbij komt ook de vraag op of in deze situatie de woonvormen kwalificeren als bedrijfsmiddel dan wel als voorraad. Het antwoord daarop is afhankelijk van feiten en omstandigheden. Als bij vervreemding van de tussenvormwoning de bewoner een aanbiedingsplicht van de woning heeft, terwijl de woningcorporatie een afnameplicht heeft, zeg ik toe dat deze woning als een bedrijfsmiddel kan worden aangemerkt, zodat bij vervreemding daarvan vorming van een herinvesteringsreserve mogelijk is, vanzelfsprekend mits aan de overige vereisten is voldaan. Dat betekent dat ten aanzien van tussenvormwoningen waarop een aanbiedingsplicht rust, dergelijke woningen zowel voor de vorming als de afboeking van de herinvesteringsreserve als bedrijfsmiddel kunnen worden aangemerkt.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP maken zich zorgen over de gevolgen van de vennootschapsbelasting voor woningbouwcorporaties. Deze fracties verwijzen naar berichten dat er corporaties zijn die door de voorgestelde maatregelen in de problemen komen. Deze leden vragen om aan te geven om welke corporaties het hier gaat.

Het CFV heeft gerapporteerd over de gevolgen van het onderhandelaarsakkoord, de invoering van de integrale vennootschapsbelastingplicht en het gehanteerde huurbeleid voor de ontwikkeling van het – in de sector gebruikelijke begrip – weerstandsvermogen (in de naar de TK gestuurde rapportage «Financiële gevolgen van het Onderhandelaarsakkoord en de invoering van de integrale vennootschapsbelasting»). Op basis van de CFV-cijfers kan worden geconcludeerd dat de sector als geheel nog voldoende vermogen heeft om haar taken in te vullen. Het CFV berekent onder een aantal aannames (in varianten) dat het weerstandsvermogen in procenten van het balanstotaal exclusief de eerder genoemde maatregelen tussen 2006 en 2016 daalt van 32,6% naar 27,0%. Inclusief maatregelen daalt het weerstandsvermogen tot 18,4%. De sector beschikt dus over voldoende vermogen. Voor individuele corporaties kan dit anders uitpakken. Het is niet op voorhand te zeggen bij welke woningcorporaties zich dit zal gaan voordoen.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP vragen of het zo is dat de woningcorporaties op achterstand worden gezet omdat institutionele beleggers via de fiscale beleggingsinstelling alsook maatschappelijke organisaties als bijvoorbeeld onderwijsinstellingen wel een beroep kunnen blijven doen op de vrijstelling van de vennootschapsbelasting.

¹ Kamerstukken II 2007/08, 31 200 XVIII, nr. 10.

Het moge duidelijk zijn dat er een verschil bestaat tussen belastingplichtig zijn en niet-belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting. Dit heeft echter niet te maken met de toepassing van het regime van de fiscale beleggingsinstelling.

Het regime van de fiscale beleggingsinstelling houdt in dat een vennootschap die belegt onder voorwaarden is onderworpen aan een vennootschapsbelastingtarief van 0%. Het tarief van 0% betekent niet dat er een vrijstelling is voor beleggen via een fiscale beleggingsinstelling. Eén van de voorwaarden voor de toepassing van dit tarief is namelijk dat de beleggingsinstelling jaarlijks haar voor uitdeling beschikbare winst aan haar aandeelhouders moet uitdelen. Deze resultaten van de beleggingsinstelling worden bij de aandeelhouders belast volgens het bij hen vigerende fiscale regime. De gedachte hierachter is dat rechtstreekse beleggingen fiscaal hetzelfde worden behandeld als beleggingen via een intermediair.

In die zin maakt het derhalve niet uit of een woningcorporatie rechtstreeks zou beleggen of via een fiscale beleggingsinstelling. Hetzelfde geldt voor een pensioenfonds, verzekeraar, bank of particulier. Bij een aandeelhouder die belastingplichtig is, is de door de fiscale beleggingsinstelling uitgedeelde winst belast, maar dat zou ook het geval zijn als die aandeelhouder de belegging rechtstreeks had gehouden. Omgekeerd is de uitdelingswinst onbelast bij een niet belastingplichtige aandeelhouder, maar dat zou ook zo zijn geweest als die aandeelhouder die belegging rechtstreeks had gehouden.

Het is derhalve niet zo dat woningcorporaties op achterstand worden gezet ten opzichte van andere beleggers.

In de Wet VPB 1969 is geen expliciete vrijstelling voor onderwijs opgenomen. Dat bepaalde onderwijsinstellingen niet belastingplichtig zijn is verklaarbaar uit het feit dat de meeste scholen geen winst maken en zelfs afhankelijk zijn van subsidies om hun exploitatie rond te krijgen. Voor zover scholen wel winst maken met het geven voor onderwijs zullen zij in het algemeen ook belastingplichtig zijn.

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom stadsherstellichamen gelijkelijk met de woningcorporaties onder de Vpb-plicht worden gebracht, aangezien bij deze lichamen geen sprake is van grote vermogens- en reservevorming, noch van omvangrijke structurele fiscale winst. De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de fiscale positie van de stadsherstellichamen, mede in het licht van de motie Schuyer, eruit gaat zien. Tevens vragen deze leden om in te gaan op de brief van de Federatie het Behouden Huis. De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP vragen of de bereidheid bestaat om zonodig flankerende en aanvullende maatregelen te nemen.

In artikel 5, eerste lid, onderdeel d, van de Wet VPB 1969, is een delegatiebepaling opgenomen waardoor instellingen, niet zijnde woningcorporaties maar wel actief op hetzelfde terrein als de woningcorporaties, eveneens vrijgesteld kunnen worden van de heffing van vennootschapsbelasting, de zogenoemde gelijkgestelden. Een aantal stadherstellichamen is op grond van deze delegatiebepaling op verzoek bij beschikking als gelijkgestelde aangemerkt. Dit betreft met name stadherstellichamen met een rechtsvorm van NV of BV. Aan de gelijkstelling zijn wel voorwaarden verbonden, onder andere dat dergelijke instellingen uitsluitend of nagenoeg uitsluitend (dat betekent voor minstens 90%) werkzaam zijn in het belang van de volkshuisvesting (vergelijkbaar met woningcorporaties). Daarnaast blijft dus een marge van 10% voor andere activiteiten, zoals de restauratie van monumenten zoals kerken, gemalen of fabrieksgebouwen, zonder dat de vrijstelling hierdoor in gevaar komt. In de praktijk bleek echter dat een aantal stadherstellichamen die zich steeds meer bezig zijn gaan houden met restauraties van rijksmonumenten, de «10% grens» dreigden te overschrijden. Voor deze gelijkgestelden zou de vrijstelling

derhalve niet meer van toepassing zijn. De motie Schuyer c.s.¹ beoogde om de vrijstelling te verruimen door het restaureren van rijksmonumenten in de vrijstelling op te nemen. Aan de motie Schuyer is uitvoering gegeven in het Belastingplan 2005. Daarbij is de voorwaarde van minimaal 90% woningen verruimd tot 90% woningen of rijksmonumenten. In het onderhavige wetsvoorstel vervalt de vrijstelling voor woningcorporaties. Dat betekent dat de activiteiten in het belang van de volkshuisvesting van de woningcorporaties in de heffing van vennootschapsbelasting worden betrokken. Zoals hiervoor is aangegeven is de vrijstelling van gelijkgestelden eveneens gebaseerd op de voorwaarde dat zij in het belang van de volkshuisvesting werkzaam zijn. Het ligt dan ook in de rede, dat met het vervallen van de vrijstelling voor de woningcorporaties ook de vrijstelling voor de gelijkgestelden vervalt, omdat ook zij geacht worden hun activiteiten in het belang van de volkshuisvesting te verrichten. Dit heeft tot gevolg dat, voor zover gelijkgestelden gebruik maken van de verruiming van de bepaling van de Motie Schuyer c.s., deze activiteiten eveneens onder de heffing van vennootschapsbelasting worden gebracht. De vennootschapsbelasting is een winstbelasting, voor zover stadsherstellend lichamen geen fiscale winst maken zal het vervallen van de vrijstelling in het algemeen ook niet tot belastingheffing leiden. Daarnaast is de rechtsvorm van de betreffende stadsherstellend lichamen ook van belang voor de vraag of in welke mate belastingheffing plaatsvindt bij het vervallen van de vrijstelling. Stadsherstellend lichamen met als rechtsvorm BV of NV zullen onder de heffing van vennootschapsbelasting vallen, zij worden geacht met hun hele vermogen een onderneming te drijven. Stadsherstellend lichamen die de stichting als rechtsvorm hebben worden daarentegen in de heffing van vennootschapsbelasting betrokken voor zover een onderneming wordt gedreven. Enerzijds hoeft de vermogenspositie van een onderneming niets te zeggen over de winst die daarmee behaald wordt, immers ook met weinig (eigen) vermogen kan winst gemaakt worden. Anderzijds leidt winst wel tot een vermogenstoename, in dat geval zegt niet de vermogenspositie, maar de vermogenstoename iets over de winst. Bij de behandeling van dit voorstel in de Tweede Kamer heb ik toegezegd dat wanneer blijkt dat er stadsherstellers zijn die zich door de voorgestelde maatregel niet langer kunnen inzetten voor het behoud van rijksmonumenten, daarover dan met de stadherstellers zal worden overlegd. Of dat zal leiden tot aanvullende of flankerende maatregelen is op voorhand nog niet te zeggen.

Toepassing kansspelbelasting gokautomaten

De leden van de fracties van het CDA, de VVD en de PvdA informeren naar het overleg dat is gevoerd met de speelautomatenbranche en/of met het College van Toezicht op de kansspelen. Vóór indiening van dit wetsvoorstel is geen overleg gevoerd met de branche of het College van Toezicht op de kansspelen. Nadien heeft er op coöperatieve wijze uitwisseling van informatie tussen het ministerie van Financiën en de branche plaatsgevonden.

De leden van de fractie van het CDA vragen een reactie op de stelling dat invoering van de maatregel een schending is van artikel 1 van het Eerste Protocol van het Europees Verdrag tot bescherming van de Rechten van de Mens en de fundamentele vrijheden (EVRM). Volgens het Europese Hof voor de Rechten van de Mens in Straatsburg heeft de staat in belastingzaken een ruime beoordelingsvrijheid (a wide margin of appreciation). De Hoge Raad past het EVRM dienovereenkomstig toe en is – zo leert het verleden – uiterst terughoudend om te oordelen dat de Nederlandse wetgever buiten de «wide margin of appreciation» treedt. Ik ben van mening dat de maatregel niet in strijd is met het EVRM.

¹ Kamerstukken I 2003/04, 29 210, D.

Ook vragen de leden van de fractie van het CDA hoe de maatregel zich verhoudt tot EG-regelgeving.

Naar mag worden aangenomen wordt hier gedomd op artikel 401 van de BTW-richtlijn 2006 dat een verbod kent om met de omzetbelasting vergelijkbare belastingen in te voeren. Dat verbod is er omdat zonder een dergelijk verbod de harmonisatie zou kunnen worden omzeild. Genoemd artikel 401 geeft expliciet aan dat de bepalingen van de richtlijn geen beletsel vormen «voor de handhaving of invoering door een lidstaat van belastingen op spelen en weddenschappen en, meer in het algemeen, van alle belastingen die niet het karakter van een omzetbelasting hebben». Daarbij is het antwoord op de vraag wanneer een (onderdeel van een) belasting «het karakter van een omzetbelasting» heeft, in de jurisprudentie al gegeven (zie bijvoorbeeld de rechtsoverwegingen 20 en 21 van het Hof van Justitie in zaak C-370/95): van een verboden belasting is pas sprake indien die belasting de wezenlijke kenmerken bevat van de BTW (een algemeen karakter, evenredigheid aan de prijs van goederen/ diensten, inning in elk stadium van het distributieproces, heffing over de toegevoegde waarde, dat wil zeggen: recht op aftrek). Op basis daarvan heeft het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen recent een aantal keren geoordeeld dat een – bestreden – belasting te weinig overeenkomsten kent met BTW-heffing, bijvoorbeeld omdat de belasting slechts voor bepaalde producten geldt, omdat slechts één keer in het productie- of distributieproces wordt geheven of omdat er geen recht op aftrek is. Gelet op het vorenstaande ben ik van mening dat van een verboden omzetbelasting geen sprake is.

Voorts hebben de leden van de fractie van het CDA een vraag over het risico dat exploitanten van speelautomaten in het grijze/illegale circuit opgaan.

Een verschuiving van kansspelautomaten naar de illegaliteit zou uiteraard niet wenselijk zijn. Het kabinet zal de ontwikkelingen wat dit betreft nauwlettend binnen de reguliere handhaving van het kansspelbeleid blijven volgen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen een reactie op de stelling van de speelautomatenbranche dat een sanering moet worden verwacht. Duidelijk is dat de maatregel om kansspelautomaten in de heffing van kansspelbelasting te gaan betrekken een forse lastenverzwaring voor de branche tot gevolg heeft. Om die reden is bij de tweede nota van wijziging het voorgestelde tarief verlaagd van 40,85% naar 29%. KPMG heeft de effecten op de branche van de gewijzigde maatregel doorgerekend.¹ Uit deze berekening blijkt dat de branche in totaal, ook als geen rekening wordt gehouden met afwenteling en de mogelijke wijziging van de afdracht aan horecaondernemers, winstgevend zal blijven. Bovenop de effecten van de belastingmaatregel komen de effecten van het rookverbod dat eveneens per 1 juli 2008 in werking treedt. Onder dezelfde veronderstellingen – geen afwenteling, ongewijzigde kosten bij dalende omzet, ongewijzigd afdrachtpercentage aan de horecaondernemer – leidt dit wel tot verlies. Hierover zegt KPMG echter dat de effecten van tijdelijke aard zullen zijn.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP vragen mede namens de fractie van de SGP of bij een volgende gelegenheid het percentage van 29% verder wordt verhoogd. Ik kan deze leden melden dat een verhoging van het tarief van 29% op dit moment niet aan de orde is.

De leden van de fractie van de VVD hebben voorts verzocht te reageren op diverse brieven en artikelen die deze leden mij hebben doen toekomen. Op een aantal kernpunten uit rapportages en adviezen die de brancheorganisatie VAN Speelautomaten, JVH Gaming BV en Krijco Casino's &

¹ KPMG: Rapportage betreffende kansspelbelastingmaatregel, 27 november 2007.

Leisure ter beschikking hebben gesteld, is hiervoor reeds ingegaan. Andere aspecten zijn aan de orde geweest in het kader van de behandeling van het wetsvoorstel in de Tweede Kamer.¹ Een tweetal van de meer in het oog springende aspecten zijn aanleiding voor het maken van de volgende aanvullende opmerkingen.

Het eerste betreft het argument van de speelautomatenbranche dat het niet nodig is om speelautomaten onder het regime voor casinospelen te brengen. De spelen op kansspelautomaten vertonen in mijn ogen een grotere gelijkenis met de tafelspelen, met name op het punt van het onmiddellijke resultaat en de mogelijkheid meteen verder te spelen, dan met de overige spelen (loterijen, prijsvragen).

Het tweede punt is de verenigbaarheid met het kansspelbeleid. Ik hecht eraan vast te stellen dat de voorliggende maatregel geen enkele wijziging van het kansspelbeleid inhoudt. Dit beleid heeft tot doel: het reguleren en beheersen van kansspelen, met bijzondere aandacht voor het tegengaan van kansspelverslaving, het beschermen van de consument en het tegengaan van illegaliteit en criminaliteit.

OVERIGE FISCALE MAATREGELEN 2008

Bevordering ondernemerschap

Herinvesteringsreserve

De leden van de fracties van het CDA, de ChristenUnie en de SGP hebben enkele vragen gesteld over de verruiming van de doorschuifregeling bij staking en de in samenhang daarmee voorgestelde verruiming van het begrip overheidsingrijpen. Desgevraagd merk ik op dat in het aangekondigde beleidsbesluit zal worden opgenomen dat in ieder geval de verkoop van grond aan een gemeente op grond van de Wet voorkeursrecht gemeenten als een verkoop ter voorkoming van onteigening zal worden aangemerkt. Bij de verdere verduidelijking van het begrip «verkoop ter voorkoming van onteigening» blijft hetzelfde uitgangspunt gelden als in toelichtende zin is verwoord bij de totstandkoming van de Wet inkomstenbelasting 2001. Dat uitgangspunt komt er op neer dat als de belastingplichtige weet of redelijkerwijs kan verwachten dat niet meewerken te zijner tijd zou kunnen leiden tot een tegen hem gerichte onteigeningsprocedure, in het algemeen sprake zal zijn van verkoop ter voorkoming van onteigening. Zodanige redelijke verwachting wordt ook aanwezig geacht indien de verkoop een gevolg is van een vastgesteld dan wel verplicht vast te stellen inrichtings- of bestemmingsplan dat tot onteigening zou kunnen leiden. Bij onverplichte (ontwerp)plannen zal steeds moeten worden beoordeeld of bedoelde redelijke verwachting aanwezig is of kan zijn. Dit criterium zal door de Belastingdienst met enige soepelheid worden gehanteerd. Dit betekent dat een redelijke verwachting als hiervoor bedoeld, tenzij de inspecteur het tegendeel aannemelijk maakt, eveneens wordt aangenomen indien de belastingplichtige in een vroegtijdig planstadium verkoopt aan een publiekrechtelijke rechtspersoon die – nadat aan de overigens daarvoor gestelde vereisten is voldaan – tot onteigening bevoegd is.

In dit verband merk ik voorts op dat, dit naar aanleiding van een vraag van de leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP, in het beleidsbesluit ook zal worden ingegaan op de betekenis van provinciale inrichtings- of reconstructieplannen die verband houden met natuurontwikkeling in het kader van de Ecologische Hoofdstructuur, op de door de provincie aan te wijzen gebieden in de zin van de Wet Ammoniak en Veehouderij en op de door het rijk aan te wijzen gebieden in de zin van de Natuurbeschermingswet. Aan de hand van praktijkervaringen met het verruimde begrip overheidsingrijpen zal ik ook bezien of het wenselijk is om te zijner tijd bij een volgende wijziging van het beleidsbesluit een

¹ Kamerstukken II 2007/08, 31 205, onder meer nr. 7.

inventarisatie op te nemen van de meest voorkomende vormen van indirect overheidsingrijpen waarbij wordt aangegeven onder welke voorwaarden en in welke stadia van plan- en besluitvorming deze als overheidsingrijpen kunnen worden aangemerkt.

In antwoord op een vraag van de leden van de fracties van het CDA, de ChristenUnie en de SGP merk ik op dat in gevallen van verkoop ter voorkoming van onteigening al voor de formele inwerkingtreding van een besluit of regeling sprake kan zijn van overheidsingrijpen als bedoeld in artikel 3.54, twaalfde en dertiende lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001. Die gevallen vallen onder de reikwijdte van het twaalfde lid, onderdeel a, van genoemd artikel. Voor zover het gaat om besluiten of regelingen als bedoeld in het twaalfde lid, onderdeel b, ligt dat anders. In het dertiende lid is de bewijsregel opgenomen dat vervreemding van bedrijfsmiddelen binnen drie jaar na de inwerkingtreding van zo'n besluit of regeling geacht wordt een gevolg te zijn van overheidsingrijpen. Omdat zo'n besluit of regeling een uiteenlopend karakter kan hebben en in veel gevallen pas in een laat stadium duidelijkheid ontstaat over het doorgang vinden van zo'n besluit of regeling en de definitieve inhoud daarvan, ligt het niet in de rede om vervreemding voorafgaand aan de inwerkingtreding van zo'n besluit of regeling ook al als overheidsingrijpen aan te merken, tenzij een dergelijke vervreemding valt onder de reikwijdte van het twaalfde lid, onderdeel a, zoals hiervoor omschreven. Wel is het zo dat, met inachtneming van de hiervoor genoemde periode van drie jaar, de verruiming van het begrip overheidsingrijpen vanaf 1 januari 2008 ook betrekking kan hebben op vervreemding van bedrijfsmiddelen die verband houdt met een besluit of regeling waarvan de datum van inwerkingtreding voor 1 januari 2008 ligt.

De gedachte van de leden van de fractie van het CDA dat er bij staking van een onderneming wel een verruimde herinvesteringsreserve mogelijk is en bij niet-staken niet, kan ik niet helemaal plaatsen. Naar mijn gevoel wordt er op dit punt geen onderscheid gemaakt. De herinvesteringsreserve bevat een versoepeling van de eis dat nieuwe bedrijfsmiddelen dezelfde economische functie moeten vervullen als oude bedrijfsmiddelen voor situaties dat de vervreemding van oude bedrijfsmiddelen verband houdt met overheidsingrijpen. Deze versoepeling is zowel van toepassing in situaties dat een oude onderneming in verband met overheidsingrijpen is gestaakt en geïnvesteerd wordt in een nieuwe onderneming (in die gevallen kan de stakingwinst volgens de systematiek van de herinvesteringsreserve worden afgeboekt op de nieuwe bedrijfsmiddelen) als in situaties waarin going-concern in verband met overheidsingrijpen enkele bedrijfsmiddelen worden vervreemd.

De leden van de fractie van het CDA merken terecht op dat wat betreft de doorschuifregeling bij staking voldoende is dat een belastingplichtige bij herinvestering winst gaat genieten en dat er dus niet wordt geëist dat deze belastingplichtige als ondernemer winst gaat genieten. Op dit punt wordt de doorschuifregeling bij staking niet gewijzigd ten opzichte van de thans geldende regeling. Mij hebben geen signalen bereikt dat de doorschuifregeling op dit punt op een oneigenlijke wijze zou worden gebruikt.

Bij vrijwillige staking kan, dit in antwoord op een vraag van de leden van de fractie van het CDA, met ingang van 1 januari 2008 de verruimde doorschuifregeling bij staking toepassing vinden. De toegang tot deze regeling is verruimd. De systematiek van deze regeling brengt, zoals thans reeds in het tweede lid van artikel 3.64 van de Wet inkomstenbelasting 2001 is neergelegd, echter met zich dat bij het aanschaffen van bedrijfsmiddelen voor de nieuwe onderneming, afboeking plaatsvindt als ware de

bij staking van de oude onderneming gerealiseerde stakingswinst een herinvesteringsreserve. Deze systematiek geldt overigens niet alleen bij vrijwillige staking, maar ook bij staking als gevolg van overheidsingrijpen. In de herinvesteringsreserve is de eis opgenomen dat de nieuwe bedrijfsmiddelen dezelfde economische functie moeten vervullen als de oude bedrijfsmiddelen. Uit de jurisprudentie inzake de herinvesteringsreserve en de vervangingsreserve blijkt dat toepassing van deze eis de praktijk redelijk veel speelruimte geeft. Hierdoor kan bijvoorbeeld een gebouw voor een nieuwe onderneming dezelfde economische functie geacht worden te vervullen als een gebouw voor een oude onderneming, ook in situaties waarin de aard van de nieuwe onderneming heel anders is dan de aard van de oude onderneming.

Tot slot merk ik naar aanleiding van een suggestie van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB), waaraan de leden van de fractie van het CDA refereren, op dat aan de doorschuifregeling bij staking alleen wordt toegekomen ingeval de oude onderneming volledig wordt gestaakt. De regeling is zo vormgegeven dat de doorschuiffaciliteit optioneel is en alleen geldt voor zover de belastingplichtige aannemelijk maakt dat het voornemen tot herinvesteren bestaat. Voor zover de belastingplichtige die herinvestering niet aannemelijk maakt mag hij afrekenen in plaats van doorschuiven, waardoor met de gerealiseerde boekwinst een compensabel verlies dat dreigt te verdampen, kan worden gecompenseerd. Deze werking is niet anders dan bij de toepassing van artikel 3.54 van de Wet inkomstenbelasting 2001 waar de keuze een herinvesteringsreserve te vormen per vervreemd bedrijfsmiddel kan worden gemaakt en waarbij het mogelijk is ook een deel van de boekwinst van een bedrijfsmiddel te reserveren indien niet het voornemen bestaat de gehele opbrengst te herinvesteren. In onderdeel 1.3 van het besluit van 5 december 2006¹, is meegedeeld dat «in de situatie waarin het voornemen bestaat slechts een deel van de opbrengst te herinvesteren, er geen bezwaar tegen bestaat dat voor het deel van de boekwinst dat wél wordt geherinvesteerd een herinvesteringsreserve wordt gevormd dan wel in stand gelaten en voor het deel van de opbrengst/boekwinst waarvoor geen herinvesteringsvoornemen bestaat dan wel dat voornemen later vervalt, wordt afgerekend». In een dergelijk geval kan afrekenen ook met zich brengen dat met (een deel van) de boekwinst een compensabel verlies dat dreigt te verdampen wordt gecompenseerd.

S&O in octrooibox

De leden van de fractie van het CDA vragen om een reactie op het NOB-commentaar van 6 december 2007 inzake de wijziging van artikel 12b van de Wet VPB 1969. De NOB vraagt zich af of de voorgestelde tekst het ongewenste gevolg heeft dat als een immaterieel activum dat voortkomt uit een S&O-project in de octrooibox wordt gebracht, het verlaagde plafond van € 400 000 blijft gelden, ook als later een octrooi wordt verleend.

Ik ben het met de NOB eens dat een dergelijk resultaat niet gewenst zou zijn. De voorgestelde wettekst beoogt dan ook niet die uitkomst. Als een S&O-project leidt tot een immaterieel activum en enige tijd later tot een octrooi is, als direct wordt gekozen voor de box, eerst het regime voor S&O-activa van toepassing (drempel gelijk aan de voortbrengingskosten met een maximum van € 100 000 en ten hoogste het viervoud van de voortbrengingskosten met een maximum van € 400 000 tegen verlaagd tarief) en daarna het regime voor geoctrooieerde activa (drempel gelijk aan de voortbrengingskosten en ten hoogste het viervoud daarvan tegen verlaagd tarief). Tijdens de octrooiperiode wordt uiteraard nog slechts als drempel in aanmerking genomen het bedrag van de voortbrengingskosten verminderd met de drempel die reeds in aanmerking is genomen in de S&O-periode. Tijdens de octrooiperiode geldt als maximum het

¹ Nr. CPP2006/1173M.

viervoud van de voortbrengingskosten vermindert met hetgeen in de S&O-periode reeds tegen verlaagd tarief is belast.

De voorbeelden die de NOB geeft van de uitwerking bij respectievelijk de geldende wettekst en de voorgestelde wettekst hebben kennelijk betrekking op de jaren 2 en 3 en niet op de jaren 1 en 2.

Het voorbeeld van de uitwerking bij de geldende wettekst is overigens niet correct. In de periode dat voor een immaterieel activum wel een S&O-verklaring is verkregen maar nog geen octrooi is verleend, kan volgens de huidige regeling niets in de octrooi-box worden gebracht. Het voorbeeld dat betrekking heeft op het nieuwe regime houdt er geen rekening mee dat in jaar 3 een octrooi is verleend met als gevolg een aanvullende drempel en een aanvullende boxruimte.

Invoering aanwijzingsbevoegdheid buitenlandse algemeen nut beogende instellingen

De leden van de fractie van het CDA vragen aandacht voor de vraag of dorpshuizen kunnen worden aangemerkt als algemeen nut beogende instellingen. Of een dorpshuis aangemerkt kan worden als algemeen nut beogende instelling in de zin van artikel 6.33 van de Wet inkomstenbelasting 2001 hangt onder meer af van de statuten en de feitelijke werkzaamheden van het dorpshuis. Een dorpshuis kan als een dergelijke instelling worden aangemerkt indien de doelstelling en de activiteiten van het dorpshuis primair (50% of meer) het algemeen belang dienen. Op grond van vaste jurisprudentie hebben dorpshuizen niet zonder meer de status van algemeen nut beogende instelling. Als een instelling zich qua doel en activiteiten primair of geheel richt op de exploitatie van het onroerend goed, dan kwalificeert zo'n instelling niet als algemeen nut beogende instelling. De kritiek van de Commissie algemeen nut beogende instellingen van de Vereniging voor Belastingwetenschap, de leden van de fractie van het CDA vragen daarnaar, richt zich op deze vaste jurisprudentie. Gesteld wordt dat niet-commerciële dorps- en buurthuizen per definitie in aanmerking moeten kunnen komen voor een status als algemeen nut beogende instelling. Ik deel deze visie van de Commissie niet. Beslissend voor de status van algemeen nut beogende instelling is of de eigen activiteiten van een instelling algemeen nuttig zijn. De beoordeling of daarvan sprake is, is bij uitstek een feitelijke aangelegenheid. De huidige, genuanceerde benadering van het begrip algemeen nut beogende instelling door de rechter betekent dat de kwalificatie bij de verschillende dorpshuizen kan uiteenlopen. Het ene dorpshuis is immers het andere niet. De enkele exploitatie van onroerend goed kan niet worden beschouwd als een activiteit van algemeen nuttige aard. De omstandigheid dat het onroerend goed primair wordt verhuurd aan instellingen die wel het algemeen nut beogen, maakt dat niet anders.

Renteaftrekbepaling

De leden van de fractie van het CDA vragen of ik mijn bezwaar tegen een extra safe harbour bij een nagenoeg overeenkomende buitenlandse heffing nader kan adstrueren.

Mijn bezwaar tegen een absolute safe harbour van 90% is dat evident onzakelijke constructies bij voorbaat worden gesauveerd. Daarbij kan het gaan om louter papieren opzetjes waarbij bijvoorbeeld gebruik wordt gemaakt van een buitenlandse brievenbusmaatschappij. Dat is echter maar een voorbeeld. Er kan ook gebruik worden gemaakt van vennootschappen waarbij de fiscale vestigingsplaats geen voorwerp van discussie kan zijn. Ook in dat geval kan sprake zijn van een evident onzakelijke constructie. Een nagenoeg overeenkomende buitenlandse heffing heeft wel betekenis in die zin dat er dan in principe geen aanleiding is de zakelijkheid van de transactie nader te onderzoeken. Als over die onzakelijk-

heid geen twijfel kan bestaan, zie ik echter geen reden om artikel 10a van de Wet VPB 1969 buiten toepassing te laten.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe wordt aangekeken tegen een voorstel om belastingplichtigen die compenserende heffing aannemelijk kunnen maken, renteaftrek toe te staan tegen het percentage waarvoor de renteopbrengsten bij de concerncrediteur effectief in aanmerking worden genomen.

Voorop staat dat als deze belastingplichtigen zakelijk handelen de rente gewoon aftrekbaar is tegen 25,5%. Als de inspecteur aannemelijk maakt dat zakelijke beweegredenen geen rol van betekenis hebben gespeeld, dan is er geen reden om de renteaftrek in stand te laten. Het is juist de bedoeling van artikel 10a van de Wet VPB 1969 om in deze situaties aftrek uit te sluiten. Tijdens de parlementaire behandeling in de Tweede Kamer heb ik toegezegd dat artikel 10a van de Wet VPB 1969 niet zal worden toegepast als duidelijk is dat de belastingbesparing van ondergeschikt belang is. Dat betekent dat ingeval sprake is van een klein tariefverschil, dit tariefverschil op zichzelf beschouwd voor de inspecteur geen aanleiding is om de zakelijkheid van de transactie te onderzoeken. Voor evident onzakelijke gevallen is er geen goede reden (ook niet gelet op de Europese en bilaterale verdragen) om artikel 10a van de Wet VPB 1969 buiten toepassing te laten.

Ook vragen de leden van de fractie van het CDA wat ik vind van het voorstel om de extra zakelijkheidstoets bij een compenserende heffing van 10% of meer achterwege te laten bij externe acquisities. Dit tegen de achtergrond dat artikel 10d van de Wet VPB 1969 al waakt tegen ongebreidelde aftrek van concernrente.

Dit voorstel spreekt mij niet aan. Hiermee wordt immers afbreuk gedaan aan het uitgangspunt dat niet alleen de rechtshandeling maar ook de financiering primair op zakelijke overwegingen moet berusten. Ik zie geen goede reden een uitzondering te maken als het gaat om externe acquisities. Ook daarbij kan sprake zijn van onzakelijke schuldcreatie waarmee belastingdruk wordt verschoven naar lager belastende landen. De thin-capregeling van artikel 10d van de Wet VPB 1969 grijpt niet aan bij onzakelijke schuldcreatie, maar meer bij de gedachte dat er bij het Nederlandse deel van een concern niet onevenredig veel groepsrente in aftrek moet kunnen worden gebracht en biedt daar dus niet altijd een adequate remedie tegen.

De leden van de fractie van het CDA vragen verder in te gaan op het voorstel om de voorgestelde wijzigingen van artikel 10a van de Wet VPB 1969 voor het eerst toepassing te laten vinden met betrekking tot boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2008.

De reden om artikel 10a van de Wet VPB 1969 aan te passen zijn de zeer serieuze signalen uit de praktijk dat er belangstelling bestaat om vanwege fiscale redenen structuren op te tuigen om een tariefverschil van maximaal 15,5% te incasseren. Met het voorstel wordt beoogd zo snel mogelijk duidelijkheid te verschaffen om zo een mogelijk aanzienlijke budgettaire derving te voorkomen als gevolg van de implementatie van dergelijke ongewenste structuren. Juist vanwege de budgettaire risico's lijkt het niet verstandig om de huidige ongewenste situatie mede gelet op te verwachten aankondigingseffecten nog maximaal een jaar te bestendigen.

Aangaande de twijfels van de leden van de fractie van het CDA over mijn visie op de verhouding tussen horizontaal toezicht en de suggestie van de NOB om een additionele mogelijkheid van een voor bezwaar vatbare beschikking te introduceren, wil ik nog enige verduidelijkende opmerkingen maken.

In het algemeen sta ik niet afwijzend tegen middelen die als doel hebben

de rechtszekerheid te verhogen, in dit geval echter is het de vraag of het introduceren van een extra proceduremogelijkheid veel toevoegt. Het is geen efficiënt middel om snel de gewenste duidelijkheid te krijgen, een beroepsprocedure kan immers een aantal jaren duren. Daarentegen biedt horizontaal toezicht naast het reguliere vooroverleg een extra mogelijkheid om snel duidelijkheid te krijgen, dat geldt in ieder geval voor gewone zakelijke transacties (waarbij belastingbesparing van ondergeschikt belang is). Blijkt tijdens het overleg dat partijen het niet eens kunnen worden, dan bestaat uiteraard de mogelijkheid om tegen de (voorlopige) aanslag over het desbetreffende jaar bezwaar en beroep aan te tekenen. Bij horizontaal toezicht blijven de rechten en plichten van zowel de belastingplichtige als de belastingdienst dus volledig in stand. Horizontaal toezicht gaat dan ook zeker niet ten koste van de rechtsbescherming, zoals – naar ik aanneem ironisch – wordt gesuggereerd door de heer J. A. R. van Eijsden in de slotpassage van zijn column in het Weekblad Fiscaal Recht.¹

De leden van de fractie van de VVD vragen om een reactie op de aantekeningen van de redactie van de Vakstudie Nieuws van 15 november (pagina 90) en van 30 november (pagina 20) met betrekking tot artikel 10a, derde lid, van de Wet VPB 1969. In deze aantekeningen staan een paar concrete suggesties die niet eerder in de parlementaire behandeling aan de orde zijn gekomen. De redactie van de Vakstudie Nieuws bepleit een meer structurele oplossing voor de renteproblematiek, maar geeft ook aan dat dit gelet op de internationale dimensie eigenlijk alleen op EU- of OESO-niveau te bereiken is, omdat alle landen in meer of mindere mate kampen met hetzelfde probleem.

Ook vraagt de redactie zich af of het niet redelijk zou zijn in elk geval renteaftrek toe te staan tegen 5%. Artikel 10a van de Wet VPB 1969 is een anti-misbruikbepaling die niet van toepassing is op gewone zakelijke transacties waarbij de belastingbesparing van ondergeschikt belang is. Voor deze situaties blijft de rente gewoon aftrekbaar tegen het normale tarief. Als de inspecteur echter aannemelijk maakt, conform de voorgestelde aanpassing, dat zakelijke beweegredenen geen rol van betekenis hebben gespeeld, zie ik geen reden om in die situaties de renteaftrek in stand te laten (ook niet tegen 5%).

Een meer structurele internationale oplossing voor de renteproblematiek zou inderdaad beter zijn, maar dat is een kwestie van lange adem. Vooral landen met lage tarieven hebben geen belang hieraan mee te werken, terwijl andere landen vanuit een oogpunt van fiscale autonomie sceptisch zullen zijn. Tijdens de behandeling in de Tweede Kamer heb ik wel aangegeven dat we uiteraard de ontwikkelingen inzake de renteaftrek goed blijven volgen (bijvoorbeeld als sprake is van een zogenoemde leveraged buy out) en dat we de Tweede Kamer hierover zullen informeren vóór de behandeling van het volgende belastingplan. Daarbij wordt uiteraard gekeken naar de ontwikkelingen in andere landen om daarvan te leren maar ook om te zorgen dat Nederland een aantrekkelijk vestigingsklimaat behoudt voor reële economische activiteiten.

Dividendbelasting

De leden van de fractie van het CDA menen dat de voorgestelde afdrachtvermindering voor fiscale beleggingsinstellingen tot een onvolkomen oplossing leidt in het geval beleggingsinstellingen buitenlandse aandeelhouders hebben die (na verdragstoepassing) een beroep kunnen doen op een dividendbelastingtarief van 5%. In die situaties zou op de inkomende dividenden van binnen- en buitenlandse dochtermaatschappijen namelijk meer Nederlandse dividendbelasting en buitenlandse bronheffing kunnen

¹ WFR 2007/6744.

worden ingehouden dan via de voorgestelde afdrachtvermindering kan worden verrekend met de dividendbelasting op het uitgaande dividend. Deze leden vrezen dat daarmee de internationale concurrentiepositie van het regime onder druk kan komen te staan. Zij doen de suggestie om op uitkeringen aan een fiscale beleggingsinstelling een inhoudingsvrijstelling dividendbelasting toe te passen.

De door het kabinet voorgestelde afdrachtvermindering houdt in dat de beleggingsinstelling op de door haar af te dragen dividendbelasting een vermindering mag toepassen ter grootte van de dividendbelasting die ten laste van haar is ingehouden. Om geen onderscheid te maken met ten laste van de fiscale beleggingsinstelling ingehouden en drukkende buitenlandse bronbelasting, zal ook deze in beginsel volledig in aanmerking kunnen worden genomen bij de berekening van de afdrachtvermindering. Hoewel het inderdaad kan voorkomen dat niet alle dividend- en bronbelasting die drukt op door de beleggingsinstelling ontvangen inkomsten (direct) kan worden verrekend met de door de beleggingsinstelling af te dragen dividendbelasting, lijkt het onwaarschijnlijk dat dit probleem een grote omvang zal krijgen. Eventuele onverrekenbare belasting kan immers onbepaald in de tijd worden verrekend. Voorts zou een beleggingsinstelling volledig gebruik kunnen maken van de afdrachtvermindering wanneer zij onverplicht een hoger dividend uitkeert dan de fiscale uitdelingsverplichting. Overigens valt niet te verwachten dat het vaak zal voorkomen dat de dividendbelasting die drukt op dividenden van dochtermaatschappijen niet kan worden verrekend, omdat Nederlandse dochtermaatschappijen meestal zullen zijn opgenomen in een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting. In het geval een gevoegde dochtermaatschappij dividend uitkeert aan de moedermaatschappij, is de inhoudingsvrijstelling van artikel 4, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op de dividendbelasting 1965 van toepassing. Op dividenden die worden ontvangen van buitenlandse dochtermaatschappijen drukt, na verdragstoepassing, veelal een bronheffing van 5% of 10%. Ook in die gevallen lijkt het probleem dus beperkt.

Ten slotte hoeft op dit punt niet bevreesd te zijn over de internationale concurrentiepositie van het regime, omdat ik heb begrepen dat vergelijkbare buitenlandse regimes (bijvoorbeeld de Duitse en Britse REIT-regimes) geen enkele tegemoetkoming kennen voor drukkende bronheffingen.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de netto-opbrengst van de dividendbelasting is, zonder rekening te houden met de belasting die als voorheffing wordt geheven. Voorts zou het deze leden deugd doen als, mede in het licht van het vestigingsklimaat, een studie zou worden gestart naar de totale afschaffing van de dividendbelasting.

De netto-opbrengst van de dividendbelasting bedraagt ongeveer € 800 miljoen, waarbij in ogenschouw moet worden genomen dat die belasting vrijwel geheel wordt opgebracht door buitenlandse aandeelhouders. Die buitenlandse aandeelhouders kunnen de ingehouden Nederlandse dividendbelasting vaak verrekenen met de belasting die zij in hun woonland betalen. Afschaffing van de dividendbelasting komt dus in die situaties ten gunste van de buitenlandse schatkisten. De dividendbelasting speelt ook een belangrijke rol bij onderhandelingen over belastingverdragen. Als Nederland geen enkele vorm van bronheffing heeft, is er voor andere landen nog maar weinig reden om Nederland onder verdrag de fiscale concessies te gunnen die door het grote, internationaal opererende bedrijfsleven als een pijler van het Nederlands vestigingsklimaat wordt gezien. In zijn advies op het voorstel van de Wet werken aan winst heeft de Raad van State nog eens gewezen op het belang van een dividendbelasting en de hoogte van het tarief daarvan voor de Nederlandse onderhandelingspositie bij belastingverdragsonderhandelingen. Hoewel aan afschaffing van de dividendbelasting ook aanzienlijke voor-

delen zijn verbonden, brengt één en ander met zich dat over de toekomst van de dividendbelasting genuanceerd moet worden gedacht.

Bestrijding constructies onroerende zaaklichamen

Voorts vragen de leden van de fractie van de VVD een reactie op de opmerking over onroerende zaaklichamen van de redactie van de Vakstudie Nieuws.¹ In deze aantekening wordt terecht geconstateerd dat er ook vormen van preferente aandelen zijn waarbij sprake kan zijn van een belang in een OZL. Dit is echter geheel afhankelijk van de exacte vormgeving van het preferente aandeel. Een preferent aandeel dat louter en alleen recht geeft op een marktconforme vergoeding voor het ter beschikking gestelde kapitaal is economisch gezien vergelijkbaar met een lening en vormt geen belang in een OZL.

Uitbreiding vrijstelling overdrachtsbelasting natuur

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP vragen naar de definitie van natuurterrein. De definitie van natuurgrond sluit aan bij de definitie uit het Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet. Verwezen wordt naar artikel 1, eerste lid, onderdelen b en d, van het Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet. Verwezen wordt aldus naar houtopstanden en natuurterreinen. Deze verwijzing wordt opgenomen in het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer.

Het tweede lid van artikel 1 van het Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet stelt dat voor dit besluit (het Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet) onder voorwaarden landbouwgrond mede verstaan wordt onder natuurterrein. Daar in de nieuwe vrijstelling van overdrachtsbelasting slechts verwezen wordt naar het eerste lid, onderdelen b en d, van artikel 1 van het Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet, geldt deze uitbreiding niet voor de nieuwe vrijstelling van overdrachtsbelasting voor natuurgrond. Voor de natuurgrondvrijstelling dient op het moment van verkrijging sprake te zijn van natuurgrond. Indien sprake is van landbouwgrond die verkregen wordt om er natuurterrein van te maken, behoeft de natuurgrondvrijstelling geen toepassing te vinden. Want in dat geval is onder de daarvoor geldende voorwaarden de cultuurgrondvrijstelling van toepassing. De latere omzetting in natuurgrond kan uitgevoerd worden zonder dat overdrachtsbelasting verschuldigd wordt.

Aanpassing vrijstelling omzetbelasting medische diensten

De leden van de fracties van het CDA en de VVD vragen om een reactie op de brief van 29 november 2007 van Zelfstandige Klinieken Nederland (ZKN) over de aanpassing van de BTW-vrijstelling voor medische diensten.

Deze brief stelt de positie van BIG-geregistreerden aan de orde, alsmede de introductie van de Europeesrechtelijke eis dat de medische vrijstelling alleen van toepassing kan zijn op de gezondheidskundige verzorging van de mens.

Met betrekking tot het standpunt van ZKN dat BIG-geregistreerden voor de toepassing van de vrijstelling hun diensten zouden moeten splitsen in werkzaamheden waarvoor zij een BIG-opleiding hebben genoten en diensten waarvoor dit niet het geval is, zij opgemerkt dat deze splitsing ingevolge het amendement Vendrik c.s. achterhaald is.² Strekking van het amendement is dat de huidige verwijzing in de vrijstelling naar de Wet BIG tot nader order gehandhaafd blijft onder aanpassing van de wettelijke formulering aan vorenbedoelde eis van de Europese rechtspraak. De leden van de fractie van de VVD kan ik zodoende meedelen – in antwoord op hun verzoek om in te gaan op een drietal aan de Eerste Kamer gezonden brieven hierover – dat artsen die complementaire zorg verlenen inge-

¹ V-N, 15 november 2007, blz. 68.

² Kamerstukken II 2007/08, 31 206, nr. 26.

volge het genoemde amendement onder de vrijstelling blijven vallen. Ook voor zover het om niet BIG-gerelateerde diensten gaat (bijvoorbeeld diensten op het vlak van osteopathie en chiropraxie) – de leden van de fractie van de PvdA vragen hiernaar – blijft de reikwijdte van de vrijstelling ongewijzigd, afgezien van de beperking tot de «gezondheidskundige verzorging van de mens».

Met nadruk wil ik erop wijzen dat de beperking van de toepassing van de medische vrijstelling tot de gezondheidskundige verzorging van de mens onontkoombaar is. Het gaat hierbij om een autonoom gemeenschapsrechtelijk begrip; aan de lidstaten – waaronder Nederland – komt dus terzake geen beleidsvrijheid toe. De motie Vendrik c.s.¹ is dan ook, anders dan ZKN meent, niet op een nadere afbakening van dit begrip gericht. Tot slot zij in dit verband opgemerkt dat het ontbreken van een verwijzing naar de gezondheidskundige verzorging van de mens in de bestaande Nederlandse wetgeving, voor de Europese Commissie aanleiding is geweest om jegens Nederland een ingebrekestellingsprocedure in te leiden.

Ik deel niet de vrees van ZKN dat de sector die door deze organisatie wordt vertegenwoordigd zich gesteld zal zien voor geweldige uitvoeringsproblemen omdat steeds weer onderscheid zou moeten worden gemaakt tussen diensten die de bescherming van de gezondheid betreffen en diensten die dat niet doen. Zoals aangegeven in de nota naar aanleiding van het verslag kan uit de in de memorie van toelichting aangehaalde uitspraken van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen naar mijn oordeel worden afgeleid dat een therapeutisch doel vooral daar zal ontbreken waar sprake is van onderzoeken, rapporten en analyses die gericht zijn op de vaststelling van een feitelijke situatie voor andere dan medische doeleinden. Waar het betreft plastische, cosmetische of refractiechirurgische ingrepen zal de ruimte voor de inspecteur om ingevolge deze jurisprudentie – wegens het ontbreken van een therapeutisch doel – tot heffing van omzetbelasting over te gaan, naar verwachting beperkt blijven tot evidente gevallen. Evidente gevallen zijn individuele of categorieën gevallen waarin de arts de aanwezigheid van een therapeutisch doel naar het oordeel van de inspecteur in redelijkheid niet aanneemelijk maakt. Daarbij kan het alleen gaan om een marginale toetsing door de inspecteur aangezien hem een inhoudelijk oordeel op medisch vlak niet toekomt.

Met betrekking tot de vraag van de leden van de fractie van de VVD om een reactie op de brief van 10 december 2007 van VVAA belastingadviseurs merk ik op dat de nadere afbakening van de medische vrijstelling geen rechtstreekse relatie heeft met de tariefstelling in de zorg.

Doelmatigheidsbepaling

Enkele fracties stellen vragen in verband met het opnieuw opnemen van de doelmatigheidsbepaling in artikel 64 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) in het wetsvoorstel.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de relatie tussen de doelmatigheidsbepaling en de bestaande contra legem jurisprudentie. Zij vragen of extra onzekerheid ontstaat wanneer die jurisprudentie opnieuw moet uitkristalliseren door de invoering van de doelmatigheidsbepaling. Deze leden vragen voorts of het instemmingsvereiste in voldoende mate waarborgt dat geen sprake zal zijn van willekeur en schending van het gelijkheidsbeginsel of dat, omwille van een goede verhouding met de inspecteur, belastingplichtige niet onder druk wordt gezet mee te werken aan toepassing van artikel 64 AWR.

¹ Kamerstukken II 2007/08, 31 206, nr. 39.

De invoering van de doelmatigheidsbepaling laat de bestaande contra legem jurisprudentie intact. De doelmatigheidsbepaling strekt ertoe, binnen de specifieke context van artikel 64 AWR, de mogelijkheid te bieden om met instemming van betrokkenen de materiële belastingschuld op een efficiënte wijze af te wikkelen. Gezien de specifieke en beperkte context en het feit dat de materiële belastingschuld niet in het geding is, gekoppeld aan de voorwaarde van instemming van betrokkenen, ligt het niet in de rede dat rond de toepassing van de doelmatigheidsbepaling veel jurisprudentie zal ontstaan noch dat er situaties denkbaar zijn waarbij belastingplichtige door de inspecteur onder druk zal worden gezet om de toepassing van artikel 64 AWR af te dwingen. Toepassing van artikel 64 AWR is immers ook in het belang van die belastingplichtige.

Tot slot vragen de leden van de fractie van het CDA of het in het licht van vergroting van de parlementaire controle niet de voorkeur verdient dat meer specifieke regelingen worden getroffen in de relevante belastingwetten.

De belastingwetten bevatten veelal de materiële belastingregels, dat wil zeggen de feiten en omstandigheden die aanleiding geven tot belastingheffing. Het toepassingsgebied van artikel 64 AWR richt zich uitdrukkelijk niet op de toepassing van deze regels. De toepassing van artikel 64 AWR komt pas aan de orde wanneer, na toepassing van de materiële regels, de formalisering van de belastingschuld geschiedt in de vorm van het opleggen van één of meer aanslagen. Dan, zo toont de praktijk aan, kan de behoefte bestaan de formele afwikkeling van die belastingen op een – voor alle betrokkenen – efficiënte wijze te laten plaatsvinden. De AWR is daarmee de enige geschikte plek om een dergelijke bevoegdheid op te nemen.

De leden van de fractie van de VVD vragen in te gaan op enkele in de vakpers verschenen commentaren. Een deel van de daarin opgenomen kritische geluiden is ingegeven vanuit de veronderstelling dat met het opnemen van de doelmatigheidsbepaling de bevoegdheid zou zijn gegeven de belastingheffing, in afwijking van de zogenoemde materieel-rechtelijke belastingregels, vanuit een gemeenschappelijk onderbuikgevoel bij inspecteur en belastingplichtige te doen geschieden. Dit is, ik verwijs naar hetgeen hiervoor en eerder daaromtrent is gesteld, niet het geval. De doelmatigheidsbepaling geeft slechts een bevoegdheid, wanneer de materiële belastingschuld vastgesteld is, de afwikkeling ervan zo doelmatig mogelijk te doen geschieden door bij voorbeeld de belastingschuld door een andere, derde persoon te laten betalen (zoals in het geval van Bos en Lommer). Het is juist dat de regels inzake de formele afwikkeling van de belastingschuld niet enkel en alleen een heffingsbelang dienen. Daarbij kunnen tevens van belang zijn de aspecten van opbrengstverantwoording of informatiebehoefte van derden. Het is dan ook om die reden dat de doelmatigheidsbepaling de mogelijkheid bevat bij ministeriële regeling nadere regels te stellen teneinde die belangen zeker te stellen, bij voorbeeld door in een dergelijk geval toepassing van artikel 64 AWR uit te sluiten.

In een ander commentaar, waar deze leden naar verwijzen¹ wordt juist een tegenovergestelde zorg geuit, namelijk dat het bestaan van de doelmatigheidsbepaling tot verstarring bij de Belastingdienst zou leiden en tot verbleking van het oude adagium van de Belastingdienst «fortiter in re, suaviter in modo». Eerder vroeg de NOB ook al aandacht voor dit aspect. Ik zou graag op deze plaats nogmaals willen proberen ook deze zorg bij deze leden weg te nemen.

Er is mij veel aan gelegen het heffingsproces in de relatie inspecteur – belastingplichtige zoveel mogelijk in goed overleg te laten verlopen en in werkwijzen waarin beiden zoveel mogelijk gezamenlijk optrekken. De

¹ V-N van 30 november 2007, blz. 22 en 23.

doelmatigheidsbepaling past bij uitstek in die benadering. Het biedt de inspecteur in incidentele gevallen juist de mogelijkheid om, daar waar dit zonder wettelijke regeling niet kan, in het belang en met instemming van betrokkenen af te wijken van de wet. Bijgevolg zorgt de bepaling niet voor verstarring maar juist tot voor meer ruimte voor de inspecteur en belastingplichtige om een weg te vinden tussen de wettelijk voorgeschreven afwikkeling van de belastingschuld en een voor beide partijen zo doelmatig mogelijke afwikkeling ervan.

Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen

De leden van de fractie van de VVD vragen een reactie op de aantekening in de Vakstudie Nieuws van 30 november 2007 over de toevoeging van een derde lid aan artikel 8 van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (Wib). In deze aantekening wordt de voornoemde wijziging van artikel 8 van de Wib in verband gebracht met het initiatiefwetsontwerp van de leden Dezentjé Hamming en Crone.¹ De voorgestelde wetswijziging is in lijn met het standpunt dat het niet wenselijk is om in het stadium van inlichtingen vergaren al de mogelijkheid tot bezwaar en beroep te openen. In het initiatiefwetsontwerp van de leden Dezentjé Hamming en Crone ligt een andere lijn besloten. In dit initiatiefwetsontwerp wordt juist een bezwaar- en beroepsmogelijkheid geïntroduceerd op het moment dat inlichtingen vergaard worden. Mocht dit wetsvoorstel door het parlement aanvaard worden, dan is het inderdaad zo dat deze bezwaar- en beroepsmogelijkheid ook bestaat in het geval de inspecteur inlichtingen vergaart ten behoeve van de internationale inlichtingenuitwisseling.

Voorts vragen de leden van de fractie van de VVD om een reactie op een brief van NEVE Belastingadviseurs. In de betreffende brief geeft NEVE Belastingadviseurs aan dat de voorgestelde wijziging van artikel 8 van de Wib tegen de tijdgeest in zou gaan die zou vragen om meer rechtsbescherming. Ook wordt in deze brief betwijfeld of de internationale inlichtingenuitwisseling belemmerd zou worden door het bieden van rechtsbescherming op het moment van inlichtingen vergaren.

Heel bewust heeft de wetgever er in het verleden voor gekozen om rechtsbescherming te bieden op het moment voorafgaande aan de uitwisseling van de inlichtingen en niet op het moment dat de desbetreffende inlichtingen worden vergaard. Dit is om meer redenen adequaat. In de eerste plaats kan de inspecteur pas nadat hij de inlichtingen verzameld heeft, afwegen of hij kan ingaan op het verzoek van de buitenlandse autoriteit om bepaalde inlichtingen uit te wisselen. Pas dan kan hij ten volle beoordelen of aan één of meer van de weigeringsgronden die genoemd zijn in artikel 13 van de Wib, is voldaan. Voor de belanghebbende is het vervolgens relevant dat hij bezwaar en beroep kan instellen tegen het besluit om de inlichtingen uit te gaan wisselen. Dit kan belanghebbende doen omdat hij korte tijd voor de geplande uitwisseling een kennisgeving ontvangt. Slechts indien er fraude wordt vermoed of er andere dringende redenen aanwezig zijn, wordt de kennisgeving achteraf verstrekt. In deze situaties is het belang van snelle uitwisseling zo groot dat de rechtsbescherming vooraf daarvoor moet wijken. Wel kan de burger dan achteraf tegen de genomen beslissing om uit te wisselen bezwaar en beroep instellen. Met betrekking tot Verordening nr. 1798/2003 merk ik nog op dat deze Verordening rechtstreeks werkt. In artikel 5 van deze Verordening is opgenomen dat een lidstaat desgevraagd moet meewerken aan de uitwisseling van inlichtingen en zonodig ook een onderzoek dient in te stellen. Bij het vergaren van de inlichtingen moet – binnen de context van de Verordening – worden gehandeld alsof sprake zou zijn van een binnenlandse situatie die valt onder nationaal recht. In mijn optiek laat de regeling van de Verordening geen ruimte om hierbij te veronderstellen dat sprake zou zijn van besluiten in de zin van de Algemene wet bestuursrecht waartegen

¹ Kamerstukken II 2005/06, 30 645.

bezwaar en beroep open staat. Daarbij geldt bovendien dat nationaal op het moment van vergaren van inlichtingen ook geen bezwaar- of beroepsmogelijkheid open staat. Dit zou anders worden indien het voornoemde initiatiefwetsontwerp van de leden Dezentjé Hamming en Crone aanvaard zou worden.

Overigens lijkt de eventuele doorwerking van genoemd initiatiefwetsontwerp naar de internationale inlichtingenuitwisseling op gespannen voet te staan met het Europese recht. In het kader van de implementatie van Verordening 1798/2003 heeft de Europese commissie al laten weten geen ruimte te zien voor handhaving van de kennisgevingsprocedure (en de daaraan gekoppelde rechtsbescherming) waar het inlichtingenuitwisseling betreft die onder voornoemde Verordening valt. De Europese Commissie bleek de kennisgevingsprocedure te beschouwen als onverenigbaar met de versterkte administratieve samenwerking zoals deze was opgenomen in Verordening 1798/2003. De informatieverstrekking aan de andere lidstaten behoort ongestoord en direct te kunnen geschieden.¹ Om te toetsen in hoeverre het initiatiefwetsvoorstel in overeenstemming is met het Europese recht is het door de initiatiefnemers voor advies voorgelegd aan de Europese Commissie.

Brieven

In deze memorie is op een aantal punten al inhoudelijk ingegaan op onderwerpen uit de brieven, commentaren en artikelen waar de leden van de fractie van de VVD een reactie op vragen. Voor zover in de brieven nieuwe gezichtspunten naar voren worden gebracht, wordt hier onderstaand op gereageerd.

De leden van de fractie van de VVD verzoeken te reageren op de brief van de centrale samenwerkende ouderenorganisaties (CSO) van 5 december 2007 inzake de buitengewone uitgavenregeling.

Het CSO vraagt aandacht voor de verzilvering. Zij geven aan dat verzilveringsproblematiek die veroorzaakt wordt door de buitengewone uitgaven via de TBU-regeling (tegemoetkoming buitengewone uitgaven) wordt gecompenseerd, maar dat er daarnaast volgens een onderzoek van het NIBUD nog een verzilveringsprobleem overblijft. Zoals aangegeven in de nota naar aanleiding van het verslag² komt het ook bij diverse andere heffingskortingen voor dat deze niet in de volle omvang worden verrekend, omdat er geen sprake is van verschuldigde belasting. Overigens loopt het verzilveringsprobleem van deze kortingen terug van € 290 miljoen in 2007 naar € 146 miljoen in 2008. Een groot deel van de daling is te danken aan het wegvallen van het verzilveringsprobleem van de kinderkorting, die in 2008 wordt omgezet naar een kindertoeslag. De rest van de daling is toe te schrijven aan het totaal van endogene ontwikkelingen zoals stijgende inkomens en het kabinetsbeleid in 2008. Overigens kan opgemerkt worden dat bij de berekeningen van de koopkrachtcijfers door het kabinet en het CPB rekening wordt gehouden met de verzilveringsproblematiek. Het generieke koopkrachtbeeld van 65-plussers zonder of met een klein aanvullend pensioen voor 2008 blijft dan ook minimaal op peil of stijgt licht. In de NIBUD doorrekening voor 2008 komt dit dan ook tot uitdrukking («Goed nieuws voor 65-plussers»)³.

De heer Heithuis pleit in zijn column «Ruim baan voor de FBI» voor het openstellen van de fiscale beleggingsinstelling voor de directeur-groothouder onder gelijktijdige invoering van een jaarlijks forfaitair rendement voor dergelijke participaties. De leden van de fractie van de VVD vragen hier een reactie op.

In tegenstelling tot de suggestie van de heer Heithuis, zou in dat geval nadere regelgeving vereist zijn om te voorkomen dat de fiscale beleggingsinstelling wordt gebruikt voor onwenselijke doeleinden als het

¹ Zie ook Kamerstukken II, 29 615, nr. 2, blz. 4 en nr. 3, blz. 3.

² Tweede Kamer, vergaderjaar 2007–2008, 31 205, nr. 9, pagina 37.

³ Persbericht van 18 september 2007.

financieren van de eigen woning van de directeur-grotoaandeelhouder of het omzeilen van de terbeschikkingstellingsregeling. Dat leidt tot complexe wetgeving. Bovendien zijn aan een dergelijke maatregel budgettaire consequenties verbonden.

De leden van de fractie van de VVD vragen om een reactie op het artikel van mevrouw L. A. Bource «De directeur-grotoaandeelhouder uit de loonbelasting, een dooie mus?» over het bij amendement De Nerée tot Babberich en Dezentjé Hamming tot stand gekomen en met ingang van – toen nog – 1 januari 2008 in werking tredende artikel 6, zesde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964.¹ Mevrouw Bource heeft terecht opgemerkt dat het voordeel van de regeling is dat niet meer maandelijks of vierwkelijks aangifte loonheffingen hoeft te worden gedaan en dat aan de regeling nadelen zijn verbonden. In het onderhavige wetsvoorstel zijn in dit verband enkele wijzigingen opgenomen, te weten de invoering van een peildatumsystematiek en een aanpassing van de doorbetaaldloonregeling. Volgens het gewijzigde wetsvoorstel is de inwerkingtreding van de regeling uitgesteld tot 1 januari 2009. Zoals ik in mijn brief van 8 november 2007 heb opgemerkt, zal ik met betrekking tot deze regeling overleg voeren met de koepelorganisaties van belastingconsulenten en accountants en met de werkgeversorganisaties.² Mijn doel is de beoogde vermindering van de administratieve lasten te realiseren op een wijze die voor alle betrokkenen zo min mogelijk ongewenste neveneffecten heeft.

De leden van de fractie van de VVD vragen om een reactie op het artikel van mr. H. J. Schut, Aanbevelingen tot aanpassing van de bedrijfsopvolgingsfaciliteit in de Successiewet 1956.³ De heer Schut doet in zijn artikel enige aanbevelingen om de bedrijfsopvolgingsfaciliteit in de successiewet aan te passen. Aanleiding voor zijn aanbevelingen is met name geweest de destijds bestaande onduidelijkheden bij de toepassing van de zogenoemde beleidseis, die van belang is voor de bedrijfsopvolgingsfaciliteit in houdstersituaties. Deze onduidelijkheden met betrekking tot de beleidseis zijn inmiddels weggenomen. Dat is gebeurd bij het besluit van 10 oktober 2007.⁴

De leden van de fractie van de VVD hebben gevraagd naar een reactie op de brief van Stichting Sigarettenindustrie (SSI) van 6 december 2007. De SSI wijst er allereerst op dat illegale handel en verkoop van namaakproducten een mogelijk resultaat is van hoge accijnzen. De hoogte van de accijns in absolute zin beïnvloedt tot op zekere hoogte de gevoeligheid voor smokkel en namaak. Smokkel van tabaksproducten is winstgevend omdat deze producten in veel landen hoog worden belast. Een accijnsverhoging zal de winstgevendheid wellicht verhogen; het hoeft echter niet noodzakelijk te leiden tot een verdere toename van smokkel. De SSI meent verder dat de toename van illegale verkopen en de daling van het verkoopvolume ertoe zal leiden dat de verwachte accijnsopbrengsten waarschijnlijk niet worden gerealiseerd. Hierbij verwijst de SSI naar de situatie in 2004 toen bij een vergelijkbare accijnsverhoging de uit die verhoging begrote accijnsopbrengsten niet zouden zijn gehaald. De suggestie van de SSI dat deze lagere dan geraamde opbrengst een gevolg zou zijn van onder andere de toename van de illegale verkopen deel ik niet. Wel is in 2004 het verkoopvolume van de tabak gedaald. Dat is wellicht deels een gevolg van de accijnsverhoging van € 0,46 per pakje van 25 stuks sigaretten of 50 gram rooktabak (meest gevraagde prijsklasse; prijseffect inclusief btw € 0,55), maar deels ook een gevolg van het met ingang van 2004 ingestelde rookverbod op de werkplek. Wat vrijwel zeker ook een rol heeft gespeeld is de additionele prijsverhoging van € 0,25 per pakje van 25 stuks sigaretten en 50 gram rooktabak (meest gevraagde prijsklasse) die de branche destijds heeft toegepast. Het samenstel van deze maatregelen heeft een daling tot gevolg gehad op het

¹ Weekblad Fiscaal Recht 2007/6722, blz. 603–608.

² Kamerstukken II 2007/08, 31 206, nr. 10.

³ Weekblad Fiscaal Recht van 5 april 2007.

⁴ Nr. CPP2007/383M, Stcrt. nr. 202.

rookgedrag en dus op de verkopen van tabaksproducten en daardoor ook op de accijnsopbrengsten. Het is niet vast te stellen welke maatregel specifiek tot welke daling van het verkoopvolume heeft geleid. De SSI stelt ten slotte voor om de voorgenomen accijnsverhoging gefaseerd door te voeren. Vanuit budgettaire overwegingen is dit niet wenselijk.

ANDERE ONDERWERPEN

Werken aan winst

De leden van de fractie van het CDA geven aan dat hen berichten uit de praktijk bereiken dat veel van de per 1 januari 2007 ingevoerde maatregelen op grond van de Wet werken aan winst tot onzekerheid leiden en dat dit nadelig is voor de Nederlandse concurrentiepositie. Dit betreft vooral de regeling van de laagbelaste beleggingsdeelneming.

Wat betreft de bezittingentoets in de regeling over de laagbelaste beleggingsdeelneming ontvangen deze leden graag het oordeel van de Staatssecretaris over de door de heer Faber in het Weekblad fiscaal recht¹ gedane suggestie om in plaats van een toerekeningsbalans de geconsolideerde balans van de deelneming als startpunt te nemen met een aantal aanpassingen ten einde het bewijs te leveren dat aanspraak op de deelnemingsvrijstelling bestaat.

Onzekerheid over toepassing van de deelnemingsvrijstelling doet inderdaad afbreuk aan het fiscale vestigingsklimaat. Mijn inschatting is echter dat deze onzekerheid tijdelijk is. Ik heb er het volste vertrouwen in dat de huidige onzekerheid werkende weg wordt weggenomen.

Op dit moment is de omschakeling van de oude naar de nieuwe deelnemingsvrijstelling namelijk in volle gang en is de praktijk zoekende naar de juiste maatvoering in de toepassing. In de nota naar aanleiding van het verslag is hier aandacht aan besteed.² Aangegeven is dat voor de bezittingentoets de vrije bewijsleer geldt en dat tegen die achtergrond een exacte toerekeningsbalans niet in alle gevallen noodzakelijk is. Zo kan in plaats van een exacte toerekeningsbalans op basis van enkelvoudige balansen, de commerciële consolidatiebalans van de dochtermaatschappij waarin een deelneming wordt gehouden als startpunt worden genomen. De heer Faber werkt deze gedachte in zijn artikel verder uit aan de hand van een casus waarin de vraag aan de orde komt of de deelnemingsvrijstelling van toepassing is op belangen in één of meer tussenhoudsters gehouden door een Nederlandse houdstermaatschappij van een (buitenlands) beursgenoteerd concern. Om de deelnemingsvrijstelling te kunnen toepassen zal de belastingplichtige aannemelijk moeten maken dat een dergelijk belang niet als laagbelaste beleggingsdeelneming moet worden aangemerkt, d.w.z. dat niet meer dan 50% van de onmiddellijk en middellijk gehouden bezittingen bestaan uit vrije beleggingen. De achtergrond hiervan is dat de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing is op dochtermaatschappijen die vooral (laagbelaste) beleggingsinkomsten genieten. Ik kan mij voorstellen dat de door de heer Faber uitgewerkte gedachtegang ertoe kan leiden dat in de door hem geschetste casus voldoende aannemelijk is gemaakt dat geen sprake is van een (laagbelaste) beleggingsdeelneming.

Wel moet worden bedacht dat de beoordeling of al dan niet is voldaan aan de bewijslast per definitie een feitelijke is. Dit betekent dat ik niet in algemene zin kan aangeven dat de door de heer Faber gesuggereerde lijn in alle gevallen zonder meer volstaat, maar dat het aan de inspecteur is om dit van geval tot geval te beoordelen.

Wat betreft de onderworpenheidstoets vragen de leden van de fractie van het CDA een nadere uiteenzetting over de antwoorden op door de commissie voor Financiën van de Eerste Kamer gestelde vragen bij de

¹ Weekblad Fiscaal Recht 2007/6743.

² Kamerstukken II 2007/08, 31 206, nr. 6, blz. 2.

behandeling van het wetsvoorstel Werken aan winst en nadien ingediende vragen.

De onderworpenheidstoets is opgenomen in de nieuwe deelnemingsvrijstelling om een zogenoemde «safe harbour» te bieden voor beleggingsdochtermaatschappijen die daadwerkelijk 10% of meer (winst)belasting betalen. Hoewel dergelijke dochtermaatschappijen beleggen, geldt dan toch de deelnemingsvrijstelling.

Bij precieze lezing van de verschillende antwoorden op vragen over de onderworpenheidstoets in het deelnemingsregime tijdens de verschillende fases van de parlementaire behandeling van de Wet werken aan winst, kan – zoals ook in de literatuur naar voren is gekomen – verwarring ontstaan over de exacte reikwijdte van de onderworpenheidstoets, met name als er een regeling ter voorkoming van dubbele belasting van toepassing is. Vandaar dat onder 4 van de brief van 10 juli 2007 is aangegeven hoe in verschillende situaties (voorkoming met betrekking tot vaste inrichtingswinst, voorkoming met betrekking tot bronheffingen en voorkoming met betrekking tot tax sparing credits) de onderworpenheidstoets moet worden toegepast.¹

Tot slot vragen deze leden wanneer op het punt van de per 1 januari 2007 via de Wet werken aan winst ingevoerde maatregelen verduidelijkende beleidsbesluiten kunnen worden verwacht.

De verwachting is dat begin 2008 een geheel nieuw beleidsbesluit over de toepassing van het nieuwe deelnemingsregime zal worden gepubliceerd. Dit zal dienen ter vervanging van het huidige beleid op dit punt. Wat betreft de andere nieuwe maatregelen is een dergelijke herziening van bestaande besluiten niet aan de orde. Wel kan het zo zijn dat bestaande besluiten te zijner tijd worden geactualiseerd.

Successierecht

Het doet mij genoegen dat de leden van de fractie van het CDA het met mij eens zijn dat het successierecht aan een grondige herziening toe is. Op hun vraag wanneer ik de successiewet wil aanpakken kan ik antwoorden dat ik dat zo spoedig mogelijk, maar in ieder geval in deze kabinetsperiode wil doen. Ik ben van plan om een vereenvoudigingsslag te maken om tot efficiency winst te komen. Daarnaast zou ik graag tot een tariefsverlaging willen komen, die echter binnen de kaders van budgettaire neutraliteit gefinancierd zal moeten worden. Te denken valt daarbij aan constructiebestrijding, verbreding van de grondslag door een meer economische benadering en een herschikking van de tarieven.

Tevens wordt van de gelegenheid gebruik gemaakt u te informeren over de ontwikkeling van de opbrengst van het successierecht in termen van houdbaarheid, zoals door mij toegezegd bij de Algemene Financiële Beschouwingen op 27 november 2007. Door toenemende welvaart en de demografische ontwikkelingen zal inderdaad ook de opbrengst van de successiebelasting in de toekomst toenemen. Het CPB gaat er van uit in haar studie naar de financiële houdbaarheid van de overheidsfinanciën dat de ontvangsten aan successierechten meegroeien met het BBP en structureel circa 0,3% BBP zullen bedragen. Deze opbrengst zit dus al in de huidige sommen en in de berekening van het huidige houdbaarheidstekort.

Het CPB houdt hierbij geen rekening met demografische veranderingen (stijging van het aantal sterfgevallen), en mogelijk zullen successierechten in de toekomst dus meer stijgen dan nu in de vergrijzingssommen.

Indien een stijging van het aantal sterfgevallen wordt verondersteld, geeft het CPB aan dat de opbrengst van de successiebelasting zal stijgen tot ongeveer 0,5% BBP rond 2040. Deze extra opbrengst, zou in termen van de houdbaarheid van de overheidsfinanciën, het houdbaarheidstekort terugbrengen met 0,1% BBP.

¹ Kamerstukken I 2006/07, 30 572, G, blz. 3.

Het CPB geeft zelf aan dat deze 0,1% BBP bijdrage met veel onzekerheid is omgeven. Zo is het onduidelijk of de babyboom generatie grote erfenissen zal nalaten, omdat hun vermogen grotendeels ondergebracht is bij pensioenfondsen. Het vermogen van deze personen komt bij overlijden dan niet ten gunste van de erven, en er zal ook geen successiebelasting over worden betaald. Ook is het onduidelijk of ouderen gegeven de stijgende levensverwachting, niet meer zullen besteden aan consumptie van onder andere zorg.

Een mogelijk hogere bijdrage aan de vergrijzingslasten van successiebelastingen zou dus kunnen ontstaan indien de vermogens van ouderen sneller groeien dan momenteel geraamd is (en sneller dan de rest van de economie) én indien deze vermogens ook worden doorgegeven aan de erven. Een tijdelijke snellere stijging van vermogens, zoals de stijging van het eigen woning bezit, is uiteraard mogelijk op korte termijn. Op de lange termijn is het echter onwaarschijnlijk dat vermogens substantieel sneller zullen stijgen dan de rest van de economie. Een hogere of lagere opbrengst is dus mogelijk, maar het CPB geeft aan dat een substantiële bijdrage niet waarschijnlijk is.

De leden van de fractie van de VVD vragen om een reactie op een brief van de Stichting Centrum Individu en Samenleving (CISA). In de brief uit de stichting kritiek op de huidige successiewet. Er wordt ook getwijfeld aan de bereidheid van dit kabinet om de successiewet te moderniseren. Vervolgens wordt er door de CISA bij de leden van de Eerste Kamer op aangedrongen dat zij het kabinet op andere gedachten te brengen. Elders in deze memorie heb ik in reactie op concrete vragen van de fractie van het CDA opgemerkt dat ik wel degelijk voornemens ben de herziening van de successiewet deze kabinetsperiode aan te pakken. Ik wijs ook op mijn begeleidende brief bij de op 5 juli 2007 aan de Voorzitters van de Tweede en Eerste Kamer toegestuurde studie naar de successiewetgeving in een aantal landen van de Europese Unie, waarin ik mijn intenties op dit punt reeds kenbaar maakte.¹ Het verheugt mij dat er sindsdien in de samenleving en ook in het parlement in toenemende mate draagvlak bestaat voor een herziening.

Uitvoering Zorgverzekeringswet

De leden van de fractie van het CDA vragen een overzicht van de laatste stand van zaken inzake de uitvoering van de toeslagen zorgverzekeringswet en andere toeslagen alsmede de terugbetaling van teveel betaalde premies Zorgverzekeringswet (Zvw).

In de voortgangsrapportage Toeslagen heb ik onlangs de laatste stand van zaken rond de uitvoering van de toeslagen gemeld.² Tijdens het Algemeen Overleg van 7 november 2007 heb ik toegezegd dat ik de Tweede Kamer voor het kerstreces over de laatste stand van zaken rond definitief toekennen zal informeren. De brief hierover zal de Kamer uiterlijk 18 december 2007 ontvangen.

De terugbetaling van teveel betaalde premies Zorgverzekeringswet (Zvw) is in volle gang. De resultaten van deze actie worden binnenkort bekend. Deze zal ik meenemen bij de beantwoording van de kamervragen van de leden Omtzigt en Jules Kortenhorst over de teruggave van de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw, die op 12 december 2007 zijn ingezonden. Vooruitlopend hierop wil ik u het volgende melden. Inhoudingsplichtigen hebben recht op een teruggaaf voor de bijdrage Zvw als een werknemer bij meer dan één inhoudingsplichtige loon of een uitkering geniet en over zijn totale loon of uitkering meer dan de maximale bijdrage is ingehouden. De inhoudingsplichtigen hebben hiervoor onlangs een teruggaafbeschikking ontvangen. Aan de betrokken werknemers is een mededeling gezonden. In de mededeling is aangegeven dat de inhoudingsplichtigen

¹ Kamerstukken II 2006/07, 27 789, nr. 13.

² Kamerstukken II 2006/07, 31 066, nr. 19.

de bijdrage terugkrijgen en dat zij op hun beurt deze bijdrage moeten verrekenen met het loon of de uitkering van de werknemer.

Oorzaak voor de onterechte beschikkingen is, dat de loongegevens van deze inhoudingsplichtigen dubbel in de bestanden van de Belastingdienst zijn terechtgekomen. Maatregelen zijn getroffen om de feitelijke uitbetaling van deze teruggaven tegen te houden. Zowel de betrokken inhoudingsplichtigen als hun werknemers ontvangen binnenkort een excuusbrief van de Belastingdienst.

Een ander gevolg van de dubbele loongegevens kan zijn dat bij de definitieve toekenning van toeslagen ten onrechte wordt geconstateerd dat niet langer recht bestaat op een toeslag of recht bestaat op een lagere toeslag. Het onderzoek naar de omvang van de groep betrokkenen en de te treffen herstelmaatregelen is gaande.

Gebruik heffingskortingen

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de maatregelen die het kabinet denkt te nemen om de door de Tweede Kamer bij motie gevraagde meer pro-actieve opstelling van de Belastingdienst bij het voorkomen van niet-gebruik van kortingen en teruggaafmogelijkheden te bewerkstelligen. De leden van de fractie van de PvdA verwijzen hiermee naar de motie Tang c.s. waarin het kabinet wordt opgeroepen om in de eerste helft van 2008 een analyse voor te bereiden over het niet-gebruik en de vereenvoudiging van de heffingskortingen, en te rapporteren hoe zij binnen toekomstige budgettaire mogelijkheden deze problemen wil benaderen.¹ In de motie wordt weliswaar niet gesproken over een meer pro-actieve opstelling van de Belastingdienst maar vooruitlopend op de gevraagde analyse kan nu al aangegeven worden wat voor acties de Belastingdienst uitvoert om het niet-gebruik van heffingskortingen te voorkomen. In het verleden heeft de Belastingdienst specifiek voor personen met een Wajong-uitkering en alleenstaande ouderen het niet-gebruik van de voor hen bedoelde specifieke kortingen (jonggehandicap-tenkorting respectievelijk alleenstaande ouderenkorting) bestreden. Wajonggerechtigden ontvingen een brief als zij de jonggehandicap-tenkorting niet via de loonheffing konden vergelden. Bij 65-plussers die recht hebben op de alleenstaande ouderenkorting en die verzuimen deze korting aan te kruisen op de aangifte, wordt de alleenstaande ouderenkorting op basis van gegevens van de SVB ambtshalve verleend. Vanaf 2009 zal van personen die meer bekend zijn bij de Belastingdienst («de beschrevenen») het niet-gebruik van heffingskortingen kunnen afnemen door de introductie van de (digitale) vooringevulde aangifte.

Feitelijke informatie gebruik fiscale posten

In vervolg op de eerdere vragen stelt de SP fractie nadere vragen omtrent een decielverdeling en enkele fiscale posten.² Voor zover beschikbaar uit de voorlopige CBS cijfers 2005 zijn deze gegevens in tabel 1 weergegeven. Het gaat om:

- A. Het aantal personen per deciel.
- B. Het gemiddelde bruto-inkomen en het begin en eindinkomen per deciel.³
- C. Het totaal aan geheven inkomsten- en loonbelasting inclusief de gelijktijdig daarbij geheven volksverzekeringen. Dit betreft de netto heffing na verwerking van aftrekposten en heffingskortingen etc.
- D. Het netto voordeel van de aftrek van de hypotheekrente en de bijtelling van het eigenwoningforfait.

¹ Kamerstukken II 2007/08, 31 205 en 31 206, nr. 48.

² Kamerstukken I 2007/08, 31 200 en 31 205, B.

³ Exacte cijfers over begin- en eindinkomens zijn niet direct voorhanden. De gepresenteerde begin- en eindinkomens (bruto inkomen) zijn onder de veronderstelling van lineairiteit binnen de decielen. In de eerdere beantwoording werden de gemiddelde *primaire* inkomens gepresenteerd. Uitkeringen en pensioenen etc. maken echter geen deel uit van dit inkomen, daarom is er bij de vervolgbantwoording voor gekozen om uit te gaan van het *bruto*-inkomen. Dit is door het CBS gedefinieerd als het primair inkomen plus de bruto ontvangen overdrachten (zie voor een exacte definitie www.cbs.nl).

Tabel 1. Decielverdeling¹ naar personen 2005

	1e	2e	3e	4e	5e	6e	7e	8e	9e	10e	Totaal
A. Aantal personen per deciel (*1 000)	1 217	1 217	1 217	1 217	1 217	1 217	1 217	1 217	1 217	1 217	12 173
B0. Gemiddeld bruto inkomen per deciel (€)	2 491	8 314	11 723	15 603	20 083	25 410	31 612	38 656	48 646	87 136	
B1. Begin inkomen per deciel (€)	nvt	5 404	10 020	13 664	17 844	22 747	28 512	35 135	43 652	67 892	
B2. Eindinkomen per deciel (€)	5 403	10 019	13 663	17 843	22 746	28 511	35 134	43 651	67 891	nvt	
C1. Totaal IB/LB en PVV (in € mln)	4	109	574	1 597	2 529	4 230	6 374	8 857	12 432	30 988	67 695
C2. idem in procenten totaal	0%	0%	1%	2%	4%	6%	9%	13%	18%	46%	100%
D. Netto voordeel aftrek eigen woning (€ mln)	161	116	114	207	526	812	1 043	1 234	1 675	3 325	9 213

Bron CBS, eigen bewerking

¹ In de beschikbare decielverdeling zijn de personen ingedeeld op basis van het persoonlijke belastbare inkomen.

De leden van de fractie van de SP hebben eveneens gevraagd naar enkele gegevens rondom de fiscale behandeling van de eigen woning voor het jaar 2007 en 2008. In tabel 2 staan deze gevraagde cijfers weergegeven.

Tabel 2. Cijfers fiscale behandeling eigen woning (€ mld)

Jaar	Aftrek hypotheekrente	budgettair belang	Bijstelling eigenwoningforfait	budgettair belang
2007	28,50	12,33	4,88	1,81
2008	29,40	12,72	4,97	1,86

De leden van de fractie van de SP hebben voorts vragen gesteld over het effect van een stijging of daling van de hypotheekrente. Een exacte kwantificering van de budgettaire gevolgen van een stijging of daling van de hypotheekrente is niet mogelijk. Een dergelijke ontwikkeling zal niet geïsoleerd plaatsvinden maar verbonden zijn aan de economische ontwikkeling wat weer effect kan hebben op de huizenprijzen. Ook wordt het budgettaire effect van een eventuele opwaartse of neerwaartse bijstelling beperkt doordat de hypotheekrente in veel gevallen voor een aantal jaren vaststaat, waardoor een stijgende of dalende rente pas langzaam in de hypotheekrenteaftrek wordt verwerkt. Tevens zal een stijgende of dalende rente tot meer of minder oversluitingen aanleiding geven waardoor de hiermee samenhangende (aftrekbare) kosten stijgen of dalen.

De leden van de fractie van de SP vragen ook naar het effect op de tarieven indien de hypotheekrenteaftrek wordt afgeschaft. Voor 2005 bedragen de kosten van de hypotheekrenteaftrek minus bijstelling eigenwoningforfait € 9,2 miljard (voorlopige realisaties). De totale opbrengsten van IB/LB en PVV over dat belastingjaar bedragen circa € 67,7 miljard. Indien de aftrek hypotheekrente en bijstelling eigenwoningforfait zou worden afgeschaft zouden de tarieven over de hele range 8,5% omlaag kunnen.¹ In tabel 3 staan de bij deze variant behorende tarieven weergegeven. Overigens kan niet onvermeld blijven dat een dergelijke variant een zeer fors effect teweeg kan brengen op de netto-inkomens en op de woningmarkt en daarmee op de totale economie (waaronder de belastinginkomsten). Deze moeilijk kwantificeerbare effecten zijn in de berekeningen niet meegenomen.

Tabel 3. Tariefstructuur variant SP

Tarief	2007	Variant SP
Eerste schijf < 65 jaar	33,65%	30,80%
Eerste schijf 65 jaar en ouder	15,75%	14,45%
Tweede schijf < 65 jaar	41,40%	37,90%
Tweede schijf 65 jaar en ouder	23,50%	21,55%

¹ Hierbij is geen rekening gehouden met het effect op inkomensafhankelijke regelingen zoals de zorgtoeslag en de kindertoeslag. Bij afschaffing van de hypotheekrenteaftrek stijgt het belastbaar inkomen waardoor het recht op deze regelingen kan dalen of zelfs geheel vervalt.

Tarief	2007	Variant SP
Derde schijf	42,00%	38,45%
Vierde schijf	52,00%	47,60%
Tarief box 2 (maximaal)	25,00%	22,90%
Tarief box 3	30,00%	27,45%

De leden van de fractie van de SP vragen verder naar het inkomenseffect van een dergelijke maatregel, bij welk inkomen het break even point ligt en wat de effecten per deciel zijn. Het inkomenseffect van deze maatregel is sterk afhankelijk van individuele omstandigheden zoals de hoogte van de hypotheek, de hoogte van de WOZ-waarde en de hoogte van het inkomen. Algemeen kan gesteld worden dat personen met per saldo aftrek van kosten van een eigen woning een (fors) nadeel zullen hebben, personen zonder deze aftrek hebben een fors voordeel. Het gevraagde break even point is gezien de grote variatie in persoonlijke omstandigheden niet te geven. Het zal bij een dergelijke variant incidenteel voor kunnen komen dat personen met een kleine aftrek voor de eigen woning in combinatie met de tariefsverlaging een voordeel hebben.

Ter illustratie van de variant een voorbeeld voor 2007:¹

- een kostwinner met een inkomen van 1½* modaal (€ 45 000) zal circa € 11 700 aan inkomensheffing (belastingen en premies volksverzekeringen) betalen zonder rekening te houden met aftrek hypotheekrente etc.
- Indien deze persoon een gemiddeld huis heeft (stel € 235 000) dat volledig gefinancierd is met een hypotheek met een rente van 5% zal de aftrek van hypotheekrente € 11 750 bedragen. Het eigenwoningforfait bedraagt € 1 300 zodat de aftrek voor de eigen woning € 10 450 bedraagt.
- Door de aftrek van € 10 450 betaalt deze kostwinner nog € 7 300 aan inkomensheffing. Het netto voordeel van de aftrek eigen woning is daarmee € 4 400.
- Na invoering van de variant zal de aftrek van de eigen woning worden geschrapt en de tarieven met 8,5% worden verlaagd (zie bovenstaande tabel). Per saldo betaalt deze kostwinner dan nog € 10 200 aan inkomensheffing.
- Met een eigen huis gaat deze kostwinner er dan € 2 900 op achteruit, zonder eigen huis is het voordeel € 1 500.

De leden van de fractie van de SP vragen verder of per deciel het verschil in netto betaalde belasting van de genoemde variant kan worden weergegeven. In tabel 4 treft u de gevraagde gegevens.

Tabel 4. Effecten variant afschaffen hypotheekrenteaftrek, eigenwoningforfait en tariefsverlaging naar deciel (in € mln)

	1e	2e	3e	4e	5e	6e	7e	8e	9e	10e
Totaal IB/LB en PVV basis	4	109	574	1 597	2 529	4 230	6 374	8 857	12 432	30 988
Idem na variant	113	35	426	1 405	2 495	4 289	6 447	8 890	12 562	31 033
Vershil (-/- = lastenverlichting)	109	- 74	- 148	- 193	- 35	60	73	33	130	44

Bron: CBS, eigen bewerking

De door de leden van de fractie van de SP gevraagde gegevens omtrent de budgettaire derving met betrekking tot de pensioenvoorziening zullen, zoals ook eerder toegezegd, uiterlijk bij de Miljoenennota 2009 beschikbaar komen.

Belastingkosten

De leden van de fractie van de SP willen graag nadere informatie ontvangen over de «belastingkosten» aan de zijde van de overheid en belasting-

¹ Hierbij is gebruik gemaakt van het CPB microsimulatiemodel, Microtax, zie www.cpb.nl.

betalers. Meer specifiek vragen deze leden naar het aantal werkzame personen in de «belastingsector» en de financiële omvang van deze sector. Ten slotte vragen deze leden wat aan de zijde van de overheid de kosten zijn voor apparatuur en gebouwen.

Aan de zijde van de rijksoverheid bestaan de «belastingkosten» voor grootste deel uit de kosten van de Belastingdienst. De totale personeelsomvang van de Belastingdienst is ongeveer 30 000 fte, waarbij de gemiddelde loonsom per fte bij de Belastingdienst ongeveer € 55 000 bedraagt (cijfers voor 2006). De kosten voor het beheer en onderhoud van ICT-apparatuur en programmatuur bedragen bij de Belastingdienst jaarlijks ongeveer € 290 miljoen. De uitgaven voor huisvesting schommelen jaarlijks rond de € 240 miljoen.

Over het aantal personen dat in en voor bedrijven en voor particulieren werkzaam is, zijn slechts partiële cijfers beschikbaar. In de meest gedetailleerde informatie van het CBS zijn belastingconsulenten samengevoegd met accountants, boekhoudbureaus en administratiekantoren. In deze bedrijfstak¹ bestonden in 2005 13 480 bedrijven met 75 600 werkzame personen. De omzet van deze bedrijven bedroeg in totaal € 7,2 miljard. Binnen deze groep professionals is een onderscheid naar belastingadviseurs, administratiebureaus en accountants relevant. Voor de belastingadviseurs geldt dat zij in ieder geval dagelijks met belastingheffing bezig zijn. Informatie van de drie «grote» organisaties – de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs, de Federatie van Belastingadviseurs en het College van Belastingadviseurs – laat zien dat zij gezamenlijk circa 10 000 leden hebben.

Behalve professionals verlenen ook intermediaire organisaties of non-profitorganisaties, zoals FNV, CNV en de Unie KBO, fiscale assistentie bij het doen van aangifte. Bij de FNV werken 5000 vrijwilligers die in totaal voor 220 000 leden de aangifte invullen. Bij het CNV vullen 1 000 vrijwilligers in de maand maart 19 700 aangiften in en de Unie KBO heeft ongeveer 1 000 vrijwilligers die zo'n 20 000 aangiften per jaar verzorgen voor ouderen met een laag inkomen. Daarnaast bestaat er (onbetaalde) hulp bij aangifte door familieleden of kennissen. Twintig procent van de particulieren vulde in 2003 zijn aangifte in met behulp van anderen en dertig procent besteedde het invullen van de aangifte volledig uit.

De staatssecretaris van Financiën,
J. C. de Jager

¹ SBI-code 7412.

MOTOR VEHICLE TAXATION : EU SUMMARY

Taxes on Acquisition

Country	VAT	Registration Tax	Total Tax (2,000cc car)
Austria	20%	Based on fuel consumption Maximum 16%	30%
Belgium	21%	Based on cc + age 2,000cc = €495	25%
Cyprus	15%	Based on cc +CO2 2,000cc = CYP 4,000	35%
Czech Republic	19%	None	19%
Germany	19%	None	16%
Denmark	25%	105% up to DKK 65,900 180% on the remainder	155%
Estonia	18%	None	18%
Spain	16%	7% < 1,600cc (petrol) 12% >1,600cc (petrol) 7% < 2,000cc (diesel) 12% >2,000cc (diesel)	28%
Finland	22%	28% - € 650 (petrol) 28% - € 450 (diesel)	53%
France	19.6%	None	19.6%
Greece	19%	Based on cc + emissions 2,000cc = 40% (Euro 4)	59%
Hungary	25%	Based on emissions HUF 960,000 for 2,000cc petrol (Euro 4)	44%
Ireland	21%	22.5% < 1,400cc 25% 1,400 – 1,900cc 30% > 1,900cc	57%
Italy	20%	IPT €150.81	21%
Lithuania	18%	None	18%
Luxembourg	15%	None	15%
Latvia	18%	€373	20%
Malta	18%	Based on cc 2,000cc = 65%	93%
The Netherlands	19%	Based on price + CO2 emissions 45.2% - €1,540 (petrol) 45.2% + €328 (diesel)	57%
Poland	22%	Based on cc 2,000cc = 3.1%	25%
Portugal	21%	Based on cc + CO2 emissions 2,000cc = 8.38x2000 – 8,333.32	77%
Sweden	25%	None	25%
Slovenia	20%	Based on price 1 –13%	29%
Slovakia	19%	None	19%
United Kingdom	17.5%	None	17.5%
Bulgaria	20%	None	20%
Romania	19%	Based on emissions 2,000cc= €700 (Euro 4)	22.5%

Bron: www.acea.be

Taxes on ownership

Country	Passenger Cars	Commercial Vehicles
Austria	Kilowatt	weight
Belgium	Cylinder capacity	weight, axles
Cyprus	Cylinder capacity, CO2 emissions	NA
Czech Republic	None	Weight, axles
Germany	Cylinder capacity, exhaust emissions	Weight, pollution, noise
Denmark	Fuel consumption, weight	Weight
Estonia	None	Weight, axles suspension
Spain	Horsepower	Payload
Finland	Time, weight	Weight, axles
France	None	Weight, axles, suspension
Greece	Cylinder capacity, horsepower	Payload
Hungary	Weight	Weight
Ireland	Cylinder capacity	Weight
Italy	Kilowatt	Kilowatt, pollution
Lithuania	None	NA
Luxembourg	CO2 emissions	Weight, axles
Latvia	Weight	Weight
Malta	Cylinder capacity	NA
The Netherlands	Weight, province	Weight
Poland	None	NA
Portugal	Cylinder capacity	Weight, axles, suspension
Sweden	CO2 emissions, weight	Weight, axles
Slovenia	None	NA
Slovakia	None	Weight, axles
United Kingdom	CO2 emissions	Weight, axles
Bulgaria	Kilowatt	Weight, axles
Romania	Cylinder capacity	Weight, axles

NA : not available

Bron: www.acea.be