

Vergaderjaar 2000–2001

**27 746**

## **Wijziging van enkele belastingwetten (herstel van enige onjuistheden)**

**A**

### **ADVIES RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT<sup>1</sup>**

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Raad van State d.d. 27 april 2001 en het nader rapport d.d. 15 mei 2001, aangeboden aan de Koningin door de staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Raad van State is cursief afgedrukt.

*Bij Kabinetsmissive van 10 april 2001, no. 01.001800, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet met memorie van toelichting tot wijziging van enkele belastingwetten (herstel van enige onjuistheden).*

*Het voorstel is een veegwet binnen het kader van de Belastingherziening 2001. De tot nu toe naar voren gekomen evidente technische omissies worden met dit wetsvoorstel hersteld.*

*De Raad van State adviseert het voorstel op enkele punten te herzien en op andere punten aan te vullen.*

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 10 april 2001, no. 01.001800 machtigde Uwe Majesteit de Raad van State zijn advies inzake bovengenoemde voorstel van wet rechtstreeks aan de Staatssecretaris van Financiën te doen toekomen.

Dit advies, gedateerd 27 april 2001, no. W06 0175/IV, bied ik u hierbij aan.

Naar aanleiding van het advies van de Raad van State merk ik het volgende op.

*1. Bij de Tweede nota van wijziging<sup>2</sup> is in artikel 5.3 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) opgenomen dat bij de schulden niet in aanmerking worden genomen verplichtingen die voortvloeien uit een belastingwet waarop de Algemene wet inzake rijksbelastingen van toepassing is. Deze bepaling wordt aangemerkt als een belangrijke beperking van de administratieve lasten en uitvoeringslasten voor zowel burgers als belastingdienst. «Het voorkomt ingewikkelde herberekeningen van «oude» belastingschulden en beperkt tevens het risico van procedures.»<sup>3</sup>*

*De parlementaire gedachtewisseling betrof tot het tijdstip van de indiening van het wijzigingsvoorstel in het bijzonder de vraag of de vermogensrendementsheffing niet vereenvoudigd zou kunnen worden indien de inkomstenbelasting-schulden uit het belastingjaar zelf niet in aanmerking zouden worden genomen bij de berekening van de rendementsgrondslag. Deze mogelijke vereenvoudiging ziet erop dat de belastingplichtige geen wiskundige berekening hoeft uit*

<sup>1</sup> De oorspronkelijke tekst van het voorstel van wet en van de memorie van toelichting zoals voorgelegd aan de Raad van State is ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

<sup>2</sup> Kamerstukken II 1999/2000, 26 727, nr. 19.

<sup>3</sup> Idem, blz. 25.

te voeren om de belasting over box III en de totale belasting tegelijk te bepalen (twee vergelijkingen met twee onbekenden).<sup>1</sup>

Noch in deze gedachtewisseling noch bij de parlementaire behandeling na de indiening van het wijzigingsvoorstel is aandacht gegeven aan de zeer ruime strekking van het voorstel. De regeling heeft onder meer ook betrekking op het successierecht. Indien bijvoorbeeld een belastingplichtige op een peildatum recht heeft op een erfenis met een waarde van f 500 000,- waarover ruim f 265 000,- successierecht is verschuldigd, wordt f 500 000,- in de rendementsgrondslag begrepen. De successierechtverplichting wordt niet in aanmerking genomen.

De Raad is van oordeel dat in ieder geval het motief van een beperking van administratieve lasten en uitvoeringslasten niet speelt, indien belasting-schulden in een aanslag zijn geformaliseerd. Deze belastingschulden kunnen zonder meer als schulden in aanmerking worden genomen bij de bepaling van de rendementsgrondslag. Het meenemen van materiële belastingschulden, die nog niet in een aanslag zijn geformaliseerd, kan bewerkelijker zijn. Het geldt in het bijzonder voor de inkomstenbelastingsschuld op de in artikel 5.2 Wet IB 2001 bedoelde einddatum; er is op grond daarvan reden de materiële inkomstenbelastingsschuld over het desbetreffende jaar bij de bepaling van de rendementsgrondslag op einddatum buiten beschouwing te laten. Dit geldt nagenoeg niet voor de (materiële) successierechtsschuld indien de omvang van de nalatenschap bepaald is.

De Raad is er zich van bewust dat bedoeld is in deze veegwet alleen evidente technische omissies te herstellen. De te ruime strekking van artikel 5.3, derde lid, onderdeel a, Wet IB 2001 kan echter als zodanig worden aangemerkt, mede gelet op de omstandigheid dat ook het niet in aanmerking nemen van heffingsrente en revisierente wordt aangemerkt als een evidente technische omissie.

De Raad adviseert deze bepaling in haar geheel te heroverwegen.

1. In artikel 5.3, derde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 is bepaald dat bij het vaststellen van de grondslag voor de vermogensrendementsheffing verplichtingen die voortvloeien uit een belastingwet waarop de Algemene wet inzake rijksbelastingen van toepassing is, niet tot de schulden worden gerekend. Achtergrond van deze bepaling is een belangrijke beperking van de administratieve lasten en uitvoeringslasten voor de belastingplichtige en de belastingdienst. Naar de mening van de Raad heeft de bepaling een te ruime werking. Met name indien belastingschulden reeds in een aanslag zijn geformaliseerd speelt, naar de mening van de Raad, het motief van een beperking van administratieve lasten en uitvoeringslasten niet. De Raad onderschrijft dat met name het meenemen van materiële belastingschulden die nog niet zijn geformaliseerd bewerkelijk is. Dit argument speelt volgens de Raad minder bij de successierechtsschuld ter zake van een nalatenschap waarvan de omvang reeds vaststaat.

Alhoewel ik de opmerkingen van de Raad ter harte neem, meen ik dat in het onderhavige wetsvoorstel op dit punt geen wijzigingen moeten worden voorgesteld. Het doel van het wetsvoorstel is immers om naar voren gekomen evidente technische omissies te herstellen. Daar is in dit geval naar mijn gevoel geen sprake van.

2. De keuze voor toepassing van de regels van de Wet IB 2001 voor binnenlandse belastingplichtigen, die op grond van artikel 2.5 Wet IB 2001 aan bepaalde niet-inwoners is gegeven, zou tegen de bedoeling van het keuzerecht in geen recht geven op de heffingskorting indien artikel 2.7 Wet IB 2001 bij de uitleg van de term «in Nederland wonen» letterlijk zou worden opgevat. Teneinde deze uitleg te ontgaan, wordt in deze veegwet artikel 2.7 Wet IB 2001 gewijzigd door de term te vervangen door «binnenlands belastingplichtig zijn». Naar het oordeel van de Raad biedt deze wijziging geen oplossing voor het gesignaleerde probleem. Zoals in de toelichting op het voorstel van Wet IB 2001 is gesteld, blijven de niet-inwoners buitenlands belastingplichtig en worden zij door de keuze geen binnenlands belastingplichtigen.<sup>2</sup> Het recht op heffingskorting voor de niet-inwoners die kiezen voor toepassing van de regels voor binnenlandse belastingplichtigen kan worden verzekerd door artikel 2.7 Wet IB 2001 ook voor deze gevallen volledig «uit te schrijven».

<sup>1</sup> Kamerstukken II 1999/2000, 26 727, nr. 17, blz. 259.

<sup>2</sup> Kamerstukken II 1999/2000, 26 727, nr. 3, blz. 79.

*Naar het oordeel van de Raad zou bij de uitleg van artikel 3 131, tweede lid, Wet IB 2001 hetzelfde probleem kunnen spelen ten aanzien van de niet-inwoner die gekozen heeft voor toepassing van het binnenlands regime en die als ondernemer/natuurlijk persoon een in Nederland gevestigde onderneming voortzet.*

*De Raad adviseert ook aan dit artikel aandacht te geven.*

*3. Het voorstel tot wijziging van artikel 2.7 Wet IB 2001, dat ervan uit lijkt te gaan dat onder binnenlandse belastingplichtigen mede worden begrepen niet-inwoners die de keuze voor toepassing van de regels voor binnenlandse belastingplichtigen hebben gemaakt, roept daarenboven de vraag op of steeds waar in de tekst van de Wet IB 2001 wordt gesproken over binnenlands belastingplichtige tevens moet worden gelezen de niet-inwoner die de keuze voor toepassing van de regels voor binnenlandse belastingplichtigen heeft gemaakt. De Raad wijst op artikel 3.73, derde lid, 3 120, zesde lid, 3 126, eerste lid, onder c, 3 134, tweede lid, 3 135, vierde lid, 3 146, derde lid, 3 150, zevende lid, 4.49, vierde lid, 4.53, vijfde lid, 7.5, derde lid, en 7.6, eerste lid, Wet IB 2001, waar aan de «status» van binnenlands belastingplichtige bepaalde gevolgen worden verbonden.*

*De Raad adviseert bij de toelichting op de wijziging van artikel 2.7 Wet IB 2001 in te gaan op de uitleg van de term «binnenlands belastingplichtige» in andere artikelen van de Wet IB 2001.*

2. en 3. Onder de bestaande tekst van artikel 2.7, eerste lid, kan er onduidelijkheid bestaan of een kiezende belastingplichtige (artikel 2.5) voor de heffingskorting voor de inkomstenbelasting in aanmerking komt. Bij letterlijke lezing van artikel 2.7, eerste lid, zou namelijk kunnen worden betoogd dat een kiezende belastingplichtige daarvoor niet in aanmerking komt, nu hij niet daadwerkelijk in Nederland woont. Anderzijds is echter ook een redenering denkbaar dat al uit de huidige tekst van artikel 2.7 volgt dat een kiezende belastingplichtige wel voor de heffingskorting in aanmerking komt. Strekking van de keuzeregeling is immers het object van heffing en het tarief bij kiezende buitenlandse belastingplichtigen volgens dezelfde regels te bepalen als bij binnenlandse belastingplichtigen. Hieronder valt ook de heffingskorting.

Om aan elke mogelijke onduidelijkheid op dit punt een einde te maken werd in het wetsvoorstel, zoals dat aan de Raad is voorgelegd, voorgesteld om in artikel 2.7 de terminologie «in Nederland wonen» te vervangen door: binnenlands belastingplichtige zijn. Aldus zou een terminologische aansluiting worden bereikt met artikel 2.5, en zou buiten twijfel worden gesteld dat ook een kiezende belastingplichtige recht heeft op de heffingskorting. De Raad wijst er evenwel terecht op dat een keuze voor de toepassing van de regels voor binnenlandse belastingplichtigen, er niet toe leidt dat de kiezende buitenlandse belastingplichtige binnenlands belastingplichtige wordt; hij blijft buitenlands belastingplichtige. Ook bij de voorgestelde wijziging zou er daardoor twijfel kunnen blijven bestaan over de vraag of een kiezende belastingplichtige gebruik kan maken van de heffingskorting.

Naar aanleiding van de opmerking van de Raad heb ik er daarom bij nadere afweging voor gekozen om de terminologie «in Nederland wonen» te vervangen door: onder de regels van deze wet voor binnenlandse belastingplichtigen vallen. Hiermee wordt, voor zover nodig, op eenduidige wijze tot uitdrukking gebracht dat de heffingskorting, naast de binnenlandse belastingplichtigen die het gehele jaar in Nederland wonen (bestaande tekst), tevens geldt voor buitenlandse belastingplichtigen die kiezen voor toepassing van de regels voor binnenlandse belastingplichtigen.

De voorgestelde wijziging past binnen het kader van deze Veegwet, het herstellen van gebleken technische omissies. Hiermee is echter niet beoogd een principiële uitspraak te doen over de doorwerking van de keuzeregeling naar de verschillende bepalingen in de Wet IB 2001 die aanknopen bij het begrip binnenlandse belastingplicht. Niet bij voorbaat kan worden gezegd, zoals de Raad suggereert, dat de regeling van artikel 2.5 inhoudt dat steeds waar in de tekst van de Wet IB 2001 wordt gesproken over binnenlandse belastingplichtige, daarin tevens moet worden gelezen de niet-inwoner die de keuze voor toepassing van de regels voor binnenlandse belastingplichtigen

heeft gemaakt. In zijn algemeenheid geldt steeds, dus ook bij de door de Raad opgesomde artikelen, dat op basis van de tekst en de strekking van de desbetreffende bepaling en het doel van de keuzeregeling dient te worden bepaald in hoeverre de keuzeregeling doorwerkt. Het gaat naar mijn mening het bestek van deze technische Veegwet te buiten om hier op deze plaats in extenso op in te gaan. Wel ben ik bereid met inachtneming van de opmerkingen van de Raad nog eens goed naar deze kwestie te kijken. Hierbij zal een belangrijk aspect zijn in hoeverre er in de praktijk behoefte bestaat aan (meer) duidelijkheid op dit punt, en, indien een dergelijke behoefte er mocht bestaan, op welke wijze ik hieraan tegemoet kan komen.

*4. Door aanvaarding van het amendement-Giskes<sup>1</sup> is de vrijstelling voor beleggingen in durfkapitaal uitgebreid met culturele beleggingen. In de toelichting op dit amendement worden deze beleggingen niet nader omschreven.*

*De Raad is van oordeel dat ook voor deze belastinguitgave ten minste de contouren in de Wet IB 2001 en niet in een algemene maatregel van bestuur moeten zijn opgenomen. Die gedragslijn is ook gevolgd ten aanzien van de vrijstelling voor groene beleggingen (artikel 5.14 Wet IB 2001), sociaal-ethische beleggingen (artikel 5.15 Wet IB 2001) en directe en indirecte beleggingen in durfkapitaal (artikel 5.17 en 5.18 Wet IB 2001).*

*De Raad adviseert in een afzonderlijke bepaling van de Wet IB 2001 de essentialia van de culturele beleggingen vast te leggen en de delegatiebepalingen op dezelfde wijze als voor de hiervoor genoemde beleggingen uit te werken.*

4. De Raad merkt op dat door aanvaarding van het amendement nr. 30 van Giskes c.s. de vrijstelling voor beleggingen in durfkapitaal is uitgebreid met culturele beleggingen. In de toelichting op dit amendement worden deze beleggingen niet nader omschreven. De Raad is van oordeel dat ook voor deze belastinguitgave ten minste de contouren in de Wet IB 2001 en niet in een algemene maatregel van bestuur moeten zijn opgenomen. Die gedragslijn is ook gevolgd ten aanzien van de vrijstelling voor groene beleggingen (artikel 5.14 Wet IB 2001), sociaal-ethische beleggingen (artikel 5.15 Wet IB 2001) en directe en indirecte beleggingen in durfkapitaal (artikel 5.17 en artikel 5.18 Wet IB 2001). De Raad adviseert in een afzonderlijke bepaling van de Wet IB 2001 de essentialia van de culturele beleggingen vast te leggen en de delegatiebepalingen op dezelfde wijze als voor de hiervoor genoemde beleggingen uit te werken. Overeenkomstig het advies van de Raad is in het voorstel van wet alsnog een voorstel opgenomen de bepalende elementen van de culturele beleggingen vast te leggen in een afzonderlijke bepaling van de Wet IB 2001. Dit gebeurt in een nieuw, in te voegen, artikel 5.18a Wet IB 2001. Ook worden de delegatiebepalingen op dezelfde wijze uitgewerkt als de groene beleggingen, de sociaal-ethische beleggingen en de directe en indirecte beleggingen in durfkapitaal.

*5. De wijziging van artikel 8.7 Wet IB 2001 is ingegeven om te komen tot een inkomensonafhankelijke heffingskorting ook voor de belastingplichtigen die ouder zijn dan 65 jaar en die niet meer verzekerd zijn voor de Algemene ouderdomswet. De omstandigheid dat een binnenlands belastingplichtige niet verzekerd is voor één of meer van de volksverzekeringen komt ook buiten het geval van het bereiken van de leeftijd van 65 jaar voor. Noch in het voorstel noch in de toelichting is op deze gevallen ingegaan. De Raad adviseert in deze omissie te voorzien.*

5. Het voorstel is de korting voor maatschappelijke beleggingen en de korting voor beleggingen in durfkapitaal in artikel 8.7 Wet IB 2001 op te nemen. Doel hiervan is te voorkomen dat 65-plussers minder heffingskorting krijgen dan 65-minners. Dit ontstaat doordat 65-plussers geen recht hebben op het AOW-deel van de standaardheffingskorting. De Raad signaleert terecht dat dit zich ook in andere gevallen kan voordoen. Er kunnen belastingplichtigen zijn die bijvoorbeeld niet verzekerd zijn op grond van de Algemene wet bijzondere ziektekosten of de Algemene nabestaandenwet, waardoor voor die groepen de omvang van de heffingskorting lager is. Een algemene aanpassing van het systeem van heffingskortingen in die zin dat voor alle heffingskortingen geldt dat deze worden aangepast indien iemand voor een van de volksverzekeringen

<sup>1</sup> Belastingplan 2001, Kamerstukken 2000/01, 27 431, nr. 30.

niet verzekerd is, is niet wenselijk en zou voorts leiden tot een ingewikkelder systeem. Ook zal de aangifte inkomstenbelasting ingewikkelder en ondoorzichtiger worden. Om die redenen is een aanpassing niet overwogen. De memorie van toelichting is op dit punt aangevuld.

*6. Op grond van artikel X, tweede lid, van het voorstel vindt de wijziging in het percentage van de compenserende heffing in artikel 23b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 nog geen toepassing op maanden die zijn geëindigd voor de dag van inwerkingtreding van de wet; dit om terugwerkende kracht van de verhoging van het percentage van 0,1 naar 0,2 te voorkomen. Op deze wijze wordt terugwerkende kracht echter niet geheel voorkomen. Een maand die is begonnen voor de inwerkingtreding van de wet, maar niet voor dat tijdstip is geëindigd, wordt voor het deel dat ligt voor de inwerkingtreding van de wet bij de verhoging van het percentage meegenomen. De Raad adviseert in verband hiermee het artikel aan te passen.*

6. Op grond van artikel X, tweede lid, van het voorstel vindt de wijziging in het percentage van de compenserende heffing van artikel 23b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 nog geen toepassing op maanden die zijn geëindigd voor de dag van inwerkingtreding van de wet. Het doel van deze bepaling is om een terugwerkende kracht van de verhoging van het percentage van 0,1 naar 0,2 te voorkomen. De Raad merkt terecht op dat een terugwerkende kracht van de verhoging in het percentage van de compenserende heffing niet voorkomen wordt ter zake van een maand die is begonnen voor de inwerkingtreding van de wet, maar niet voor dat tijdstip is geëindigd. Ik heb het advies van de Raad om de regeling hierop aan te passen dan ook overgenomen.

Ten opzichte van het wetsvoorstel dat voor advies aan de Raad van State was gezonden, hebben nog enige technische aanpassingen plaatsgevonden, te weten een wijziging van artikel 6.24 Wet IB 2001 en een wijziging van artikel 13ca van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

*De Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.*

*De Vice-President van de Raad van State,  
H. D. Tjeenk Willink*

Ik moge u verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de bijbehorende gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,  
W. J. Bos