

Vergaderjaar 2001–2002

28 015

**Wijziging van belastingwetten c.a.
(Belastingplan 2002 IV – Herziening successie-
en schenkingsrecht, BTW-maatregelen,
artiesten- en sportersregeling, alsmede overige
aanpassingen)**

Nr. 6

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 5 november 2001

1 ALGEMEEN

1.1 Inleiding

De leden van verschillende fracties hebben met belangstelling kennis genomen van het Belastingplan 2002 IV – Herziening successie- en schenkingsrecht, BTW-maatregelen, artiesten- en sportersregeling, alsmede overige aanpassingen onderhavige wetsvoorstel. Hierna zullen de schriftelijke vragen die de leden van de verschillende fracties hebben gesteld over het onderhavige wetsvoorstel zo goed mogelijk worden beantwoord. Daarbij zal de volgorde van het verslag zo veel mogelijk worden gevolgd.

Het fiscale pakket 2002 is opgezet rond een vijftal thema's, waarbij elk thema is neergelegd in een apart wetsvoorstel. De leden van de fractie van D66 geven aan deze opzet zeer overzichtelijk te vinden. Benadrukt wordt dat de keuze om voor het jaar 2002 de maatregelen van het Belastingplan thematisch onder te brengen in een aantal afzonderlijke wetsvoorstellen, een andere keuze in latere jaren niet uitsluit. Ieder jaar wordt opnieuw de afweging gemaakt over de opzet van het jaarlijkse belastingplan. Omdat ieder jaar andere maatregelen worden getroffen, kan de gekozen opzet elk jaar variëren, zoals ook de afgelopen jaren het geval is geweest.

De leden van de fractie van de SP hebben opmerkingen gemaakt over de samenhang van de diverse maatregelen in het onderhavige wetsvoorstel. Zij zijn van mening dat de Staten-Generaal ruimte moet hebben om over naar aard verschillende onderwerpen, zoals de BTW en het successie- en schenkingsrecht, een aparte afweging te maken in aparte wetsvoorstellen. Het aantal voorgenomen maatregelen op fiscaal terrein voor het begrotingsjaar 2002 is evenals vorig jaar groot. Er is getracht om de maatregelen thematisch over vijf wetsvoorstellen te verdelen. Een verdeling van de fiscale maatregelen over verschillende wetsvoorstellen betekent echter dat er keuzes gemaakt moeten worden. Het is vaak moeilijk eenduidige grenzen tussen maatregelen of pakketten van maatregelen te trekken. De (wijze van) verdeling van het fiscale pakket voor 2002 over vijf wetsvoor-

stellen doet niet af aan het feit dat er een budgettaire en beleidsmatige samenhang tussen de verschillende wetsvoorstellen en de daarin opgenomen afzonderlijke voorstellen bestaat. Deze wetsvoorstellen dienen dan ook zoveel mogelijk in hun onderlinge samenhang te worden beoordeeld.

2 INHOUD

2.1 Herziening successie-en schenkingsrecht

Algemeen

In dit wetsvoorstel is de eerste tranche opgenomen van een aantal maatregelen dat uiteindelijk zal moeten leiden tot een modernisering van de Successiewet 1956. De basis voor deze voorstellen is gelegd door het rapport van de werkgroep modernisering successiewetgeving onder het voorzitterschap van professor mr. J.K. Moltmaker. Tijdens het algemeen overleg dat op 5 juli 2001 heeft plaatsgevonden naar aanleiding van het kabinetsstandpunt over dit rapport, bleek dat deze materie bij alle fracties sterk in de belangstelling staat. Dat onderstreept de noodzaak en het belang van deze modernisering. Het is verheugend te constateren dat uit de vragen en de opmerkingen van de fracties in hun inbreng ten behoeve van het verslag blijkt dat de leden veel aandacht hebben voor deze onderdelen van het wetsvoorstel. Het kabinet hoopt dat de uitgebreide schriftelijke gedachtewisseling naar aanleiding van deze inbreng zal bijdragen aan een afgewogen besluitvorming over het wetsvoorstel, zodat de eerste tranche van de herziening in de plenaire behandeling kan worden afgerond.

De leden van de fractie van de PvdA betreuren het enerzijds dat in het wetsvoorstel slechts een beperkt pakket moderniseringsvoorstellen is opgenomen maar hebben daar anderzijds ook begrip voor, gelet op de budgettaire gevolgen van het volledig doorvoeren van de door de werkgroep Moltmaker voorgestelde maatregelen. Deze leden vragen welke onderdelen van de voorstellen van de werkgroep het kabinet geschikt acht om op een later tijdstip om te zetten in beleid en welke onderdelen daarbij prioriteit krijgen. De leden van de fractie van het CDA vragen waarom binnen het fiscaal pakket aan maatregelen voor 2002 niet meer prioriteit wordt gegeven aan een bredere herziening van de successiewet. De leden van de fractie van D66 menen dat de nu voorgestelde maatregelen slechts beperkt bijdragen aan de modernisering van de successiewetgeving. Deze leden zijn van mening dat een modernisering van de successiewetgeving zou kunnen worden bereikt door een systeem van boedelheffing in te voeren en uiteindelijk toe te werken naar één vast tarief met een bijzondere vrijstelling voor de partner.

Zoals reeds is aangegeven tijdens het algemeen overleg over het kabinetsstandpunt inzake het rapport van de werkgroep modernisering successiewetgeving, zal tijdens deze kabinetsperiode geen verdere modernisering van de successiewetgeving worden voorgesteld dan hetgeen in dit wetsvoorstel is opgenomen. Onverkort overnemen van het gehele voorstel van de werkgroep Modernisering successiewetgeving zou ruim € 0,45 mrd (ca. f 1 mrd) kosten. Ook een gedeeltelijke of geamendeerde overneming zou nog altijd een fors budgettair beslag hebben. Binnen de budgettaire ruimte voor 2002 en mede gelet op andere prioriteiten van het kabinet voor 2002, zoals bijvoorbeeld verbetering van arbeidsmarktparticipatie en het versterken van de economische infrastructuur, de natuur, het milieu en het vervoer, heeft het kabinet besloten in 2002 een eerste stap te zetten in de modernisering van de successiewet. Wel zullen studies worden verricht naar een definiëring van algemeen nut beogende

instellingen en de vormgeving van de familiestichting alsmede inzake de trustproblematiek. De resultaten van deze studies zullen in de loop van 2002 verschijnen. De besluitvorming over verdere voorstellen voor de herziening van de successiewetgeving, waaronder een eventuele herziening van de tariefstructuur of de wijze van heffing, zijn aan een volgend kabinet. Het kabinet wil verder opmerken dat zeer recent de eerste resultaten beschikbaar zijn gekomen van een onderzoek dat is ingesteld naar de maatschappelijke opvattingen over het successierecht. Het betreft hier één van de onderzoeken die tijdens het genoemde algemeen overleg is toegezegd. Deze resultaten lijken er op te wijzen dat voor een aanpassing van de tariefstructuur in de door de leden van de fractie van D66 voorgestane richting minder maatschappelijk draagvlak bestaat. De resultaten van het genoemde onderzoek worden tezamen met deze nota aan de Tweede Kamer toegezonden.

In het verlengde hiervan vragen leden van de fractie van de PvdA een reactie op het commentaar van professor Moltmaker dat het kabinet onvoldoende rekening heeft gehouden met voorstellen uit het rapport Moltmaker die leiden tot een budgettaire opbrengst.

Zoals opgemerkt in het kabinetsstandpunt (brief van 5 juni 2001) heeft de Belastingdienst voor zover mogelijk de budgettaire gevolgen van het rapport Moltmaker in kaart gebracht. De uitkomsten daarvan zijn weergegeven in tabel 2 van paragraaf 3 van het kabinetsstandpunt en nader aangevuld in de notitie die bij brief van 26 oktober 2001 (WDB 2001-622 U) naar de Tweede Kamer is gezonden. De gepresenteerde resultaten zijn inclusief de door de werkgroep Moltmaker voorgestelde tariefstructuur en derhalve inclusief de verhoging van het toptarief voor kinderen en de verkorting van de tariefschijven, waaraan professor Moltmaker in zijn reactie refereert. Met betrekking tot de overige voorstellen van de werkgroep, zoals de door de leden van de fractie van de PvdA aangehaalde constructievermijding trusts, 10%-heffing familiestichting en de reparatie renteloze leningen die mogelijk tot een meeropbrengst zouden kunnen leiden, geldt dat onvoldoende gegevens beschikbaar zijn om verantwoordelijke uitspraken te kunnen doen over de budgettaire effecten. Wel is de verwachting dat de mogelijk uit deze maatregelen voortvloeiende meeropbrengst bescheiden zal zijn.

Ook de leden van de fractie van de VVD vragen om een reactie op de brief die professor Moltmaker op 25 september 2001 heeft geschreven aan de Vaste Kamercommissie voor Financiën.

Professor Moltmaker bespreekt in de genoemde brief de nu voorgestelde wijzigingen van de successiewet, mede in het licht van de voorstellen die zijn gedaan in het rapport door de werkgroep modernisering successiewetgeving. De inhoudelijke opmerkingen die professor Moltmaker in zijn brief maakt, komen ook naar voren in de bijdragen aan het verslag van verscheidene fracties waarop elders in deze nota wordt ingegaan. Kortheidshalve wordt daar naar verwezen.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de motie Giskes c.s. (Kamerstukken II, 2000-2001, 27 789, nr. 2), die is aangenomen tijdens het debat in de Tweede Kamer over de modernisering van de Successiewet op 5 juli 2001.

In de motie Giskes c.s. wordt de verwachting uitgesproken dat de komende jaren de opbrengst uit de belastingen op schenking en successie zal toenemen en wordt verzocht de meeropbrengsten ten opzichte van 2001 in te zetten om de successiewet verder te moderniseren.

De meeropbrengsten zijn een gevolg van endogene factoren en niet van overheidsingrijpen in het systeem van successiebelasting. Voor alle belastingen geldt dat meer- of minderopbrengsten met een endogeen karakter op zichzelf gezien geen aanleiding vormen voor tariefaanpassingen. Er is

geen aanleiding om voor de successiewet van deze lijn af te wijken. Overigens doet de situatie van stijgende successie-opbrengsten zich naar het oordeel van het kabinet pas voor rond 2003/2004 en zou een volgend kabinet zich over deze kwestie moeten buigen. Als principiële lijn is het, zoals ook opgemerkt tijdens het debat over deze motie op 5 juli in uw Kamer, echter onjuist om meeropbrengsten, zoals nu in de Successiewet doordat mensen vermogender worden, in te zetten voor tariefverlagingen.

De leden van de fractie van de VVD vragen zich af hoeveel geld er gemoeid is met de algehele partnervrijstelling, nu in de brief van 5 juni 2001 staat vermeld dat met de algehele partnervrijstelling € 48,1 miljoen (f 106 miljoen) is gemoeid, terwijl de voorstellen met betrekking tot het successie- en schenkingsrecht beschreven in het onderhavige voorstel in totaal € 47,7 miljoen (f 105 miljoen) kosten. Zij vragen ter zake een nieuw budgettair overzicht.

De € 48,1 miljoen (f 106 miljoen), waaraan de leden van de fractie van de VVD refereren heeft, zoals ook vermeld in de brief van 5 juni 2001, betrekking op 1998. Geactualiseerd naar 2002 is met de algehele partnervrijstelling € 70,3 miljoen (f 155 miljoen) gemoeid. De overige in dit wetsvoorstel opgenomen voorstellen met betrekking tot het successie- en schenkingsrecht, waaronder begrepen de maatregel inzake het vervallen van de 60%-waardering van de eigen woning, leveren per saldo € 22,7 miljoen (f 50 miljoen) op. In totaliteit leidt dit tot een budgettaire derving van € 47,7 miljoen (f 105 miljoen).

De leden van de fractie van de VVD vragen of de langstlevende partner die in aanmerking komt voor de algehele vrijstelling het aangiftebiljet volledig moet invullen.

Welke gegevens de aangifte van de langstlevende partner precies moet bevatten, wordt op dit moment nog gezien, maar uiteraard zal het daarbij alleen gaan om gegevens die voor de feitelijke belastingheffing relevant zijn.

De leden van de fractie van GroenLinks menen dat de ontwikkelingen in de maatschappij en de relatievormen, eerder een wellicht met budgettaire consequenties gepaard gaande, verandering zouden bepleiten waarbij de familie c.q. bloedverwantschap minder belangrijk is voor de fiscale behandeling in de successiewetgeving dan het voorstel tot een algehele vrijstelling voor partners. Deze leden vragen of het kabinet kan aangeven of deze aanpassing ook in de onderzoeken die komend voorjaar worden uitgebracht is betrokken.

Tijdens het Algemeen Overleg met de vaste Kamercommissie voor Financiën op 5 juli 2001 inzake het kabinetsstandpunt naar aanleiding van het rapport van de werkgroep Modernisering Successiewetgeving is een onderzoek toegezegd naar de maatschappelijke beleving ten aanzien van categorieën verkrijgers en hun verdeling over tariefgroepen. De resultaten van dit onderzoek worden tezamen met deze nota naar de Tweede Kamer gezonden.¹

De leden van de fracties van de SP en van de ChristenUnie vragen naar de visie van het kabinet op de rechtsgronden van het successierecht, mede in het licht van de voorgestelde partnervrijstelling. Hierop kan worden geantwoord dat hierop reeds is ingegaan tijdens het algemeen overleg op 5 juli 2001 over het kabinetsstandpunt inzake het rapport van de werkgroep modernisering successiewetgeving en vervolgens in het nader rapport. Bij beide gelegenheden is uitgedragen dat als het legitiem is belasting te heffen over inkomen, het ook legitiem is belasting te heffen over vermogen dat iemand zonder inspanning toevalt. Dit zogenoemde buitenkansbeginsel belet echter niet dat binnen het stelsel van de successiewetgeving rekening kan worden gehouden met de relatie tussen

¹ Ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

de erflater en de verkrijger. De specifieke relatie tussen partners is in dat kader voor het kabinet aanleiding geweest een algehele vrijstelling voor partners voor te stellen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom in het voorliggende voorstel van wet niet wordt gesproken over successie-, schenkings- en overgangsbelasting. Het invoeren van een nieuwe terminologie waar het kabinet zich duidelijk ook voor heeft uitgesproken, zal, zo merk ik op, worden meegenomen in een volgende fase van de herziening van de wetgeving ter zake van het successie-, en schenkingsrecht en het recht van overgang.

Overwogen wordt niet, zoals de leden van de fractie van de ChristenUnie vragen, om het nieuwe successierecht tegelijk in werking te laten treden met het nieuwe erfrecht. Er bestaat geen directe relatie tussen de voorgestelde maatregelen en dat nieuwe erfrecht.

De leden van de fractie van de SGP constateren dat om budgettaire redenen slechts een deel van de voorstellen tot modernisering van de successiewetgeving in dit wetsvoorstel is opgenomen zodat een algehele vrijstelling voor algemeen nut beogende instellingen nog niet per 1 januari 2002 kan ingaan.

Hierbij kan worden opgemerkt dat aan het feit dat nu een partiële herziening van de successiewetgeving wordt voorgesteld deels budgettaire redenen ten grondslag liggen maar dat daarnaast met betrekking tot een aantal onderwerpen nog nader onderzoek noodzakelijk is. Een van die onderzoeken betreft een nieuw regime voor algemeen nut beogende instellingen, waaronder in dit verband, dit in antwoord van de vraag van de leden van de fractie van de SGP, ook de kerken worden begrepen. Het gaat hierbij immers niet alleen om de vraag of een algehele vrijstelling voor deze instellingen moet worden ingevoerd, maar tevens om vragen betreffende een mogelijk stelsel van certificering en toezicht. Ook los van de budgettaire aspecten had een nieuw stelsel voor algemeen nut beogende instellingen daarom niet per 1 januari 2002 kunnen worden ingevoerd.

De leden van de fractie van de SGP vragen voorts naar de stand van zaken met betrekking tot het genoemde onderzoek. In het kader van het onderzoek is met organisaties van algemeen nut beogende instellingen afgesproken dat zij hun visie op deze materie kunnen inbrengen en dat daarover overleg zal worden gevoerd. Het ligt in de bedoeling het resultaat van het onderzoek in de loop van 2002 aan de Tweede Kamer te zenden.

De leden van de fractie van de SGP achten het onwenselijk indien het budgettaire beslag van de nu voorgestelde maatregelen ten koste zou gaan van een algehele vrijstelling voor algemeen nut beogende instellingen en verwijzen in dit verband naar een brief van de Vereniging van Fondsenwervende Instellingen.

Hierop kan slechts worden geantwoord dat het aan een volgend kabinet is te beslissen welke verdere voorstellen in het kader van de modernisering van de successiewetgeving zullen worden gedaan. Ook is het niet mogelijk, zoals in de genoemde brief wordt gevraagd, nu reeds beslissingen te nemen over de budgettaire ruimte die voor de volledige herziening van de successiewetgeving beschikbaar is.

Partnerbegrip en -vrijstelling

De vragen die door de diverse leden zijn gesteld inzake het partnerbegrip zijn ten behoeve van de inzichtelijkheid gegroepeerd rond een vijftal thema's: algehele vrijstelling voor partners, eis van het notarieel samenlevingscontract, relatie met de Wet IB 2001 en de vijfjaarstermijn,

bloedverwanten in de rechte lijn en mantelzorg en de 60%-regeling waarderung eigen woning.

Algehele partnervrijstelling

De leden van de fractie van de PvdA vragen of kan worden aangegeven waarom het kabinet niet heeft gekozen voor een (forse) verhoging van de vrijstelling, zoals een minderheid van de werkgroep Modernisering Successiewetgeving heeft betoogd.

De leden van de fractie van de VVD constateren dat in de memorie van toelichting bij het onderhavige wetsvoorstel het nieuwe erfrecht als belangrijkste argument is gebruikt voor de invoering van de algehele vrijstelling. Deze leden vragen naar andere argumenten voor invoering van de algehele vrijstelling.

De leden van de fractie van D66 willen graag een toelichting op de noodzaak van een algehele vrijstelling voor erfrechtelijke verkrijgingen van partners. Verder vragen deze leden welk gewicht moet worden toegekend aan het argument dat slechts weinig langstlevende partners (minder dan 1000) in het successierecht worden betrokken. Is het kabinet van plan een dergelijke formule ook op andere belastingwetgeving van toepassing te verklaren, zo vragen deze leden.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet het er mee eens is dat het voorstel van de algehele partnervrijstelling erg ver gaat in verhouding tot de relatief geringe groep waar het om gaat.

Bij de standpuntbepaling over de vraag of voor partners een algehele vrijstelling zou moeten gelden, zijn, in navolging van de werkgroep Modernisering Successiewetgeving twee aspecten in de overwegingen betrokken:

a. Het buitenkansbeginsel.

Uitgangspunt is dat één van de belangrijkste rechtvaardigingsgronden voor het heffen van successierecht het toevalsbeginsel is, vermogen valt iemand zomaar in de schoot. Van een dergelijke buitenkans in vermogensrechtelijke zin is in het algemeen in de beleving van een langstlevende die zijn of haar partner verliest geen sprake. Bij een (nog steeds in de meeste gevallen bestaande) algehele gemeenschap van goederen zal de langstlevende zeker niet het gevoel hebben rijker te zijn geworden door het overlijden van de partner. Zelfs in de gevallen van volledige uitsluiting van gemeenschap van goederen zonder finaal verrekenbeding, is de welstand van de partners in de praktijk gebaseerd op beider vermogen als totaliteit. Daarbij past niet dat op deze welstand inbreuk wordt gemaakt bij het overlijden van de eerststervende, maar veeleer, dat het successierecht eerst wordt geheven bij het overlijden van de langstlevende (de continuïteitsgedachte). In deze benadering past een volledige vrijstelling voor de verkrijging door partners.

b. De verzorgingsgedachte.

Hierbij wordt er vanuit gegaan dat via vrijstellingen voldoende ruimte wordt geboden om tegemoet te komen aan de verzorgingsbehoefte van de langstlevende. Deze benadering zit ook in de huidige successiewetgeving, waarin pensioenen en daarmee op één lijn te stellen andere periodieke uitkeringen worden vrijgesteld met daarnaast een kapitaalvrijstelling van € 271 428 (f 598 149); (cijfers 2001), waarop bedoelde pensioenen (gedeeltelijk) worden geïmputeerd.

Andere argumenten die een rol hebben gespeeld bij de afweging om te kiezen voor een algehele vrijstelling boven een verhoging van de vrijstelling zijn:

- In de memorie van toelichting is aangegeven dat een belangrijk argument voor het invoeren van een algehele vrijstelling voor partners is gelegen in de hierna genoemde continuïteitsgedachte. Hiermee wordt

- aangesloten bij het nieuwe erfrecht. Ook dit nieuwe ab intestaat erfrecht staat deze continuïteitsgedachte centraal.
- een algehele vrijstelling maakt een aantal ingewikkelde fictiebepalingen uit de wet overbodig;
 - uit een oogpunt van uitvoering levert een algehele vrijstelling een grote vereenvoudiging op in de sfeer van de levensverzekeringen. Een belangrijk deel van de gegevensverstrekking door verzekeringsmaatschappijen en de verwerking daarvan in het kader van de aanslagregeling zou kunnen vervallen en ingewikkelde premiesplitsingsregelingen verliezen hun bestaansrecht;
 - meer in het algemeen betekent een algehele vrijstelling een nog grotere vereenvoudiging in de uitvoering;
 - uit gegevens van de belastingdienst blijkt dat slechts een gering aantal positieve aanslagen wordt opgelegd aan echtgenoten of personen die vijf jaar of meer samenwonen. Over 1998 ging het over een totaal van 945 aanslagen;
 - als een verzorgingsvrijstelling verder zou worden verruimd, zal het aantal gevallen waarin nog wordt geheven verder afnemen, mede in aanmerking genomen dat bij een algehele gemeenschap van goederen en bij de meeste finale verrekeningsbedingen slechts de helft van het vermogen vererft;
 - het is zeer wel denkbaar dat men ter besparing van successierecht in het zicht van overlijden nog (al dan niet in algehele gemeenschap van goederen) huwt of een geregistreerd partnerschap aangaat. Het aantal van deze gevallen zal echter niet veel groter zijn bij een algehele vrijstelling dan bij een (verruimde) verzorgingsvrijstelling. Voor de overige partners zullen de verscherpte eisen waaronder zij als elkaars partners worden geaccepteerd in de weg moeten staan aan oneigenlijk gebruik.
- Geconcludeerd kan worden dat de keuze voor de algehele vrijstelling is ingegeven door het samenstel van de hierboven genoemde argumenten. Doelmatigheidsoverwegingen hebben daarbij zeker een rol gespeeld. Deze overwegingen zijn overigens niet van doorslaggevende aard, zoals aangegeven in de opmerkingen van de leden van de fractie van D66. De vrijstelling verhogen tot € 500 000 (f 227 000), zoals de leden van de fractie van de SP voorstellen, is in lijn met de verzorgingsgedachte, maar niet in lijn met de hierboven weergegeven overwegingen de gehele erfrechtelijke verkrijging door partners vrij te stellen.

De leden van de fractie van de SP vragen zich af of een algehele partnervrijstelling niet ongebruikelijk is in de meeste West-Europese landen. Voor een antwoord op deze vraag verwijst het kabinet naar de notitie van 26 oktober 2001 aan uw Kamer is gezonden waarin voor de ons omringende landen een korte beschrijving van vrijstellingen voor gehuwden wordt gegeven. In de meeste ons omringende landen geldt voor gehuwden, net als bij Nederland, een bijzondere vrijstelling. In het Verenigd Koninkrijk en de Verenigde Staten zijn gehuwden geheel vrijgesteld.

Ten slotte vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie zich af of het de bedoeling van het kabinet is dat de algehele vrijstelling voor de partner in het geval van een vruchtgebruiktestament tot gevolg kan hebben dat een deel van de nalatenschap zonder heffing van successierecht op de kinderen kan overgaan. Dit doordat bij het overlijden van de langstlevende de blote eigendom van de kinderen onbelast aangroeit tot volle eigendom.

De veronderstelling van deze leden dat in dergelijke gevallen sprake is van een onbelaste verkrijging door de kinderen is niet juist. Bij het overlijden van de eerste van de twee partners worden, indien sprake is van vruchtgebruiktestament, de kinderen belast voor hun verkrijging van de blote eigendom (dit is de volle eigendom bezwaard met het vruchtgebruik) van de nalatenschap. De waarde van die blote eigendom wordt

voor de heffing van successierecht gesteld op een gedeelte van de waarde van de volle eigendom. Hoe jonger de vruchtgebruiker des te hoger de waarde van het vruchtgebruik en des te lager de waarde van de verkregen blote eigendom (en omgekeerd). Dit is logisch, want door het vruchtgebruik voor de langstlevende verkrijgen de kinderen een vermogensrecht waar zij vanaf het overlijden van de eerste van de partners tot aan het overlijden van die langstlevende feitelijk niets mee kunnen.

Met andere woorden: de kinderen worden dus al direct belast voor hun verkrijging van de volle eigendom, maar daarbij wordt rekening gehouden met het daarop rustende vruchtgebruik dat de waarde van die eigendom drukt. Bij overlijden van de langstlevende bestaat dan geen reden voor heffing over de aanwas. Indien er bij het overlijden van de langstlevende partner bij de kinderen over de aanwas successierecht zou worden geheven, betekent dit in feite dat de kinderen voor een tweede keer over hetzelfde worden belast.

Hetzelfde uitgangspunt geldt bijvoorbeeld wanneer kinderen een tot het overlijden van de langstlevende niet-opeisbare vordering verkrijgen. Ook dan wordt rekening gehouden met de lagere waarde van de vordering en bij overlijden van de langstlevende vindt niet nogmaals heffing plaats over het verschil tussen de lagere waarde en de volle (nominale) waarde van de vordering. Heffing over dat verschil (in het geval van het vruchtgebruiktestament: de aanwas) zou in economische zin een dubbele heffing inhouden.

Notarieel samenlevingscontract

De leden van de fractie van de PvdA steunen de gelijkstelling van gehuwden en ongehuwd samenwonende partners. Terzake van de voorgestelde eis van een notarieel vastgesteld samenlevingscontract hebben deze leden nog vragen. Zou het in het kader van de deregulering ook niet een standaardcontract mogen zijn, dat door betrokkenen ter kennis wordt gebracht van de Belastingdienst, en waarvan de Belastingdienst alleen de ontvangst zou hoeven te bevestigen? Zou dat niet aanmerkelijk schelen in de kosten voor samenleving en betrokkenen?

In het kabinetsstandpunt over het rapport van de werkgroep Modernisering Successiewetgeving is ingegaan op de argumenten om te kiezen voor het vereiste van een notarieel samenlevingscontract voor ongehuwd samenwonenden om als partners voor de successiewet te worden aangemerkt. Het voorstel van de leden van de fractie van de PvdA houdt in dat een afzonderlijke aanmeldingsprocedure bij de Belastingdienst zou moeten worden ontwikkeld. Gelet op het feit dat duurzaam samenlevenden vaak ook om andere redenen een notarieel samenlevingscontract afsluiten, bijvoorbeeld in verband met nabestaandenpensioenen, weegt het voordeel van aansluiting bij dergelijke contracten ruimschoots op tegen de vermoedelijke voordelen van een afzonderlijke aanmeldingsprocedure waaraan immers ook praktische bezwaren kleven. Zo impliceert een aanmeldingsprocedure ook een afmeldingsprocedure. Indien een relatie wordt beëindigd, zou dan ook weer aan de Belastingdienst moeten worden gemeld dat het standaardcontract is ontbonden. Eén en ander veroorzaakt zowel voor de Belastingdienst als voor betrokkenen een grote werklast die niet in verhouding staat tot de door deze leden genoemde kosten die zijn verbonden aan het gevestigde instituut van het notarieel samenlevingscontract. Hierbij dient voorts te worden bedacht dat notariële akten, dus ook de door een notaris verleden samenlevingscontracten, worden geregistreerd en dat voor de toetsing van het al dan niet bestaan van een dergelijk contract op een bepaald tijdstip kan worden teruggevallen op deze registratie.

Verder wordt nog opgemerkt dat ook in het nieuwe erfrecht het notarieel samenlevingscontract voor komt. In artikel 4.3.3.11b van het nieuwe Boek 4 BW is bepaald dat een erflater aan een uiterste wilsbeschikking ten

behoefte van zijn niet van tafel en bed gescheiden echtgenoot de voorwaarde kan verbinden dat de vordering van een legitieme, voor zover deze ten laste zou komen van de echtgenoot, eerst opeisbaar is na diens overlijden. Een dergelijke voorwaarde kan op overeenkomstige wijze worden verbonden aan een making ten behoeve van iemand anders, indien deze met de erflater een gemeenschappelijke huishouding voert en een notarieel samenlevingscontract heeft gesloten. Het ligt voor de hand dat ongehuwd samenwonenden wier vermogenspositie zodanig is dat sprake is of kan zijn van te vererven vermogen veelal een uiterste wilsbeschikking opmaken zodat ook uit dien hoofde veelal een notarieel samenlevingscontract zal bestaan.

Ten slotte kan over de kosten die aan het sluiten van een notarieel samenlevingscontract, nog worden opgemerkt dat deze mogen worden geacht in de meeste gevallen geen rol van betekenis te spelen, omdat er reeds voldoende andere redenen bestaan waarom ongehuwd samenwonenden een samenlevingscontract zullen afsluiten. Van een extra last voor belastingplichtigen zal derhalve nauwelijks sprake zijn.

De leden van de fractie van D66 geven aan dat met het voorstel tot het invoeren van een nieuw partnerbegrip het kabinet een conservatieve vertaalslag van het begrip modernisering aan lijkt te houden. Deze leden vragen of het kabinet kan toelichten waar het element modernisering kan worden gevonden in het voorstel dat belastingplichtigen zich slechts dan als partner kunnen kwalificeren als zij een wederzijdse zorgplicht zijn overeengekomen in een notarieel samenlevingscontract.

Voorts willen de leden van de fracties van de VVD, het CDA en D66 weten wanneer sprake is van een zorgverplichting. Zij verzoeken het kabinet in te gaan op de rol die de wetgever terzake in een moderne samenleving (nog) heeft. De leden van de ChristenUnie vragen of met een voorbeeld kan worden aangegeven wanneer in de visie van het kabinet aan het begrip zorgplicht is voldaan in een samenlevingscontract. De leden van de fractie van de SGP vragen of inhoudelijke eisen worden gesteld aan de zorgverplichting in het notariële samenlevingscontract.

De achterliggende gedachte bij de formulering van het nieuwe partnerbegrip is dat het verschil in behandeling tussen gehuwden enerzijds en ongehuwd samenwonenden anderzijds zoals dat bij de toepassing van de huidige successiewet bestaat, zoveel mogelijk dient te worden weggenomen. Met de eis van zorgplicht in het notarieel samenlevingscontract wordt uitdrukking gegeven aan de aansluiting bij het huwelijk, zoals dat is geregeld in titel 6, Boek 1 BW. Daartoe is – in lijn met de voorstellen van de werkgroep Moltmaker – gekozen voor het criterium van de notariële samenlevingsovereenkomst. De wederzijdse zorgplicht in het samenlevingscontract wordt ook expliciet genoemd in diverse sociale verzekeringswetten. De Sociale Verzekeringsbank (SVB) past voor wat betreft de toets van wederzijdse zorgplicht de volgende beleidsregel toe: «Als samenlevingscontract beschouwt de SVB een notarieel samenlevingscontract, waarin de verplichting is opgenomen financieel of anderszins bij te dragen in de gezamenlijke huishouding». Door de zorgplicht in te vullen op de hierboven beschreven wijze, zullen reeds bestaande samenlevingscontracten waarin is vastgelegd op welke wijze, financieel danwel anderszins, wordt bijgedragen in de gezamenlijke huishouding, geen probleem opleveren voor de in de nieuwe regeling neergelegde eis van het hebben van een notarieel samenlevingscontract.

In antwoord op de vraag van de leden van de fracties van de PvdA, de VVD, het CDA, D66, ChristenUnie, en de SGP of het samenlevingscontract moet bestaan bij aanvang van de zes maanden bij overlijden respectievelijk twee jaar bij schenking of dat het voldoende is dat voorafgaande aan het ingaan van het contract de samenlevers reeds zes maanden respectievelijk twee jaar staan ingeschreven op hetzelfde adres, wordt opgemerkt

dat ook het samenlevingscontract zes maanden respectievelijk twee jaar dient te bestaan. Dat sluit aan bij de achterliggende gedachte dat er sprake moet zijn van een als duurzaam bedoelde gezamenlijke huishouding. Het zou niet wenselijk zijn als ongehuwd samenwonenden reeds lange tijd samenwonen zonder dat sprake is van een partnerrelatie in de zin van de wet en in het zicht van overlijden of met het oog op een schenking nog een samenlevingscontract afsluiten om zo in aanmerking te komen voor de algehele vrijstelling. Dit laatste strookt ook niet met de gedachte van de zorgverplichting die in het samenlevingscontract is neergelegd.

De leden van de fractie van de VVD vragen of er een tegemoetkoming voor samenwoners komt die jarenlang hebben samengewoond en die door onbekendheid met de wijziging in de Successiewet hebben nagelaten om een notarieel samenlevingscontract op te laten stellen. Naar aanleiding van de opmerking van deze leden dient er opgemerkt te worden dat er zeker in het jaar 2002 soepel omgesprongen zal worden met situaties waarbij partners aan alle criteria van het zijn van partner voldoen behalve dat er nog geen notarieel samenlevingscontract is afgesloten. In de uitvoerings sfeer zullen hiervoor de nodige maatregelen getroffen worden. Verder is heldere voorlichting zeker nodig om te voorkomen dat, zoals de leden van de fractie van de VVD terecht opmerken, zonder het samenlevingscontract de langstlevende geen recht op de vrijstelling heeft en in tariefgroep III zal worden belast.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of ongehuwd samenwonenden de verplichtingen tot alimentatie jegens elkaar mogen uitsluiten in de in het samenlevingscontract op te nemen zorgplicht, of dat het kabinet van mening is dat uit een dergelijke overeenkomst juist bij beëindiging alimentatieverplichtingen zouden moeten voortvloeien. Of er afspraken zijn gemaakt in het notarieel samenlevingscontract over alimentatie doet niet ter zake voor de invulling van het zorgplicht-criterium. Voor zover bekend wordt alimentatie overigens vrijwel nooit geregeld in een notarieel samenlevingscontract.

Verder vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of het kabinet ook van mening is dat de termijn van zes maanden op een makkelijke manier fraude uitlokt.

De termijn van zes maanden is inderdaad kort, maar gezien het feit dat er meer eisen worden gesteld aan de als duurzaam bedoelde gemeenschappelijke huishouding, heeft de inspecteur mogelijkheden om de duurzaamheid te beoordelen. Niet alleen kan hij toetsen of sprake is van een als duurzaam bedoelde huishouding, daarnaast dient uiteraard te zijn voldaan aan de in de wet genoemde criteria (ingeschreven staan op hetzelfde woon-adres dat moet blijken uit de gemeentelijke basisadministratie persoonsgegevens en het bestaan van een notarieel samenlevingscontract). Derhalve is naar verwachting de kans op fraude beperkt.

Voorts vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie waarom het kabinet ervoor heeft gekozen minder zware eisen te stellen aan het partnerbegrip voor ongehuwd samenwonenden dan door de werkgroep Modernisering Successiewetgeving.

Kern van het verschil tussen het voorstel van de werkgroep en het kabinet is dat de werkgroep de termijn op drie jaar heeft gesteld en het kabinet in dit voorstel heeft gekozen voor zes maanden. Alleen voor wat betreft schenkingen heeft het kabinet gekozen voor een periode van twee jaar. Belangrijkste reden om niet voor drie jaar te kiezen, is dat ongehuwd samenwonenden die twee jaar samenwonen er volgens het voorstel van de werkgroep op achteruit zouden gaan. Aangezien er geen zwaarwegende argumenten waren voor het kabinet om de termijn op twee jaar of

minder te stellen, heeft het kabinet het voorstel van de werkgroep niet overgenomen. De argumenten voor de zesmaandentermijn zijn in de memorie van toelichting en elders in deze nota gegeven.

De leden van de fractie van het CDA en de ChristenUnie vragen of het kabinet bereid is het verschil in de drempelperioden van zes maanden voor het successierecht en twee jaar voor het schenkingsrecht in heroverweging te nemen.

In het kabinetstandpunt is aangegeven dat voor het successierecht een termijn van zes maanden adequaat is, echter het kabinet acht deze termijn voor het schenkingsrecht zeker onvoldoende. Schenkingen zijn te voorzien en te plannen. Om mogelijk oneigenlijk gebruik te voorkomen, heeft het kabinet voorgesteld voor de heffing van schenkingsrecht ongehuwd samenwonenden pas na een samenlevingsduur van twee jaar als partners aan te merken. Er is geen aanleiding om dit standpunt te heroverwegen.

De leden van de fractie van D66 voorzien dat grote groepen ongehuwd samenwonenden die op dit moment kwalificeren als partner voor de successiewetgeving, deze kwalificatie zullen verliezen als gevolg van het wetsvoorstel. Deze leden vragen naar de fiscale gevolgen van de aanscherping van de partnerdefinitie in de situatie dat twee belastingplichtigen 10 jaar samenwonen zonder samenlevingscontract en voor de heffing van inkomstenbelasting nooit hebben geopteerd voor partnerschap. Voorts vragen deze leden naar de rechtvaardiging deze groepen ter behoud van de vrijstelling te forceren een wederzijdse zorgplicht aan te gaan in een samenlevingscontract.

In het geval partners meer dan 5 jaar samenwonen en volgens de huidige regeling aangemerkt worden als partner voor de successiewet, vallen deze partners in tariefgroep I en hebben ze recht op de vrijstelling voor gehuwden. Bij het onderhavige wetsvoorstel geldt, dat in het geval partners meer dan 5 jaar samenwonen en aan alle criteria voldoen om als partner te kunnen worden aangemerkt, behalve dat ze gedurende de laatste vijf jaren niet hebben gekozen voor het zijn van partner in de inkomstenbelasting maar dit wel hadden kunnen doen, deze partners geen recht meer hebben op de algehele vrijstelling en zij niet in tariefgroep I vallen. Uit gegevens van de Belastingdienst blijkt dat over 1998 in ruim 2 000 aangiften door ongehuwd samenwonenden een beroep is gedaan op een (gedeeltelijke) partnervrijstelling. Aangezien de aanwezigheid van een samenlevingscontract in de huidige partnerregeling in de successiewet geen vereiste is, valt niet na te gaan in hoeveel van deze gevallen een dergelijke overeenkomst ontbrak. Gezien het feit dat – zoals ook elders in deze nota is opgemerkt – de aanwezigheid van een samenlevingsovereenkomst vaak ook voor overige – niet fiscale – regelingen vereist is, kan worden aangenomen dat slechts een betrekkelijk kleine groep van de door de leden van de fractie van D66 genoemde gevallen gevolgen ondervindt van de aanpassing van de partnerdefinitie.

De relatie met de Wet IB 2001 en de vijfjaarstermijn

De leden van de fractie van de VVD vragen of het juist is dat een uniformering van het partnerbegrip in de Wet inkomstenbelasting 2001 en de Successiewet 1956 met zich meebrengt dat de eis van het notarieel samenlevingscontract in beide wetten wordt opgenomen en dat ook kinderen onder de 27 jaar onder het partnerbegrip zouden moeten vallen. Voorts vragen de leden van de fractie van de VVD naar een uitleg van het criterium dat verkrijgers hadden kunnen kwalificeren als partner voor de heffing van de inkomstenbelasting doch zulks hebben nagelaten (art. 19a, derde lid, sub b, van het wetsvoorstel).

De leden van de fracties van het CDA en de SGP vragen zich af waarom een keuze voor de ene wet, i.c. de Wet IB 2001, perse ook consequenties

moet hebben voor een regeling in een andere wet, i.c. de Successiewet 1956. Deze leden vrezen dat belastingplichtigen zich van een dergelijke doorwerking naar het successie- en schenkingsrecht van het al dan niet uitbrengen van de keuze in de inkomstenbelasting om fiscaal als partner te worden aangemerkt, veelal niet eens bewust zullen zijn. Verder vragen deze leden in te gaan op de casusposities gegeven in de brief van het FBN in bijlage I van die brief. Hieronder wordt bij de beantwoording van diverse vragen ook ingegaan op de casusposities waarbij het keuze-element van de Wet IB 2001 een rol speelt.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP vragen in te gaan op de opmerkingen gemaakt door de Orde betreffende de relatie tussen de keuzemogelijkheid in de Wet IB 2001 en het zijn van partner voor de successiewet.

Met het hiervóór bedoelde negatief geformuleerde criterium wordt invulling gegeven aan de gedachte dat een keuze voor toepassing van de ene wet niet als partners te worden aangemerkt, een tegengestelde keuze voor een andere, verwante wet uitsluit. Deze gedachte is mede ingegeven door de ervaringen met de zogenaamde alleenstaandetoeslag zoals deze bestond tussen 1984 en 1990. Het kwam destijds veelvuldig voor dat ongehuwde, doch samenwonende, belastingplichtigen voor de inkomstenbelasting als alleenstaanden wilden worden beschouwd in verband met het recht op deze alleenstaande-toeslag en vervolgens voor de successiewet als ongehuwd samenwonenden wilden worden aangemerkt om zo in aanmerking te kunnen komen voor de vrijstelling van artikel 32, eerste lid onder 4°, onderdeel e, in combinatie met toepassing van tariefgroep I.

Met het vijfjaarscriterium in het thans voorgestelde artikel 19a, derde lid, onderdeel b, wordt enerzijds beoogd inconsequenties zoals hiervoor beschreven, te voorkomen. Anderzijds is uiteraard niet beoogd dat belastingplichtigen voor wie de keuzemogelijkheid in de Wet IB 2001 niet speelt, niet als partner kunnen worden aangemerkt. Verdergaande uniformering van beide partnerbegrippen, waar de leden van de fractie van de VVD op doelen, is met deze voorstellen op dit moment niet beoogd.

De leden van de fractie van de PvdA vragen op welk moment de vijfjaarsperiode ingaat waarbij partners moeten hebben gekozen voor het zijn van partner voor de inkomstenbelasting. Het eerste jaar waar dit criterium voor getoetst kan worden, is het belastingjaar 2001, het eerste jaar waarin de Wet IB 2001 van toepassing is. Voor de komende vijf jaar is in de memorie van toelichting van het onderhavige wetsvoorstel gesteld dat voor de jaren voor 2001 getoetst zal worden op de criteria voor ongehuwd samenwonenden neergelegd in artikel 56 Wet IB 1964.

De leden van de fracties van de VVD, D66, ChristenUnie en de SGP vragen of belastingplichtigen in de afgelopen vijf kalenderjaren steeds voor het IB-partnerschap moeten hebben gekozen of dat het voldoende is dat de belastingplichtigen zich in de afgelopen vijf kalenderjaren minimaal één jaar als IB-partner hebben gekwalificeerd.

De ongehuwde partners dienen gedurende alle vijf kalenderjaren voorafgaand aan het kalenderjaar van overlijden respectievelijk schenking voor de inkomstenbelasting te hebben gekozen voor het fiscale partnerschap. Het is niet voldoende dat zij slechts in één van deze vijf kalenderjaren hiervoor hebben gekozen.

Voorts vragen de leden van de fracties van de VVD, ChristenUnie en de SGP een reactie op de opmerking van de Orde hoe het keuze-element uit de partnerregeling moet worden toegepast in situaties waarin partners geen aangifte inkomstenbelasting behoeven in te dienen dan wel partners die wegens het ontbreken van box 3-vermogen geen keuze in de aangifte inkomstenbelasting behoeven te maken.

Deze belastingplichtigen worden aangemerkt als partners voor de Successiewet als aan de overige criteria van het partnerbegrip is voldaan. Het IB-criterium is negatief geformuleerd en kan deze belastingplichtigen niet worden tegengeworpen. Het vijfjaarscriterium wordt wel aan belastingplichtigen tegengeworpen als belastingplichtigen hiervoor wel hadden kunnen kiezen, maar dit niet hebben gedaan.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom de referentieperiode van vijf jaar niet is beperkt tot één of twee jaar.

Naar aanleiding van deze vraag kan worden opgemerkt dat een periode van één of twee jaar te kort is in verhouding tot de termijn van twee jaar die is gesteld aan de gemeenschappelijke huishouding voor wat betreft een schenking.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de fractie van de Christen-Unie merkt het kabinet op dat een periode van zes maanden als duurzaam kan worden betiteld. In fiscale wetgeving, maar ook in wetten op het terrein van de sociale zekerheid en criteria gesteld door pensioenfondsen aan samenwonenden om als partner te worden erkend, is een termijn van zes maanden gebruikelijk.

Bloedverwanten in de rechte lijn en mantelzorg

De leden van de fractie van de PvdA geven aan problemen te hebben met de wijze waarop samenwonenden die geen partners zijn op grond van de voorgestelde definitie, in het wetsvoorstel worden behandeld. Deze leden vragen naar de argumenten om de huidige regeling niet te continueren en waarom mantelzorgers niet in tariefgroep I zijn ingedeeld, zoals de werkgroep Modernisering Successiewetgeving voorstelt. De leden van de fractie van de VVD vragen of er nog iets is gedaan voor inwonende familieleden en vragen of het juist is dat de hier bedoelde belastingplichtigen de vrijstelling kwijtraken. De leden van de fractie van het CDA vragen of het mogelijk is om, indien niet wordt voldaan aan het bestaan van een notarieel samenlevingscontract, deze verkrijgers in tariefgroep I te belasten zonder toepassing van de vrijstelling, zoals in het rapport van de werkgroep voorgesteld. De leden van de fractie van het CDA vinden het onjuist dat samenwonende bloedverwanten in de rechte lijn niet langer als partners worden aangemerkt ook al voeren zij een gezamenlijke huishouding en gedragen zij zich als zorgplichtigen voor elkaar. De leden van de fractie van D66 betreuren het dat het kabinet voorstelt om bloedverwanten in de rechte lijn uit te sluiten van het partnerbegrip. Daarnaast vragen deze leden in te gaan op de situatie dat iemand die jarenlang de verzorging van een erflater ter hand heeft genomen en zich niet kwalificeert als partner of als samenwonende hoger wordt belast dan de partner of samenwonende. Ook de leden van de fractie van de ChristenUnie vragen in te gaan op de argumenten bloedverwanten in de rechte lijn uit te sluiten, mede gelet op de continuïteitsgedachte en zorgplicht. De leden van de fractie van de SP ten slotte begrijpen niet waarom de nieuwe partnerdefinitie moet worden ingevoerd met afschaffing van de mogelijkheid voor inwonende kinderen om ook van de partnervrijstelling gebruik te maken. Dit zou ten koste gaan van de mantelzorg.

Bij de door uw fracties beoogde bloedverwanten in de rechte lijn zal het in de praktijk meestal gaan om kinderen die thuis wonen. Reeds thans, en zeker bij een verruiming van de faciliteiten, met name in geval van een volledige vrijstelling voor partners waarvoor in het wetsvoorstel is gekozen, ontstaat voor de heffing van successierecht een groot en moeilijk te rechtvaardigen verschil tussen thuiswonende en uitwonende kinderen. In een aantal gevallen blijven kinderen geruime tijd na hun meerderjarigheid thuis wonen, bijvoorbeeld zolang zij nog studeren. Een dergelijke samenwoning is in de regel tijdelijk, bijvoorbeeld tot het

moment dat het kind een eigen levenspartner vindt. Maar ook als het samenleven langer duurt, blijft deze relatie een ouder-kindrelatie en wordt geen partnerrelatie. Bij verkrijgingen door kinderen gaat het vermogen naar een volgende generatie met het daaraan inherente leeftijdsverschil. Zowel naar de mening van de werkgroep Modernisering Successiewetgeving als het kabinet is hiervoor een volledige vrijstelling niet op zijn plaats.

De leden van de fractie van het CDA vragen voorts hoe het nieuwe partnerbegrip zich verhoudt tot het huidige successierecht, waar inwonende kinderen die na hun 22ste jaar gedurende vijf jaar onafgebroken een gemeenschappelijke huishouding hebben gevoerd met hun ouders, gelijk worden gesteld met gehuwden.

Volgens de nieuwe partnerdefinitie kunnen inwonende kinderen niet meer kwalificeren als partner. Er is voor deze groep geen andere vrijstelling dan voor uitwonende kinderen. Wel worden zowel inwonende als uitwonende kinderen belast in tariefgroep I.

In de gevallen waarbij iemand anders dan een kind de zorg voor de ouder(s) op zich neemt, dient te worden opgemerkt dat een situatie waarin sprake is van mantelzorg op zich los staat van het begrip partnerrelatie dat in het kader van de successiewetgeving aan de orde is; deze twee relatievormen kunnen niet direct aan elkaar worden gekoppeld omdat ze een heel verschillend karakter kunnen hebben. Ook in het rapport van de werkgroep Modernisering Successiewetgeving is aan dit punt aandacht besteed. Het kabinet deelt de opmerkingen uit het rapport dat het bepaald niet eenvoudig is om deze categorie van gevallen in een algemene formulering te vatten en te omschrijven aan welke eisen een dergelijke zorgrelatie zou moeten voldoen. Om deze verkrijgers te belasten in tariefgroep I en recht te geven op een bijzondere vrijstelling zouden de verkrijgers moeten bewijzen dat zij aan die eisen voldoen. Niet alleen zou dit laatste vaak niet eenvoudig zijn voor de verkrijgers, maar ook de controle door de fiscus zou problemen opleveren en in ieder geval de uitvoering bijzonder verzwaren. Het kabinet ziet thans dan ook geen mogelijkheden relatievormen in de sfeer van mantelzorg in tariefgroep I onder te brengen.

Indien de verzorgde en de verzorger gezamenlijk een als duurzaam bedoelde huishouding voeren en ook overigens voldoen aan de vereisten van de partnerdefinitie, kunnen zij, zoals de leden van de fractie van het CDA terecht constateren, worden aangemerkt als partner. Voor de gevallen waarin niet aan deze eisen wordt voldaan, worden op dit moment geen mogelijkheden gezien om in de context van een dergelijke mantelzorgsituatie deze verkrijgers in tariefgroep I te belasten zonder toepassing van de vrijstelling.

De leden van de fractie van de VVD vragen of voor gehuwden en geregistreerde partners de algehele vrijstelling en toepassing van tariefgroep I ook geldt als van samenwoning feitelijk geen sprake is of is geweest. Deze vraag kan bevestigend worden beantwoord. Aan gehuwden en geregistreerde partners wordt in overeenstemming met het burgerlijk wetboek en vervolgens ook in dit voorstel alleen als formele eis gesteld dat ze niet van tafel en bed zijn gescheiden. Het duurzaam voeren van een gemeenschappelijke huishouding (een materiële benadering) wordt hier niet als eis gesteld.

Verder vragen de leden van de fractie van de VVD of voor de toepassing van de artikelen 25, 26, 27 en 28 Successiewet geldt, dat pas sprake is van partnerschap in de zin van de wet als de periode van twee jaar is verstreken waarin sprake is van een duurzaam gevoerde gezamenlijke huishouding en tevens sprake is van een notariële samenlevingsovereenkomst.

In deze artikelen zijn wijzigingen aangebracht die beogen de artikelen naast gehuwden ook van toepassing te laten zijn op ongehuwd samenwonenden die aan de partnerdefinitie van artikel 19a van het wetsvoorstel voldoen. Het criterium hiervoor is dat in principe gedurende zes maanden sprake is van een als duurzaam bedoelde gemeenschappelijke huishouding in de zin van de wet. Voor schenkingen geldt in afwijking van de hoofdregel een eis van twee jaar, bedoeld om misbruik te voorkomen. Er is voor de onderhavige bepalingen geen aanleiding om de termijn op twee jaar te stellen.

Naar aanleiding van een vraag van de fractie van de ChristenUnie wordt nog opgemerkt dat deze leden het juist zien dat een neef kan kwalificeren als partner als aan alle criteria voor het zijn van partner is voldaan. Deze neef ontleent dan het recht op de vrijstelling in de hoedanigheid van partner en niet van mantelzorger.

Ten slotte vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie naar de situatie waarbij de ouder van een kind erft.

Ook in dit geval kwalificeert de ouder niet als partner, maar de ouder valt wel in tariefgroep II. Bovendien heeft de ouder een vrijstelling van € 38 775 (f 85 449) (cijfers 2001).

De leden van de fractie van de PvdA stellen vast dat de volledige vrijstelling van successierecht voor de langstlevende partner een betrekkelijk kleine groep betreft, waarvoor een aanzienlijke belastingverlaging wordt doorgevoerd. Zij vragen of het kabinet kan aangeven hoe groot deze groep naar schatting is en hoe de omvang hiervan zich verhoudt tot het totale aantal huishoudens dat met successierechten te maken krijgt. Het totaal aantal aanslagen in alle tariefgroepen inclusief de algemeen nut beogende instellingen bedraagt ongeveer 160 000. Van deze aanslagen hebben er ongeveer 18 000 betrekking op de groep langstlevende partners. Na toepassing van de huidige partnervrijstelling resteren hiervan nog ongeveer 1000 aanslagen waarop daadwerkelijk successierecht verschuldigd is.

Bij de beoordeling van de wijzigingen in het successierecht speelt voor de leden van de fractie van het CDA de betekenis van bepaalde relaties een grote rol. Zo is de zorgrelatie voor deze leden een belangrijk uitgangspunt. In dat kader stemmen genoemde leden in met de nieuwe partnervrijstelling. Genoemde leden achten deze vrijstelling echter niet in verhouding tot het hoge derdentarief (tariefgroep III) waarmee degenen worden geconfronteerd die mantelzorg hebben verleend aan de erflater. Deze leden pleiten voor een substantiële verlaging van het derdentarief voor deze groep verzorgers. Hoe beoordeelt, zo vragen deze leden, de regering het alternatief om een zorglegaat bij testament of codicil in te voeren, waarmee tot een bedrag van circa € 10 000 (f 22 000) vrijgestelde zorglegaten kunnen worden nagelaten aan degenen die de overledenen hebben verzorgd en anders in de hoogste schijf zouden vallen. Hiermee is aangegeven dat mantelzorg voor de fiscaliteit een moeilijk te definiëren begrip is. In de gevallen waarop de leden van de fractie van het CDA doelen, acht het kabinet het op dit moment dan ook niet mogelijk een vrijstelling voor zorglegaten in te voeren. In het rapport Modernisering Successiewetgeving is overigens voorgesteld een voetvrijstelling in te voeren van € 5000 (f 11 000). Deze vrijstelling ligt fors hoger dan de drempelvrijstelling van € 775 (f 1708) die thans van toepassing is op verkrijgingen in tariefgroep III. Bij de algehele herziening van de successiewet zullen de vrijstellingen opnieuw worden bezien.

De 60%-regeling waardering eigen woning

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet kan aangeven

wat de financiële gevolgen voor kinderen zijn van afschaffing van de 60%-regeling waardering eigen woning. De leden van de fracties van de VVD en het CDA zien problemen in het geval een eigen woning vererft aan de langstlevende partner en de kinderen waarbij er geen testament is en geen formeel woonrecht voor de langstlevende partner bestaat. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen specifiek naar de gevolgen voor huishoudens met een modaal inkomen.

Naar aanleiding van het Algemeen Overleg over het kabinetsstandpunt over het rapport van de werkgroep Modernisering Successiewetgeving van 5 juli jl. met de vaste Kamercommissie Financiën heb ik u in de notitie van 26 oktober over diverse aspecten van de 60%-regeling waardering eigen woning geïnformeerd. Ter beantwoording van de vragen van deze leden merkt het kabinet hier in de eerste plaats op dat de afschaffing van de 60%-regeling dient te worden gezien in samenhang met het voorstel voor een algehele vrijstelling van successierecht voor partners. Voor deze belangrijke groep heeft de afschaffing van de faciliteit derhalve geen nadelige gevolgen omdat partners, volgens het voorstel, over hun verkrijging in het geheel geen successierecht meer verschuldigd zijn. In gevallen waarin op de woning een recht van vruchtgebruik of een recht van gebruik en bewoning wordt gevestigd, heeft de 60%-regeling tot gevolg dat de waardedrukkende werking van deze rechten dubbel in aanmerking wordt genomen. Onder de huidige regeling wordt immers de waarde van de blote eigendom, respectievelijk het vruchtgebruik, ten onrechte berekend over 60% van de vrije waarde van de woning in plaats van over 100% van de waarde. Met de afschaffing van de 60%-regeling wordt bereikt dat de blote eigendom en het recht van vruchtgebruik op een reële wijze worden gewaardeerd. De maatregel zal er toe leiden dat in deze gevallen de verkrijging door (doorgaans) kinderen hoger wordt gewaardeerd dan onder de huidige regelgeving het geval is. Deze lastenstijging is echter gerechtvaardigd omdat die enkel wordt veroorzaakt door het vervallen van de bestaande dubbelstelling van waardedrukkende factoren. De omvang van deze lastenstijging is zowel macro als voor individuele gevallen overigens moeilijk te kwantificeren. Zonder afschaffing van de 60%-regeling zou de hiervoor genoemde dubbelstelling van waardedrukkende factoren op grote schaal gaan optreden onder het nieuwe erfrecht. In het nieuwe ab intestaat erfrecht verkrijgt de langstlevende echtgenoot immers de goederen van de nalatenschap en verkrijgen de (andere) erfgenamen slechts een niet opeisbare, bij de huidige rentestand renteloze vordering ten belope van hun erfdeel. Is de langstlevende overleden, dan heeft deze het recht om de bewoning gedurende een termijn van zes maanden voort te zetten en zijn de erfgenamen verplicht om mee te werken aan de vestiging van een vruchtgebruik ten behoeve van de langstlevende, indien deze daaraan voor zijn verzorging behoefte heeft. De waarde van de niet opeisbare vorderingen, respectievelijk de blote eigendom wordt reeds bepaald met inachtneming van het waardedrukkend effect van de renteloosheid, respectievelijk het vruchtgebruik. Om daarenboven nog een waardering van 60% van de eigen woning toe te passen, zou betekenen dat ten onrechte tweemaal rekening zou worden gehouden met dezelfde waardedrukkende omstandigheid. Van diverse kanten is aangegeven dat indien geen vruchtgebruik of recht van gebruik en bewoning is overeengekomen, maar de kinderen de langstlevende partner in de woning willen laten wonen, de kinderen een verzwaaring ondervinden, omdat het huis niet vrij van bewoning is en toch voor 100% waarde vrij opleverbare staat wordt gewaardeerd. Hierbij kan worden opgemerkt dat deze gevallen zich onder het nieuwe erfrecht niet meer hoeven voor te doen. Indien er geen testament is gemaakt, gaan alle goederen, inclusief de woning, naar de langstlevende partner. Indien bij testament is bepaald dat de woning niet naar de langstlevende partner gaat, kan deze laatste desalniettemin op grond van het erfrecht een

vruchtgebruik vestigen op de woning, indien daaraan een reële behoefte is. In de periode tot de inwerkingtreding van het nieuwe erfrecht zal in de uitvoerings sfeer daarop worden geanticipeerd. Dit houdt in dat, onder nader te stellen voorwaarden, in gevallen waarin het morele woonrecht van de langstlevende door de kinderen wordt gehonoreerd en de langstlevende tevens onder het nieuwe erfrecht een recht van vruchtgebruik op de woning zou kunnen claimen, op verzoek van de belanghebbenden successierecht wordt geheven als ware er een dergelijk vruchtgebruik gevestigd. Na de inwerkingtreding van het nieuwe erfrecht bestaat aan een dergelijke behandeling geen behoefte meer omdat het in de rede ligt dat in gevallen waarin thans sprake is van een moreel woonrecht een vruchtgebruik zal worden gevestigd.

Met betrekking tot het vervallen van de thans bestaande getrapte vrijstelling voor samenwoningsrelaties korter dan vijf jaar vragen de leden van de fractie van de PvdA hoeveel mensen dit betreft en wat het geschatte budgettaire effect is. De groep die thans gebruikt maakt van de getrapte vrijstelling, dat wil zeggen langstlevenden van samenwoningsrelaties die 2, 3 of 4 jaar geduurd hebben, bestaat uit ongeveer 230 personen per jaar. Gelet op dit geringe aantal is deze groep niet nader gezien. Verwacht mag echter worden dat het met deze getrapte vrijstelling gemoeide budgettaire beslag gering is.

De leden van de fractie van de PvdA vragen zich af of het onderzoek naar de maatschappelijke opvattingen over de tarievenstructuur voor de successiebelasting, dat is toegezegd tijdens het algemeen overleg van 5 juli jl., al is afgerond.

Ter uitvoering van deze toezegging is aan een onderzoeksbureau verzocht een enquête uit te voeren onder een representatieve groep burgers. Dezelfde enquête is voorgelegd aan een representatieve groep notarissen (het zgn. deskundigenonderzoek). De geënquêteerden is gevraagd naar hun opvattingen over de wijze waarop erfrechtelijke verkrijgers (erfgenaemen en legatarissen) in de heffing van successiebelasting betrokken moeten worden. Daarbij is met name onderzocht of de relatie die bestaat tussen de verkrijger en de erflater (bloedverwantschap of andersoortig) van belang moet zijn voor de hoogte van de belastingheffing. Het onderzoek is inmiddels afgerond en de resultaten daarvan worden tezamen met deze nota aan de Tweede Kamer gezonden.

De leden van de fractie van de VVD zowel als die van de fractie van de ChristenUnie wijzen er op dat het in verband met het nieuwe successierecht voor bijvoorbeeld de partner nogal verschil maakt of iemand voor 1 januari 2002 dan wel na die datum komt te overlijden. Dat is juist, althans in situaties waarin sprake is van een verkrijging voor 1 januari 2002 die hoger is dan de huidige partnervrijstelling. Er echter geen aanleiding om de per 1 januari 2002 voorgestelde uitbreiding van de partnervrijstelling met terugwerkende kracht in te voeren. De hiervoor genoemde uitbreiding maakt immers deel uit van een – ook budgettair – samenhangend pakket van maatregelen dat van toepassing zal zijn op belastbare feiten die zich voordoen na de beoogde inwerkingtredingsdatum.

De verruiming van het partnerschap leidt er naar het oordeel van de leden van de fractie van het CDA toe, dat ook kinderen van de ene partner worden aangemerkt als aanverwant van de andere partner. Deze leden stellen hier vraagtekens bij. De positie van biologische kinderen wordt, zo constateren deze leden, bij een tweede huwelijk of partnerschap gelijk aan de kinderen van de tweede partner. Deze leden kunnen dat nog wel billijken wanneer die kinderen bij minderjarigheid worden verzorgd door de (nieuwe) partner, terwijl de biologische ouder ontbreekt. Maar voor het

overige kan dat voor kinderen uit een eerste huwelijk na ontbinding van dat huwelijk heel onredelijk uitpakken. Deze leden vragen hierop een visie. Indien het kind van de ene partner wordt aangemerkt als pleegkind van de andere partner, kan dit er inderdaad toe leiden dat de erfrechtelijke positie van eventuele andere kinderen van laatstgenoemde partner wordt beïnvloed. Dit is echter niet het gevolg van de bepalingen in de successiewet, maar van het erfrecht. Bepalingen in de successiewet hebben immers alleen betekenis voor de wijze waarop een verkrijging wordt belast en niet voor de erfrechtelijke positie van de verkrijger.

De leden van de fractie van D66 vragen of de toegezegde cijfers inzake het voorstel om bij de tariefgroepindeling geen onderscheid te maken naar relatievormen nog voor de plenaire behandeling van het onderhavige wetsvoorstel kunnen worden aangeleverd. Voorts vragen zij in hoeverre het tarief van tariefgroep III kan worden verlaagd, indien daarvoor een budget van € 45,5 miljoen (f 100 miljoen) zou worden ingezet. Tevens vragen zij om uitgesplitst naar tariefgroep aan te geven wat de huidige en verwachte opbrengst van het successierecht is.

De toegezegde notitie, waaraan de leden van de fractie van D66 refereren, is bij brief van 26 oktober 2001 (WDB 2001-622 U) naar de Tweede Kamer verzonden. De door de leden van de fractie van D66 gevraagde cijfers inzake het voorstel om bij de tariefgroepindeling geen onderscheid te maken naar relatievormen zijn daarin opgenomen. In de notitie zijn voorts tariefsleutels opgenomen, waarmee de budgettaire effecten van wijzigingen van de tariefpercentages van de verschillende tariefschijven op eenvoudige wijze kunnen worden berekend (tabellen 2 en 3). Uit deze tariefsleutels volgt dat een verlaging van alle tariefschijven in tariefgroep III met 3%-punt € 39 miljoen (f 86 miljoen) en met 4%-punt € 52 miljoen (f 114 miljoen) kost. Met het door de leden van de D66-fractie genoemde budget van € 45,5 miljoen (f 100 miljoen) kunnen de tariefschijven in tariefgroep III dus globaal met 3 à 4%-punt worden verlaagd. Wat betreft de vraag van deze leden naar de huidige en verwachte opbrengst van het successierecht uitgesplitst naar tariefgroep kan worden gemeld dat volgens de meest actuele ramingsinzichten de opbrengst van het successie- en schenkingsrecht voor 2001 geraamd wordt op € 1617 miljoen (f 3563 miljoen) en voor 2002 op € 1689 miljoen (f 3722 miljoen). Uitgesplitst naar de tariefgroepen I, II, III en de algemeen nut beogende instellingen bedraagt het relatieve aandeel daarvan respectievelijk 46%, 13%, 37% en 4%.

Bedrijfsopvolging

De leden van de fractie van de PvdA vragen wat het budgettaire effect is van de maatregel om het percentage van het ondernemingsvermogen dat buiten de heffing van successie- en schenkingsrecht wordt gehouden te verhogen van 25% naar 30%. De leden van de fractie van D66 achten het van belang dat het kabinet op fiscaal terrein een sterker signaal afgeeft dat het zich sterk maakt voor de continuïteit en de groei van het midden- en kleinbedrijf en vragen in dat verband wat het budgettaire effect is indien het percentage wordt verhoogd tot 50%. De leden van de fractie van D66 vragen voorts wat het kost om dit percentage verder te verhogen naar 50%.

Met het voorstel om het percentage van het ondernemingsvermogen dat buiten de heffing van successie- en schenkingsrecht wordt gehouden te verhogen van 25 naar 30 is ongeveer € 2,3 miljoen (f 5 miljoen) gemoeid. Het voorstel van de fractie van D66 om dit percentage verder te verhogen tot 50 kost ongeveer € 9,1 miljoen (f 20 miljoen). In de visie van het kabinet heeft de voorgestelde regeling niet zozeer een signaalfunctie maar houdt deze een daadwerkelijke lastenverlichting voor het midden- en kleinbedrijf in.

De leden van de fractie van de PvdA menen dat de Belastingdienst in de toekomst problemen zal hebben met de bepaling van de going-concernwaarde van ondernemingen.

Deze zorgen worden door het kabinet niet gedeeld. Ook op andere terreinen van het belastingrecht moet met enige regelmaat de going-concernwaarde van ondernemingen worden bepaald. Binnen de Belastingdienst bestaat op dit terrein een grote ervaring zowel met het waarderen van ondernemingen als het onderhandelen met de belanghebbenden en hun adviseurs. Het betreft ook geen fiscaal waardebegrip. Ook bij transacties tussen onafhankelijke partijen in het economische verkeer wordt de going-concernwaarde gehanteerd.

De genoemde leden vragen verder welke grondslagen bij de waardering zullen worden gehanteerd. Zoals reeds in het nader rapport is opgemerkt valt hiervoor geen algemene regel te geven. In de praktijk worden vele verschillende methodes gehanteerd om de waarde van een onderneming te bepalen. De keuze voor een bepaalde methode zal onder meer afhangen van de aard van de onderneming. Voor de toepassing van de successiewet is alleen relevant dat de gekozen methode in het concrete geval adequaat is om de waarde in het economische verkeer van de onderneming te bepalen. Overigens is er geen aanleiding om te verwachten dat de voorgestelde maatregel om voor overdracht vatbare goodwill mede in de waardering te betrekken tot grotere waarderingsproblemen zal leiden dan de huidige regeling. Eerder lijkt het tegendeel het geval. Het meenemen van de voor overdracht vatbare goodwill in de waardering sluit beter aan bij de economische realiteit en de in de praktijk gebruikelijke waarderingsmethodieken dan het huidige voorschrift dat, neerkomt op de «waarde going-concern, welke niet omvat de organisatorische goodwill als zodanig».

De leden van de fractie van de PvdA stellen dat op grond van de economische theorie er, althans op de lange termijn, geen groot verschil zou moeten bestaan tussen de liquiditeitswaarde (bedoeld zal zijn: liquidatiewaarde) en de going-concernwaarde en dat dergelijke verschillen vaak optisch zijn. De genoemde leden vragen hoe hiermee in het waarderingsproces rekening wordt gehouden. In de praktijk kan worden geconstateerd dat in sommige sectoren de going-concern waarde vaak wel degelijk structureel en reëel lager ligt dan de liquidatiewaarde. Hierbij moet met name worden gedacht aan sommige sectoren in de landbouw. In de voorgestelde faciliteit voor bedrijfsopvolging is daarom een maatregel opgenomen waardoor met een dergelijke onderrentabiliteit rekening kan worden gehouden. Uiteraard moet een onderneming voor een reële waarde in de heffing worden betrokken en mogen daarbij geen inkomsten of andere factoren die voor de waardebepaling van belang zijn buiten beschouwing worden gelaten.

De leden van de fractie van de PvdA stellen de problematiek van de aangifte naar de laatste balans aan de orde (artikel 22 van de Successiewet 1956) en menen dat dit artikel niet past in de nieuwe benadering van het waardebegrip van ondernemingsvermogen. Hierbij kan worden opgemerkt dat in de vakliteratuur unaniem wordt geoordeeld dat artikel 22 van de Successiewet 1956 zou kunnen vervallen, ook los van het nu voorgestelde waardebegrip voor ondernemingsvermogen. Aanvankelijk lag het in de bedoeling dit artikel in een volgende fase van de herziening van de successiewetgeving nader te bezien. Bij nadere beschouwing blijkt deze bepaling echter, zoals de ook de genoemde leden aangeven, de toepassing van het nieuwe waardebegrip voor ondernemingsvermogen te compliceren. Dit is voor het kabinet aanleiding om bij nota van wijziging voor te stellen artikel 22 van de Successiewet 1956 nu reeds te laten vervallen.

De leden van de fractie van de VVD vragen of naar het oordeel van de staatssecretaris met de verhoging van het percentage van het ondernemingsvermogen dat buiten de heffing blijft van 25 naar 30, de problemen bij de overgang van ondernemingsvermogen zijn opgelost. De leden van de fractie van D66 zijn verheugd dat het kabinet welwillend staat tegenover het verhogen van het percentage van het ondernemingsvermogen dat bij bedrijfsopvolging buiten de heffing blijft maar zouden graag zien dat het percentage verder wordt verhoogd dan nu wordt voorgesteld.

Hierbij kan het volgende worden opgemerkt. In het kabinetsstandpunt inzake het rapport van de werkgroep modernisering successiewetgeving is toegezegd dat bij de voorbereiding van de begroting 2002 zou worden onderzocht of middelen vrijgemaakt zouden kunnen worden om de faciliteit voor bedrijfsopvolging duidelijk te verhogen. Hiermee wordt ook tot uitdrukking gebracht dat het kabinet belang hecht aan het bevorderen van de continuïteit van ondernemingen. Dit bleek, zij het in beperkte mate, mogelijk en heeft geresulteerd in de nu door het kabinet voorgestelde verhoging van het percentage van 25 naar 30.

De leden van de fractie van de VVD vrezen dat de faciliteit voor bedrijfsopvolging dermate ingewikkeld is dat betrokkenen geen aangifte kunnen doen zonder de hulp van adviseurs met de daaraan verbonden kosten. De leden van de fracties van het CDA en de SGP vrezen dat de regeling ingewikkeld is en in de praktijk moeilijk is uit te voeren.

Deze vrees wordt door het kabinet niet gedeeld. De enige gegevens die immers hoeven te worden aangeleverd zijn de waarde van de onderneming dan wel de waarde van de aanmerkelijk-belangaandelen. Deze waarde moet, ingeval van vererving of schenking, in ieder geval worden bepaald, ook los van de faciliteit voor bedrijfsopvolging, zodat het verzoek om in aanmerking te komen voor de faciliteit weinig extra inspanning kost. Daarbij kan worden opgemerkt dat de berekening van de waarde van een laag renderende onderneming met inachtneming van een voortzettingseis, doorgaans ook nu al, met name binnen familieverband, plaatsvindt.

De leden van de fractie van het CDA en de SGP vragen om een oordeel over alternatieve maatregelen als een algemene waarderingsregel van 70% of de invoering van een laag vast tarief voor ondernemingsvermogen (inclusief aanmerkelijk-belangaandelen). Hierbij kan worden opgemerkt dat de voorgestelde maatregelen juist inhouden dat ondernemingsvermogen en aanmerkelijk-belangaandelen bij verkrijging door een bedrijfsopvolger in aanmerking kunnen worden genomen voor 70% van de waarde, aangevuld met een extra mogelijkheid van afwaardering voor slecht renderende ondernemingen. Daarbij geldt uiteraard wel de voorwaarde dat de onderneming gedurende een bepaalde periode (vijf jaren) wordt voortgezet. Totdat aan die voorwaarde is voldaan moet de claim op de niet ingevorderde belasting worden gehandhaafd hetgeen geschiedt door het opleggen van een conserverende aanslag. Naar mijn oordeel is de aldus vormgegeven regeling in de praktijk goed uitvoerbaar en zijn verdere vereenvoudigingen in dit kader dan ook niet nodig.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom voor de inkomstenbelasting wordt voorgesteld renteloos uitstel te verlenen terwijl voor het successie- en schenkingsrecht een renteloos uitstel wordt omgezet in een rentedragend uitstel.

In reactie op deze vraag kan worden opgemerkt dat deze twee maatregelen geheel los staan van elkaar.

Met het verlenen van renteloos uitstel gedurende een periode van tien jaren voor de inkomstenbelasting die verschuldigd is ter zake van stakingswinst bij overlijden, wordt een matiging van het effectieve tarief beoogd. Hiermee wordt een tegemoetkoming geboden voor het vervallen

van het bijzonder laag tarief uit de Wet op de inkomstenbelasting 1964, mede gezien de samenloop met de verschuldigdheid van successierecht. De bestaande regeling in de Invorderingswet 1990, op grond waarvan het successie- of schenkingsrecht over ondernemingsvermogen, renteloos, in tien gelijke jaarlijkse termijnen kan worden voldaan, dient ter voorkoming van liquiditeitsproblemen. Aan deze regeling kleven, zoals ook door de werkgroep modernisering successiewetgeving is onderkend, enkele bezwaren. Allereerst is de regeling vrij ingewikkeld omdat hij slechts van toepassing is voorzover de nalatenschap onvoldoende vrije middelen bevat om de verschuldigde belasting te voldoen. Voorts zal, door het rentevoordeel dat met de regeling wordt behaald, ook uitstel worden gevraagd in gevallen waarin bij de verkrijger in feite geen sprake is van liquiditeitsproblemen. De nu voorgestelde regeling bevat ten opzichte van de bestaande regeling twee versoepelingen en één verstrakking. De eerste versoepeling houdt in dat de toepassing niet meer afhankelijk is van de hoeveelheid vrije middelen in de nalatenschap, hetgeen een belangrijke vereenvoudiging inhoudt en het toepassingsbereik van de regeling verruimt. De tweede versoepeling bestaat er in, en hiermee wordt tevens een van de vragen van de leden van de fractie van de VVD beantwoord, dat de regeling niet langer een gespreide betaling inhoudt. Het gehele bedrag aan belasting kan aan het einde van de periode van tien jaren worden voldaan. De verstrakking houdt in dat het uitstel rentedragend is, zodat op de regeling slechts een beroep zal worden gedaan indien daarvoor een reële aanleiding bestaat.

De leden van de fractie van de VVD constateren dat bij de toepassing van de huidige bedrijfsopvolgingsfaciliteit onduidelijkheden bestaan met betrekking tot de overdracht van aandelen in een holdingvennootschap. Deze leden vragen voorts of het huidige beleid in gevallen dat een onderneming wordt verkocht, gevolgd door kwijschelding van de koopsom gehandhaafd blijft.

Het voorstel voorziet er in dat de regeling voor de bedrijfsopvolging nader wordt uitgewerkt bij ministeriële regeling. Bij het opstellen van deze regeling zal onder meer worden gezien of daarin het beleid met betrekking tot de toepassing van de huidige kwijscheldingsregeling kan worden gecodificeerd. Verder zal aandacht worden besteed aan de vragen die in de praktijk zijn gerezen. Het ligt overigens niet in de rede dat op dit punt sterk zal worden afgeweken van het bestaande beleid.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de faciliteit voor bedrijfsopvolging ook van toepassing is bij schenking of vererving vrij van recht. Bij schenking of vererving van een onderneming vrij van recht moet onderscheid worden gemaakt tussen enerzijds de verkrijging van de onderneming en anderzijds het voordeel dat de verkrijger geniet doordat deze niet het verschuldigde schenkings- of successierecht hoeft te dragen. Op het verkregen ondernemingsvermogen is de faciliteit uiteraard van toepassing. Het voordeel dat de verkrijger geniet doordat hij de verschuldigde belasting niet hoeft te dragen is een op zichzelf staand voordeel dat niet bestaat uit een verkrijging van ondernemingsvermogen zodat daarop de faciliteit voor bedrijfsopvolging niet van toepassing is. Ter voorkoming van onduidelijkheden in de praktijk zal deze materie nader worden uitgewerkt bij ministeriële regeling.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de waarde bedoeld in het voorgestelde artikel 35c, eerste lid, van de Successiewet 1956 moet worden bepaald.

Bij het voorgestelde artikel 35c, eerste lid, gaat het om ondernemingen met een laag rendement die op grond van het voorgestelde artikel 21, vierde lid, doorgaans in aanmerking zullen moeten worden genomen voor de liquidatiewaarde. In het kader van de faciliteit voor bedrijfsopvolging

kunnen deze ondernemingen in aanmerking worden genomen voor de, lagere, going-concernwaarde die moet worden bepaald met inachtneming van een verplichting om de onderneming gedurende ten minste vijf jaren voort te zetten.

De leden van de fractie van het CDA leggen een verband met de voorgestelde maatregelen inzake de waardering van ondernemingsvermogen en de waardering van latente (inkomstenbelasting)schulden in de huidige successiewet.

Met het voorgestelde artikel 21, vierde lid, van de Successiewet 1956 wordt beoogd een verschil in waardering weg te nemen tussen ondernemingsvermogen enerzijds en anderzijds aandelen in een vennootschap die een onderneming drijft. Deze materie staat echter geheel los van de waardering van latente belastingschulden. Bij de latente belastingschulden gaat het niet, zoals bij de waardering van ondernemingsvermogen, om verschillen die voortvloeien uit de rechtsvorm waarin de onderneming wordt gedreven, maar om de vraag tot welke waarde deze latente schulden in aftrek kunnen worden gebracht: tot de (forfaitair bepaalde) contante waarde dan wel op de nominale waarde. Hierover kan verschillend worden gedacht. Omdat er geen direct verband is met de nu voorgestelde maatregelen en evenmin op basis van jurisprudentie aanleiding bestaat om de waardering van latente belastingschulden met voorrang te bezien, zal deze materie in een volgende fase van de herziening van de successiewetgeving aan de orde komen.

De leden van de fractie van het CDA menen dat het beter zou zijn voor de continuïteit van een onderneming indien de voorgestelde faciliteit voor bedrijfsopvolging zowel zou gelden voor de verkrijger als voor zijn mede-erfgenamen. De leden van de fractie van het CDA zijn voorts van mening dat het verschil in aard van de verkrijging geen rechtvaardiging is voor het verschil in behandeling tussen de verkrijger van ondernemingsvermogen en de mede-erfgenamen. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het juist is dat er door de voorgestelde regeling een verschillende druk in successierecht ontstaat tussen de bedrijfsopvolger en de overige kinderen.

Indien de faciliteit mede zou gelden voor de mede-erfgenamen zou daarvan het gevolg zijn dat de vermindering van successierecht, die in de voorgestelde regeling geheel ten goede komt aan de bedrijfsopvolger, wordt verdeeld over de bedrijfsopvolger en zijn mede-erfgenamen. De bedrijfsopvolger zou dan over het algemeen meer belasting verschuldigd zijn dan onder de nu voorgestelde regeling en onder de huidige kwijtscheldingsregeling. Daardoor zou de continuïteit van de onderneming niet worden bevorderd. De opmerking van de leden van de ChristenUnie dat een verschillende druk in successierecht ontstaat tussen de bedrijfsopvolger enerzijds en overige erfgenamen anderzijds is derhalve correct. Het kabinet deelt de opvatting van de leden van de fractie van het CDA dat het verschil in aard van de verkrijging geen rechtvaardiging is voor het verschil in behandeling tussen de verkrijger van ondernemingsvermogen en de mede-erfgenamen echter niet. Het verlenen van de faciliteit aan erfgenamen die geen ondernemingsvermogen verkrijgen, zou inhouden dat een lastenverlichting wordt verleend ter zake van bijvoorbeeld de verkrijging van banktegoeden of niet-ondernemingsgebonden onroerende zaken. Het bestaan van een faciliteit voor bedrijfsopvolging, met de daaraan inherente ongelijke behandeling van vermogensbestanddelen, vindt echter zijn rechtvaardiging in het algemeen belang dat gemoeid is met de continuïteit van ondernemingen. Het is daarom niet gerechtvaardigd een deel van de faciliteit te laten toevloeien aan erfgenamen die aan de continuïteit van een onderneming geen bijdrage leveren. Hierbij kan nog worden opgemerkt dat, indien de faciliteit ook zou toekomen aan de mede-erfgenamen van de bedrijfsopvolger, de hoogte

van de door die mede-erfgenamen verschuldigde belasting afhankelijk wordt van het handelen van de bedrijfsopvolger. Indien immers de bedrijfsopvolger niet aan de voortzettingseis voldoet wordt ook bij de mede-erfgenamen de faciliteit teruggenomen.

De leden van de fractie van het CDA vrezen een verslechtering van de financiële positie in de agrarische sector en de visserij vanwege het vervallen van de bestaande specifieke regelingen voor quota en landbouwgronden.

De vrees van deze leden deel ik niet. In plaats van de specifieke regelingen voor quota en landbouwgronden die in de huidige bedrijfsopvolgingsfaciliteiten zijn opgenomen, wordt nu een regeling voorgesteld waarin op een meer generieke wijze een voorziening wordt geboden voor ondernemingen met een hoge intrinsieke waarde en een laag rendement. Het gaat hierbij om het voorgestelde artikel 35c, eerste lid, van de Successiewet 1956, op grond waarvan een combinatie van een hoge intrinsieke waarde gekoppeld aan een laag rendement als waardedrukkende factor in aanmerking kan worden genomen. Overigens geldt voor deze ondernemingen vervolgens nog dat 30% van de resterende waarde buiten de heffing blijft. De leden van de fracties van het CDA en van de ChristenUnie maken zich eveneens zorgen over de heffing van schenkingsrecht bij bedrijfsovernames binnen de familiesfeer, met name als het gaat om ondernemingen met lage rendementen. Ook hiervoor geldt echter, evenals voor het successierecht, dat op grond van de voorgestelde regeling voor bedrijfsopvolging een combinatie van hoge intrinsieke waarde gekoppeld aan een laag rendement als waardedrukkende factor in aanmerking kan worden genomen.

Met betrekking tot de overdrachtsbelasting stuiten de leden van de CDA-fractie nog op problemen indien de overdracht van een agrarisch bedrijf aan de volgende generatie niet plaatsvindt middels een overdracht in fasen, maar middels een inbreng in fasen. In dat verband merkt kabinet op dat het probleem van de overgang van een bedrijf aan een volgende generatie door middel van het gebruik van een vennootschap onder firma of een maatschap bekend is. De oplossing is echter niet eenvoudig, mede omdat recentelijk is bepaald dat de inbreng in een dergelijke vennootschap of maatschap alleen is vrijgesteld van overdrachtsbelasting, indien de onroerende zaken deel uitmaken van een in zijn geheel ingebrachte onderneming.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de uitbreiding van het begrip onroerende zaken in het voorgestelde artikel 5, vijfde lid, van de Successiewet 1956 niet heeft geleid tot een aanvulling van de anti-cumulatiebepaling in artikel 24, vijfde lid, van de Successiewet 1956. In antwoord op de vraag van deze leden kan het kabinet opmerken dat het huidige artikel 24, vijfde lid, van de Successiewet 1956, enkel van toepassing is op het recht van schenking en niet op het recht van overgang. Dit betekent dat zich in beginsel een samenloop kan voordoen tussen recht van overgang en overdrachtsbelasting. Een dergelijke samenloop wordt ongewenst geacht en er zal derhalve bij nota van wijziging voorgesteld worden het genoemde artikel 24, vijfde lid, mede van toepassing te laten zijn op het recht van overgang. Een aanpassing naar aanleiding van de uitbreiding van het begrip «onroerende zaak» in het recht van overgang, waarnaar de leden van de fractie van het CDA vragen, is echter niet nodig. Die bepaling is, zoals hij nu luidt, mede van toepassing op de schenking van economische eigendom respectievelijk de schenking van fictieve onroerende zaken.

De leden van de fractie van D66 verzoeken het kabinet te reageren op de opmerkingen inzake de waardering van ondernemingsvermogen in de

brief van het VNO-NCW van 18 november 2001. Deze opmerkingen hebben betrekking op een voorgestelde maatregel die er toe strekt een bestaande ongelijkheid weg te nemen tussen de waardering van persoonlijke ondernemingen enerzijds en de aandelen van ondernemingen die worden gedreven door een vennootschap anderzijds. Op grond van de wetsgeschiedenis van de Successiewet 1956 wordt thans de tot een persoonlijke onderneming behorende goodwill niet betrokken in de waardering van de onderneming. Bij een onderneming die wordt gedreven in de vorm van een rechtspersoon komt deze goodwill wel tot uiting in de waarde van de aandelen. Door het voorgestelde artikel 21, vierde lid, van de Successiewet 1956, wordt deze ongelijkheid weggenomen. Deze bepaling houdt in dat ondernemingsvermogen in aanmerking wordt genomen voor de waarde in het economische verkeer, met inbegrip van de voor overdracht vatbare goodwill. Het VNO-NCW pleit er voor de ongelijkheid weg te nemen door goodwill zowel bij persoonlijke ondernemingen als bij ondernemingen van een vennootschap buiten beschouwing te laten met als argument dat hiermee een bijdrage wordt geleverd aan een door het VNO-NCW noodzakelijk geachte verlichting van de belastingdruk op vererfd ondernemingsvermogen. De wijze waarop het VNO-NCW de bestaande ongelijkheid wil wegnemen, ligt niet voor de hand. Met een waarderingsbepaling, zoals het voorgestelde artikel 21, vierde lid, van de Successiewet 1956, moet er naar gestreefd worden zo nauwkeurig mogelijk de waarde in het economische verkeer vast te stellen van hetgeen krachtens erfrecht of schenking wordt verkregen. In dat kader moet goodwill in de waardering worden betrokken. Een verlichting van de belastingdruk op vererfd ondernemingsvermogen is daarentegen een faciliteit waaraan voorwaarden zijn verbonden, onder meer met betrekking tot de voortzetting van de onderneming. Het is niet wenselijk om, zoals het VNO-NCW in feite bepleit, het bepalen van de waarde en het verlenen van een faciliteit met elkaar te vermengen.

De leden van de fractie van D66 verzoeken voorts te reageren op de brief van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) van 23 oktober 2001. Hierna zal naar aanleiding van de vraag van de genoemde leden op de opmerkingen uit de brief van de Orde worden ingegaan voor zover deze in het verslag niet reeds naar voren zijn gebracht door de leden van de fracties. Op die laatste onderwerpen wordt elders in deze nota ingegaan.

De leden van de fractie van de SGP menen dat naast de voorgestelde mogelijkheid tot uitstel van betaling voor inkomstenbelasting die verschuldigd is ter zake van stakingswinst bij overlijden, tevens een voorziening zou moeten worden getroffen voor het vervallen van de regeling voor successiedividend in de Wet IB 1964. Het kabinet is van mening dat nog nader moet worden bezien in hoeverre door het vervallen van artikel 57b, eerste lid, onderdeel c, van de Wet IB 1964, een reëel knelpunt is ontstaan. Aandelen die niet tot een aanmerkelijk belang behoren, vallen in Box III, zodat uitgekeerde dividenden als zodanig niet worden belast. De vraag of, en zo ja op welke wijze, een voorziening nodig is voor vererfde aanmerkelijk-belangaandelen zal in de volgende fase van de herziening van de successiewetgeving worden meegenomen.

2.2 BTW pakket

Het kabinet heeft er met genoegen kennis van genomen dat de leden van de fractie van de PvdA kunnen instemmen met de meeste onderdelen van het voorgestelde BTW-pakket.

De leden van de fractie van de PvdA vragen nogmaals aandacht voor de toepassing van de BTW op de activiteiten van kringloopwinkels en vragen

of overleg met de sector heeft plaats gevonden. Dit is inderdaad het geval, en de uitkomst is dat zal worden getracht de prestaties van de sector onder het verlaagde BTW-tarief gerangschikt te krijgen in het kader van milieu-vriendelijke goederen en diensten. De Europese Commissie heeft immers aangekondigd dat zij een onderzoek zal doen naar de mogelijkheid van gedifferentieerde BTW-tarieven in dit kader. Met de sector is het kabinet van mening dat dit een betere oplossing zou zijn dan de Belgische regeling waarnaar deze leden verwijzen. Deze regeling kent een aantal stringente voorwaarden (de ondernemingen moeten in hoofdzaak worden bestuurd door vrijwilligers, als liefdadige instelling zijn erkend, door de overheid goedgekeurde verkoopprijzen hanteren, uitsluitend laag geschoolde medewerkers in dienst hebben, en mogen geen winst behalen), waardoor zij voor de Nederlandse situatie niet aantrekkelijk is.

2.2.1 Binnenlandse vliegtickets

De leden van de fractie van de PvdA geven aan blij te zijn met de verhoging van het BTW-tarief op binnenlandse vluchten. Ook de leden van de fractie van D66 spreken hun steun uit voor dit onderdeel van het BTW-pakket.

De leden van de fractie van de VVD zetten grote vraagtekens bij het voorstel om de BTW op binnenlandse vliegtickets te verhogen naar het algemene tarief.

In reactie daarop kan worden opgemerkt dat het belangrijkste argument voor deze maatregel is het ontmoedigen van het vliegverkeer over korte afstanden. Dit is mede van belang in verband met het vooralsnog ontbreken van een kerosineheffing. In de BTW-heffing is het regel dat het algemene tarief wordt toegepast; voor toepassing van het verlaagde BTW-tarief moet er een goede reden zijn. De leden van deze fractie vragen verder of deze maatregel nog concurrentieverstorende elementen in zich heeft. Naar mening van het kabinet is dit niet het geval omdat alle vliegtuigmaatschappijen in dit opzicht gelijk worden behandeld. Vanuit dat gezichtspunt is het ook niet onjuist deze maatregel nu in te voeren ondanks de aanslagen van 11 september 2001 in de Verenigde Staten.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet de opvatting deelt dat van regionale luchthavens eerder koers zal worden gezet op naburige, met Schiphol te vergelijken, luchthavens in het buitenland, hetgeen ten koste zal gaan van de concurrentiepositie van Schiphol. Het laatste zal naar de mening van het kabinet niet het geval zijn. Op zichzelf zou het in sommige gevallen voor particuliere klanten aantrekkelijker kunnen worden via buitenlandse luchthavens te reizen, zo dit vanaf regionale luchthavens al mogelijk is, maar daar zullen doorgaans weer andere aspecten tegenover staan. Voor het zakelijke verkeer geldt de BTW als voorbelasting.

2.2.3 Sportaccommodaties

De leden van de fracties van de PvdA en van D66 geven aan dat zij positief staan tegenover het voorstel om het gebruik van sportaccommodaties voor actieve sportbeoefening onder het verlaagde BTW-tarief te brengen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen het kabinet nader in te gaan op de afgrenzing tussen sportaccommodaties en accommodaties waar naast sport ook andere activiteiten plaatsvinden, zoals sauna's. De gedachte achter het voorstel is, dat de toegang tot sportbeoefening laagdrempelig moet zijn om de actieve sportbeoefening zoveel mogelijk te bevorderen. In dit kader is een wijziging voorgesteld die er onder meer in voorziet dat het geven van gelegenheid tot sportbeoefening voortaan

wordt belast naar het verlaagde BTW-tarief. Het geven van gelegenheid tot sportbeoefening wordt afgegrensd tot het verlenen van het recht om gebruik te maken van sportaccommodaties om daarin of daarop sport te beoefenen, waaronder ook de daarbij gegeven begeleiding, instructie en lessen dienen te worden begrepen. Overige gevallen vallen hier in beginsel buiten. De diensten door exploitanten van sauna's kunnen, overeenkomstig de bestaande praktijk ten aanzien van zwembaden, onder de post worden gerangschikt.

De leden van de fracties van het CDA en van D66 vragen of het verlaagde BTW-tarief ook gaat gelden met betrekking tot onder meer verplaatsbare trampolines en verplaatsbaar materiaal voor bungee jumping en watersportvoorzieningen zoals de zeilboten van een zeilschool. Opgemerkt zij dat met een sportaccommodatie in het kader van dit voorstel en in het kader van de Zesde BTW-richtlijn wordt bedoeld op een onroerende zaak die is ingericht om daar sport te beoefenen. Met betrekking tot verplaatsbare klimwanden, die vergelijkbaar zijn met de hiervoor genoemde sportattributen, is in de memorie van toelichting aangegeven dat ook het gebruik van dergelijke apparatuur onder de toepassing van het verlaagde BTW-tarief kan vallen. Daarbij is echter alleen bedoeld op de situatie waarin die attributen zich bevinden op het terrein van een sportaccommodatie. In andere gevallen is derhalve het algemene tarief van toepassing.

De leden van de fractie van GroenLinks die over het algemeen tevreden zijn met de maatregelen die binnen het BTW-pakket worden voorgesteld, vragen of de budgettaire middelen die gederfd worden met de BTW-verlaging voor sportaccommodaties niet effectiever aangewend kunnen worden voor het stimuleren van de actieve sportbeoefening. Naar aanleiding hiervan kan worden opgemerkt dat deze maatregel aan de orde is geweest in het mondelinge overleg dat op 11 oktober 2000 is gevoerd met de vaste commissie voor Financiën van de Tweede Kamer over de brief van 14 juni 2000 over een aantal aspecten van de indirecte belastingen en diverse BTW-onderwerpen (Kamerstukken II 2000/01, 27 222, nr. 1). Bij die gelegenheid heeft de hele Kamer gepleit voor een soepeler behandeling van sportaccommodaties. Er is toen aangegeven dat het kabinet zich in het kader van de Miljoenennota 2002 daar ten volle voor zou inzetten. Het kabinet meent, deze leden vragen daarnaar, dat met de nu gekozen budgettaire inzet het beste wordt tegemoet gekomen aan de wens de actieve sportbeoefening effectief te stimuleren.

2.2.4 Uitvoerend kunstenaars en kunsteducatie

De leden van de fractie van het CDA vragen wanneer de wijziging van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 met betrekking tot de BTW-vrijstelling voor onderwijs in beeldende vorming, drama en dans kan worden tegemoet gezien en waarom deze wijziging geen deel uitmaakt van het Belastingplan 2002. Het kabinet streeft ernaar een voorstel tot wijziging van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 op korte termijn – na instemming van de ministerraad – voor advies naar de Raad van State te zenden. De datum van inwerkingtreding zal 1 januari 2002 zijn. De wijziging maakt in zoverre deel uit van het Belastingplan 2002 – hoewel het geen wet in formele zin betreft – dat het een onderdeel vormt van het totale pakket voorgestelde maatregelen: de budgettaire effecten zijn dan ook opgenomen in de memorie van toelichting op deel I van het Belastingplan 2002.

Het verheugt het kabinet dat de leden van de fractie van D66 zeer te spreken zijn over het kabinetsvoorstel om de huidige vrijstelling voor muziekonderwijs uit te breiden met onderwijs in beeldende vorming,

drama en dans, en om het optreden door uitvoerende kunstenaars onder het verlaagde BTW-tarief te brengen.

De leden van de fractie van D66 vragen aan te geven wat het budgettaire effect is indien het maximum van de giftenaftrek (art. 6.39, Wet IB 2001) voor uitsluitend musea wordt verruimd van 10% naar 20% van het verzamelinkomen, zoals door deze fractie voorgesteld tijdens het Algemeen Overleg Musea van 3 oktober 2001.

De kosten van het verruimen van de maximum grens van 10% naar 20% voor uitsluitend musea is niet exact aan te geven. Het verruimen van de grens tot 20% voor alle giften leidt tot een budgettaire derving van € 4,5 miljoen (f 10 miljoen). Juist gezien de nog lopende discussie over de goede-doelinstellingen (controle, certificering), acht ik een algehele verruiming van de giftenaftrek op dit moment in ieder geval ongewenst, ook een deuluitbreiding zou moeten worden gezien in dit bredere kader. Ik wijs in dit verband op de in deze nota aangekondigde onderzoeken in het kader van de herzieningen van de Successiewet naar de goede-doelinstellingen.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of de leeftijdsgrens van 21 jaar in de thans bestaande BTW-vrijstelling voor muziekonderwijs en in de nu voorgestelde uitbreiding van die vrijstelling met onderwijs in dans, drama en beeldende vorming, zou kunnen vervallen. Het antwoord op die vraag moet ontkennend zijn aangezien de BTW-vrijstellingen een basis moeten hebben in de Zesde BTW-richtlijn. Deze kent voor onderwijs – naast een vrijstelling voor school- of universitair onderwijs, beroepsopleiding of -herscholing – slechts een vrijstelling voor onderwijs aan kinderen of jongeren, en op deze laatste vrijstelling moet de vrijstelling voor muziek, dans, drama en beeldende vorming zijn gebaseerd.

2.2.5 Bestrijding BTW-carrouselfraude

Hoewel de leden van de PvdA-fractie het er mee eens zijn dat deze vorm van fraude krachtig moet worden bestreden, hebben deze leden wel bedenkingen bij de voorgestelde bestrijding van BTW-carrouselfraude door de introductie van een hoofdelijke aansprakelijkheid. Het kabinet betreurt dat en hoopt met de in deze nota opgenomen verduidelijking van de voorgestelde maatregel deze leden ervan te overtuigen dat de voorgestelde aansprakelijkheid het juiste middel is om het doel – een wettelijke maatregel die een aanvulling is op de bestaande bestrijdingspraktijk – te bereiken. Bovendien zal van de maatregel ook een grote preventieve werking uitgaan.

De leden van de fractie van de PvdA menen dat de voorgestelde regeling van de bewijslast van de ondernemer weinig waarborgen biedt om te voorkomen dat bonafide ondernemers worden getroffen door de voorgestelde maatregel. Het kabinet deelt de mening van deze leden niet. Bonafide ondernemers hebben niets te vrezen van de voorgestelde regeling. De Belastingdienst stelt zich bij de uitvoering van aansprakelijkheidsbepalingen uiterst zorgvuldig op. De uit de regeling voortvloeiende bewijslastverdeling biedt bonafide ondernemers – als ze al aangesproken zouden worden in een twijfelgeval – voldoende mogelijkheden om zich te disculperen. Alvorens tot aansprakelijkstelling te komen, rust op de Belastingdienst de niet eenvoudige taak eerst een carrouselfraude te constateren, te ontrafelen en het voorwerk en de daarbij behorende afwegingen te verrichten. Indien na het nemen van deze stappen het besluit wordt genomen tot hoofdelijke aansprakelijkstelling zal de Belastingdienst het «wist of weten van» moeten aantonen. In profijtsituaties zal de Belastingdienst moeten stellen en bewijzen dat er een voordeel is behaald en dat er in de betreffende handelsketen sprake is geweest van BTW-fraude. Vervol-

gens kan de aansprakelijk te stellen ondernemer zich altijd disculperen. Hij behoeft slechts aannemelijk te maken dat het behaalde voordeel niet voortvloeit uit of geen verband houdt met het niet volledig zijn voldaan van de omzetbelasting. Wat betreft de wijze waarop de ondernemer het bewijs voert, is deze vrij om alle relevante gegevens aan te voeren. In fiscalibus geldt immers de vrije bewijsleer.

De leden van de fractie van de PvdA zijn van mening dat het vaak niet eenvoudig zal zijn voor ondernemers om aan te tonen dat een prijs die voor een product is betaald «niet lager is dan het bedrag dat bij vrije mededinging is betaald». Benadrukt wordt nogmaals dat de ondernemer, om zich te kunnen disculperen, slechts aannemelijk hoeft te maken dat het voordeel dat hij heeft genoten niet voortvloeit uit, of geen verband houdt met, het niet volledig voldaan zijn van de omzetbelasting. Zoals reeds in de memorie van toelichting is uiteengezet, zijn verschillende situaties denkbaar waarin de actuele marktprijs lager is dan de oorspronkelijke marktprijs c.q. de inkoopprijs van voorgangers in de handelsketen. De ondernemer kan aannemelijk maken dat sprake was van bijvoorbeeld kwantumkortingen, dump Prijzen of prijsverlagingen als gevolg van ontwikkelingen op het gebied van de mode of van vernieuwde technologie. In dat geval is er uiteraard geen sprake van het behalen van voordeel door afdrachtfraude.

Voorts vragen de leden van de fractie van de PvdA in welke gevallen een ondernemer behoorde te weten dat er sprake was van fraude. In dit kader wil het kabinet vooraf opmerken dat het «behoren te weten» pas relevant wordt als een sector als risicovol is aangezien en dat ook bekend is gemaakt. Slechts dan worden de hierna genoemde situaties relevant. Van belang is ook dat, zoals ook in de memorie van toelichting is gesteld, nooit sprake kan zijn van terugwerkende kracht bij de aanwijzing van een risicosector, en dus ook niet van «behoren te weten». Bij de toepassing van de voorgestelde regeling zal de ontvanger na een diepgaand onderzoek te hebben verricht, een feitencomplex verzameld hebben. Aan de hand van dit feitencomplex kan de ontvanger – en in een mogelijke latere procedure de rechter – uiteindelijk tot het oordeel komen dat de eventueel aansprakelijk te stellen ondernemer blijkens de omstandigheden wist of behoorde te weten dat de verschuldigde omzetbelasting niet (volledig) zou worden voldaan. Bij de bedoelde omstandigheden in de zin van artikel 42c Invorderingswet 1990 kunnen ongebruikelijke handelscontacten een rol spelen. Een redelijk, maatschappelijk verantwoord opererend ondernemer dient enige zorgvuldigheid te betrachten in het leggen van zijn handelscontacten. Deze zorgvuldigheid mag in het bijzonder worden verwacht indien zich bijvoorbeeld – voor de risicosector waarin de ondernemer zich bevindt – onbekende leveranciers aandienen of indien zich leveranciers aandienen die ongebruikelijke hoeveelheden goederen wensen af te zetten. Zorgvuldigheid mag worden verwacht indien zich een leverancier aandient die zijn goederen voor een ongebruikelijk lage vergoeding aanbiedt. Voorts kan men denken aan ongebruikelijke, van – voor die risicosector – normale contracten afwijkende voorwaarden. De situatie kan zich voordoen dat een leverancier goederen slechts wil leveren onder de voorwaarde dat deze goederen vervolgens geleverd worden aan een door de leverancier aan te wijzen ondernemer. De genoemde omstandigheden kunnen een rol spelen bij de beoordeling of de aansprakelijk te stellen ondernemer had behoren te weten dat een ondernemer in de keten niet aan zijn omzetbelastingverplichtingen heeft voldaan.

De leden van de fractie van de PvdA ondersteunen de gedachte om met de voorgestelde maatregel een op de BTW-carrouselfraude toegesneden systeem te creëren. Deze leden vragen echter of het risico niet groot is dat niet de echte fraudeurs, maar bonafide ondernemers met deze voorstellen

worden aangepakt. Daaraan verbinden deze leden de vraag hoe het kabinet dit risico denkt te verkleinen of weg te nemen. Ook de leden van de fracties van de VVD en D66 refereren aan de positie van bonafide ondernemers, terwijl laatstgenoemde leden en de leden van de fractie van het CDA in dit kader ook spreken van «overkill». Zoals in de memorie van toelichting is beschreven, is gekozen voor een beperkte en selectieve aanpak. Het kabinet is er daarbij van overtuigd dat het hierbij om een evenwichtige regeling gaat, die in lijn is met andere bestaande en vergelijkbare aansprakelijkheidsbepalingen in de Invorderingswet 1990. Daarbij meent het kabinet dat er geen groot risico is dat bonafide ondernemers door de regeling worden getroffen. Benadrukt wordt nog eens dat het zwaartepunt van de bestrijding van de BTW-carrouselfraude in de uitvoeringssfeer ligt en blijft liggen. Dat is ook in de memorie van toelichting beschreven. Ook is daarin toegelicht dat de Belastingdienst echter in een aantal gevallen juridisch onvoldoende middelen heeft. Daarom is besloten een aanvullende wettelijke voorziening voor te stellen. Daarvoor is een aantal alternatieven uitgebreid bezien. Aan deze alternatieven kleeft echter een aantal aanzienlijke nadelen; in hoofdlijnen: óf niet mogelijk op grond van de Zesde BTW-richtlijn; óf te generiek en leidend tot administratieve lastenverzwaring en/of financieringsproblemen voor het gehele Nederlandse bedrijfsleven (met name ook de exportsector). Daarom is gekozen voor de beperkte en selectieve aanpak van het onderhavige voorstel.

In dit verband wordt nog eens uiteengezet hoe de voorgestelde regeling in de praktijk zal werken, wanneer zij zal worden toegepast en welke stappen de Belastingdienst daarbij eerst moet hebben gezet. In de praktijk zal de Belastingdienst eerst een BTW-carrousel moeten signaleren en detecteren. Er zal dan ook in eerste instantie sprake zijn van een leverancier die de door hem verschuldigde BTW niet afdraagt en die bij naheffing niet meer solvabel blijkt. Dat is de aanleiding voor vervolgactie ongeacht de sector waarin dit wordt geconstateerd. Vervolgens moet het carrouselpatroon worden blootgelegd en gereconstrueerd. Dat gebeurt ook nu al in de huidige bestrijdingspraktijk en als dan, na veel vergende bewijsverzameling, kan worden aangetoond – in de memorie van toelichting is dat beschreven – dat er sprake is van schijnhandelingen (gefingeerde leveringen, valse facturen, fictief ondernemerschap e.d.) wordt de Belastingdienst naar de huidige stand van zaken van de jurisprudentie in het gelijk gesteld. Dan kan bij de door de in de carrouselopzet betrokken afnemer in aftrek gebrachte BTW bij hem worden nageheven. De voorgestelde regeling komt pas in beeld als er geen sprake is van schijnhandelingen danwel deze niet kunnen worden bewezen, waardoor op basis van jurisprudentie van de Hoge Raad – zoals in de memorie van toelichting is aangegeven – in het kader van de BTW-systematiek niet aan het aftrekrecht van de afnemer kan worden getornd; ook niet als helder is dat er wel degelijk sprake is van een bewust opgezette BTW-carrousel. In de toekomst, als de voorgestelde maatregel kracht van wet krijgt, kan de Belastingdienst in die gevallen – nadat het vorenbeschreven «voorwerk» is verricht – bezien of, als het althans een branche betreft waarin aangewezen goederen worden verhandeld, er voldoende elementen aanwezig zijn in het kader van de stelplicht en bewijslast van de Belastingdienst om te komen tot een hoofdelijke aansprakelijkstelling op basis van de onderhavige regeling. Daarbij gaat het om het als zodanig moeilijke aantonen van wetenschap. Eén en ander impliceert dat de Belastingdienst zich in het kader van de BTW-fraudebestrijding niet specifiek zal richten op branches waarin aangewezen goederen worden verhandeld. Wel kan de Belastingdienst in die branches in voorkomend geval – nadat een carrouselfraude is geconstateerd en ontrafeld en het voorwerk en de daarbij behorende afwegingen zijn verricht – overgaan tot gebruikmaking van de voorgestelde regeling. Bij de voorbereiding van de aansprakelijk-

stelling zullen ook de bewijselementen rond het geconstateerde voordeel en het verband van dit voordeel met de voldoeningsfraude een rol spelen. Overigens kan er in dit verband nog op worden gewezen dat in het merendeel van de gevallen het illegale «voordeel» van een BTW-carrousel wordt verkregen door het simpelweg niet afdragen van – wel van de afnemer verkregen – verschuldigde BTW. Het komt veel minder voor dat dat «voordeel» wordt weggesluisd in de vorm van lage inkooprijzen voor bij de opzet betrokken afnemers in de keten. Hiermee wordt aangegeven dat het niet zo zal zijn dat de Belastingdienst in een branche stelselmatig gaat controleren op (te lage) inkooprijzen en zonder meer, zonder het betrachten van zorgvuldigheid, gebruik kan en gaat maken van de voorgestelde regeling. Het kabinet verwacht overigens dat van deze regeling een sterke preventieve impuls zal uitgaan. Als er desondanks sprake is van BTW-carrousel fraude is het gerechtvaardigd en geboden dat de Belastingdienst de middelen heeft deze te bestrijden. Ook in het belang van het bonafide bedrijfsleven kan deze vaak omvangrijke fraude niet worden gedoogd. Dit moet ook in de overwegingen worden betrokken als goederen worden aangewezen voor de toepassing van de voorgestelde hoofdelijke aansprakelijkheidsregeling. In een overleg met VNO-NCW en MKB hebben deze organisaties overigens benadrukt voorstander te zijn van fraudebestrijding. Daarbij lopen de belangen van de overheid en het bonafide bedrijfsleven zeker parallel. Dat geldt uiteraard ook als goederen – en derhalve «risico»-sectoren – zullen worden aangewezen. Het is dan uiteraard niet de bedoeling die sectoren te stigmatiseren; voorop staat het waarborgen van een juiste toepassing van de belastingheffing en het wegnemen van de «rotte appels», waardoor de bonafide ondernemers in zo'n aangewezen sector worden beschermd en gevrijwaard van concurrentievervalsing.

Voorts stellen de leden van de fractie van de PvdA een aantal vragen over de op grond van het voorgestelde artikel 42c Invorderingswet 1990 nog aan te wijzen goederen. De hoofdelijke aansprakelijkheid kan alleen gaan gelden voor leveringen van deze aan te wijzen goederen. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven gaat het bij BTW-carrousel fraude vaak om gemakkelijk te vervoeren goederen met een relatief hoge waarde. Het kabinet is voornemens bij het aanwijzen van goederen voornog terughoudend te zijn. Daarbij is ook van belang dat te verwachten valt dat de voorgestelde regeling een preventieve werking zal hebben, ook in sectoren waarin in niet aangewezen goederen wordt gehandeld. De Belastingdienst/FIOD hebben sinds de instelling van het Centraal Punt BTW-fraude (CPB) in 1996 grote ervaring opgedaan met het snel signaleren van carousel fraudes. Bij het aanwijzen van goederen zal het CPB worden geconsulteerd over de meest recente inzichten met betrekking tot die goederen waarmee veel, en op een georganiseerde wijze, BTW-carrousel fraude wordt gepleegd. Mede om te voorkomen dat de malafide BTW-carrouselorganisatoren al maatregelen nemen om naar andere sectoren uit te wijken, kan thans nog niet vooruit worden gelopen op de in overleg met het CPB te maken keuze van aan te wijzen goederen. Die keuze zal gebaseerd zijn op de inzichten over het zich voordoen van het verschijnsel BTW-carrousel fraude die de Belastingdienst al jaren heeft opgebouwd en de meest recente gegevens die op basis van actuele signalering aanwezig zijn. Met deze aanpak meent het kabinet ervan te kunnen uitgaan – dit in antwoord op een vraag van deze leden – dat bepaalde branches die (nog) niet op de «lijst» voorkomen, de dans niet zullen ontspringen. Enerzijds strekt de bestaande bestrijding van de BTW-carrousel fraude in de uitvoerings sfeer zich uit naar alle branches, anderzijds voorziet de voorgestelde regeling er in dat, op basis van signalering, door middel van een ministeriële regeling snel kan worden ingespeeld op ontwikkelingen en nieuwe goederen kunnen worden aangewezen.

Tenslotte vragen de leden van de fractie van de PvdA nader in te gaan op de inhoud en de effectiviteit van de bestaande bestrijding van BTW-carrousel fraude. Voorts vragen zij of er binnen de huidige systematiek mogelijkheden zijn de fraudebestrijding effectiever te maken en of er andere mogelijkheden zijn, behalve de thans voorgestelde maatregel. In de memorie van toelichting is al de huidige gecoördineerde landelijke aanpak, en de daarbij gevolgde methodes, van het CPB in de uitvoerings sfeer beschreven. Daarbij is de Belastingdienst voortdurend alert op verbeteringen van deze aanpak. Belangrijk bij een verdere vergroting van de effectiviteit is thans een verdere intensivering van de informatie-uitwisseling met andere EU-lidstaten. Aan die samenwerking wordt door de Belastingdienst veel aandacht besteed; de organisatie en aanpak van het CPB wordt daarbij door veel lidstaten als voorbeeld gezien. Naast deze vergroting van de effectiviteit van de bestrijding in de uitvoerings sfeer, is echter op de in de memorie van toelichting aangegeven gronden een aanvullende wettelijke maatregel, zoals het onderhavige voorstel, nodig. Daarvoor zijn een aantal alternatieven bezien. Daaraan kleven echter aanzienlijke nadelen. In antwoord op een vraag daarover van de leden van de fractie van de VVD wordt later in deze nota ingegaan op de (on)mogelijkheid van de introductie van een zogenoemde verleggingsregeling. Een ander alternatief dat is bezien is de mogelijkheid te werken met geblokkeerde rekeningen, de zogenoemde G-rekeningen. Daarbij betaalt de afnemer de BTW niet aan zijn leverancier, maar stort deze op een speciaal voor dit doel gecreëerde G-rekening, en kan het recht op vooraftrek bij de koper pas te gelde worden gemaakt op het moment dat de BTW door de leverancier daadwerkelijk is afgedragen. Is nog geen BTW afgedragen dan vindt nog geen terugbetaling plaats. Het voordeel voor de fiscus is dat het risico dat de teruggaaf van omzetbelasting niet samengaat met de afdracht van die belasting, wordt gelegd bij de contractspartijen die het in eigen hand hebben om daarover afspraken te maken. Het invoeren van dit systeem betekent echter ook een behoorlijke administratieve lastenverzwaring omdat voor de terugbetaling van de BTW steeds op transactieniveau moet worden gematcht tussen afgedragen en teruggevraagde BTW. Voor het bedrijfsleven ontstaat voorts een groot financieel nadeel doordat het recht op aftrek van voorbelasting veel later kan worden geëffectueerd dan nu het geval is. Hier komt nog bij, dat een systeem van geblokkeerde rekeningen een ruime kring van ondernemers zal betreffen. Een dergelijk systeem beoogt immers vooraf eventuele carousel fraude uit te sluiten zonder dat afbakening mogelijk is tot alleen potentiële fraudeurs. Het systeem van G-rekeningen zou dus moeten gelden voor alle ondernemers die handelen in goederen waarbij carousel fraude is gesignaleerd. Daarmee legt een dergelijk systeem een te zware last op het bonafide bedrijfsleven. Dit is anders bij de voorgestelde hoofdelijke aansprakelijkheid die alleen aan de orde kan komen in concrete situaties waarin van BTW-carrousel fraude is gebleken en de betrokken ondernemers ook wisten of behoorden te weten dat daarvan sprake was. Daar komt nog bij dat met een systeem van G-rekeningen niet snel en adequaat kan worden gereageerd als in een sector carousel fraude is gesignaleerd: het vergt geruime tijd voordat zo'n systeem voor een aangewezen sector operationeel kan zijn.

De leden van de fractie van de VVD zijn van mening dat in de voorgestelde regeling sprake is van een omkering van bewijslast. In de voorgestelde regeling is er in strikte zin geen sprake van een omkering van bewijslast in de zin van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven, wordt in de voorgestelde regeling een weerlegbaar vermoeden van wetenschap geïntroduceerd. Zoals reeds is geantwoord op de desbetreffende vraag van de leden van de fractie van de PvdA, is het kabinet van mening dat de regeling van het voorgestelde artikel 42c Invorderingswet 1990 een evenwichtige verdeling

van de bewijslast met zich brengt en de ondernemer voldoende waarborgen biedt. De leden van de fractie van de VVD wijzen voorts op de twee situaties in de tweede volzin van het tweede lid van het voorgestelde artikel 42c Invorderingswet 1990 waarin een ondernemer in ieder geval geacht wordt voordeel te hebben genoten. Zij merken op dat zeker in markten voor risicogoederen die worden gekenmerkt door sterke prijsfluctuaties succesvol verweer moeilijk te leveren lijkt, te meer daar een ondernemer veelal niet weet en ook niet kan weten wat zijn voorgangers in de keten voor het desbetreffende goed hebben betaald. Het kabinet deelt de mening van de leden van de fractie van de VVD dat een ondernemer veelal niet weet of kan weten wat een voorganger voor het desbetreffende goed heeft betaald. Een ondernemer zal doorgaans echter wel op de hoogte zijn van de prijsontwikkelingen binnen zijn sector. Voorzichtigheid is geboden indien aan de ondernemer goederen worden aangeboden tegen een prijs die op dat moment beneden de marktprijs ligt. Indien de Belastingdienst in een concreet geval heeft vastgesteld dat een situatie als bedoeld in de tweede volzin van het tweede lid zich heeft voorgedaan, wordt de aansprakelijk te stellen ondernemer geacht voordeel te hebben genoten. Vervolgens kan de betreffende ondernemer aannemelijk maken dat dat voordeel niet het gevolg is van, of niet voortvloeit uit, het niet voldaan zijn van omzetbelasting. In het antwoord op een vraag van de leden van de fractie van de PvdA over de regeling van de bewijslast is nader ingegaan op de mogelijkheid van de ondernemer om zich te disculperen. De leden van de VVD-fractie gaan voorts kort in op het vermeende «overkill»-karakter van de voorgestelde regeling. Op dit aspect is hiervoor uitgebreid ingegaan in een gecombineerde reactie op opmerkingen van deze leden en van de leden van de fracties van de PvdA, het CDA en D66.

Voorts merken de leden van de VVD-fractie op dat er op dit moment geen duidelijkheid bestaat over de «lijst van risicogoederen», omdat de aanwijzing van deze goederen eerst zal plaatsvinden nadat het onderhavige voorstel tot wet is verheven. Daaraan verbinden deze leden de vraag of nu reeds inzicht kan worden gegeven in deze lijst. In een antwoord op vragen van de leden van de PvdA-fractie is toegelicht dat het bij BTW-carrouselfraude vaak gaat om gemakkelijk te vervoeren goederen met een relatief hoge waarde. Zoals daar is toegelicht wil het kabinet thans niet vooruitlopen op de keuze van de aan te wijzen goederen.

Tenslotte vragen de leden van de VVD-fractie of het kabinet bereid is te overwegen de EU-Commissie te verzoeken om toepassing van een zogenoemde verleggingsregeling naar de afnemende ondernemer bij de levering van «risicogoederen». Uiteraard is er bezien of een verleggingsregeling een geschikt instrument zou kunnen zijn ter bestrijding van BTW-carrouselfraude. Bij de levering van de aangewezen goederen wordt dan niet de leverancier maar de koper de BTW verschuldigd. Deze laatste kan de verschuldigde BTW op eigen aangifte verrekenen wegens het hem toekomende aftrekrecht. Het voordeel van een dergelijke regeling is dat de leverancier geen BTW-schuld, en dus ook geen BTW-carrouselfraude, kan doen ontstaan. Aan het invoeren van een verleggingsregeling kleven echter ook nadelen. Hoewel in de sector waar een verleggingsregeling is ingevoerd de BTW-carrouselfraude is tegengegaan, zal deze fraude zich verplaatsen naar andere sectoren waardoor nieuwe verleggingsregelingen noodzakelijk worden. Het invoeren van al deze verleggingsregelingen ondergraaft het BTW-systeem dat is gebaseerd op het beginsel van de gespreide betalingen in de productie- en handelskolom. Deze laatste omstandigheid zal tevens een hinderpaal vormen bij het verkrijgen van een machtiging van de Raad van de EG. Een dergelijke machtiging kan op grond van artikel 27 van de Zesde BTW-richtlijn alleen worden gegeven in specifieke gevallen en om redenen van vereenvoudiging en fraudebestrijding. Een dergelijke machtigingsprocedure is tijdrovend;

bovendien kan een machtiging alleen worden verkregen op voorstel van de EU-Commissie en met goedkeuring van alle lidstaten (de Raad). Machtigingen worden alleen in specifieke gevallen en voor afzonderlijke sectoren verkregen. Bekend is dat de EU-Commissie geen voorstander is van verleggingsregelingen, anders dan alleen bij wijze van hoge uitzondering. Een verleggingsregeling is immers strijdig met de BTW-systematiek. De Commissie meent dan ook dat het ruimhartig toepassen van verleggingsregelingen in strijd is met het «gefractioneerde karakter» van de BTW-heffing; een algemene verleggingsregeling zou de BTW de facto doen veranderen in een kleinhandelsbelasting.

Gelet op de omstandigheid dat BTW-carrouselfraude zich in beginsel kan voordoen in nagenoeg alle branches en sectoren van het bedrijfsleven, zou Nederland dan – als een verleggingsregeling wordt gezien als een serieus alternatief voor de voorgestelde hoofdelijke aansprakelijkheidsregeling – in Brussel een machtiging moeten vragen voor een algemene niet-specifieke verleggingsregeling. De kans dat zo'n machtiging wordt verkregen is nihil. Een alternatieve benadering zou zijn telkens, indien nodig, een afzonderlijke machtiging te vragen voor een specifieke sector. Gelet op de tijdrovende procedure en het feit dat telkens een gewillig oordeel van de Commissie en de andere lidstaten moet worden verkregen, is dit geen realistisch alternatief. Zeker niet omdat bij de aanpak van BTW-carrouselfraude snelheid in handelen is vereist. Bovendien zal de Commissie een dergelijke aanpak, waarbij door een mogelijke opeenstapeling van machtigingen in feite een algemeen werkende verleggingsregeling kan ontstaan, niet verwelkomen. De kans dat de Commissie daarin bewilligt wordt zeer klein geacht. Ten slotte moet worden bedacht dat een verleggingsregeling een wezenlijke verandering van de financieringstromen binnen de betrokken handelssectoren betekent.

De leden van de CDA-fractie zijn nog niet overtuigd van de proportionaliteit van de voorgestelde maatregel ter zake van een hoofdelijke aansprakelijkheid bij BTW-carrouselfraude. Deze leden vrezen dat de onderhavige maatregel overkill bevat en vragen of kan worden gearandeerd dat bonafide ondernemers niet door de voorgestelde maatregel worden getroffen. Op deze aspecten is eerder in deze nota reeds uitgebreid ingegaan; kortheidshalve wordt daar naar verwezen.

Voorts zijn de leden van de CDA-fractie van mening dat de maatregel nog op een aantal feitelijke problemen zal stuiten. Zij gaan daarbij in op vraagstukken die samenhangen met het aanwijzen van goederen. Met de vragen van deze leden wordt deels vooruitgelopen op de werking die de regeling in de praktijk zal blijken te hebben. Te verwachten valt dat de regeling een preventieve werking zal hebben, ook in sectoren waarin in niet aangewezen goederen wordt gehandeld. In het classificeren/indelen van goederen – dat als zodanig wel als een lastige taak is te beschouwen – bestaat bij de fiscale wetgeving en uitvoering grote ervaring. Hoewel natuurlijk niet is uit te sluiten dat daarover weleens discussies of procedures kunnen ontstaan, worden daarbij geen grote problemen verwacht. Inherent aan de gekozen beperkte en selectieve aanpak is ook dat carrouselorganisatoren zullen proberen over te schakelen naar een niet-aangewezen sector. De Belastingdienst/FIOD heeft echter al grote ervaring opgedaan met het snel signaleren van carrouselfraudes. Bovendien is de regeling zo opgezet dat bij ministeriële regeling snel kan worden ingespeeld op ontwikkelingen. Daarbij kan ook worden gewezen op de preventieve werking van de voorgestelde regeling; dat zal het carrouselorganisatoren moeilijker maken om voor hun carrouselopzet medewerking van andere ondernemers te krijgen. Deze ondernemers zullen zich er van bewust zijn dat ook hun «sector» kan worden aangewezen.

Het kabinet meent derhalve – dat in antwoord op de leden van de CDA-fractie – dat de Belastingdienst niet achter de feiten zal aanlopen en dat goederen voldoende specifiek kunnen worden omschreven zonder dat grote uitvoeringsproblemen ontstaan. Het «uitwijk-effect» zal kunnen worden voorkomen door het snel inspelen op ontwikkelingen, zoals ook op een desbetreffende vraag van de leden van de PvdA-fractie is geantwoord.

Het verheugt het kabinet dat de leden van de D66-fractie in principe het voorstel steunen om een hoofdelijke aansprakelijkheid in te voeren voor ondernemers die betrokken zijn bij BTW-carrouselfraude. Voor deze leden is een belangrijke toets de gerichtheid van de maatregel. Zoals in de memorie van toelichting is uiteengezet, wil het kabinet met de voorgestelde maatregel een op de BTW-carrouselfraude toegesneden systeem creëren. De maatregel is zo opgezet dat sprake is van een beperkte en selectieve aanpak. Dit geldt voor zowel de omschrijving van de gevallen waarin de hoofdelijke aansprakelijkheid zich kan voordoen, maar zeker ook voor de opzet dat de regeling slechts van toepassing kan zijn in sectoren waarin BTW-carrouselfraude wordt geconstateerd. De regeling is in die zin ook gericht omdat zij aansluit op die gevallen waarin de Belastingdienst op grond van de jurisprudentie juridisch onvoldoende middelen heeft, ook als helder is dat het om een BTW-carrouselfraude gaat. Dat is in de memorie van toelichting uiteengezet.

De leden van de D66-fractie constateren dat in de brieven van VNO-NCW en de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs gesproken wordt van «overkill». Daarbij wordt de vrees geuit dat bonafide ondernemers ten onrechte door deze maatregel worden getroffen. In de eerder in deze nota opgenomen reactie op vragen van de leden van de fracties van de PvdA, de VVD en het CDA is op deze aspecten reeds uitvoerig ingegaan. Het komt de leden van de fractie van D66 voor dat in het bijzonder de weerlegbaarheid van het wettelijk vermoeden dat een ondernemer voordeel heeft genoten niet in voldoende mate is geregeld. Hierover merkt het kabinet het volgende op, waarmee het kabinet, conform de vraag van deze leden, tevens reageert op de vragen van genoemde organisaties daarover. In het tweede lid van het voorgestelde artikel 42c Invorderingswet 1990 is opgenomen dat de in het eerste lid van dat artikel bedoelde wetenschap geacht wordt aanwezig te zijn als de aansprakelijk te stellen ondernemer door het niet (of niet volledig) voldaan zijn door een ander van de omzetbelasting voordeel heeft behaald. Deze ondernemer heeft dan een wettelijke disculpatiemogelijkheid: «tenzij hij aannemelijk maakt dat dat voordeel niet voortvloeit uit of geen verband houdt met het niet of niet volledig voldaan zijn van die belasting». Een ondernemer zal in beginsel altijd nastreven dat hij met een transactie een voordeel – d.w.z. winst – behaalt. In de gevallen die het voorgestelde artikel 42c Invorderingswet 1990 bestrijkt, gaat het echter om voordeel behaald dóór het niet voldaan zijn van belasting. In dat geval heeft die ondernemer baat gehad bij de niet voldoen van belasting door een derde. Dat «baat hebben bij» c.q. «voordeel behalen door» kan op verschillende wijzen plaatsvinden. Het kan gaan om een contante onderhandse betaling, of een afzonderlijke bankstorting, als beloning voor het meewerken aan de carrouselfraude. Voor het bewijs daarvoor zijn meer bewijselementen denkbaar: getuigenverklaringen, bankafschriften met boekingsomschrijvingen e.d. Het kan ook gaan om voordeel in de vorm van een lage inkoopprijs. De tweede volzin van het tweede lid strekt ertoe vast te leggen dat er – gelet op de verschillende vormen van «voordeel behalen door» – voor de toepassing van de eerste volzin in ieder geval voordeel geacht wordt te zijn behaald als zich ten minste een van de in de tweede volzin bedoelde omstandigheden (inkoopprijs lager dan de marktprijs of lager dan de inkoopprijs van de voorgaande schakels in de keten) hebben voorgedaan. In die zin is de

tweede volzin te beschouwen als een concretisering bij bepaalde omstandigheden van het begrip «voordeel» van de eerste volzin; niet meer en niet minder. Dat wil niet zeggen dat er bij andere omstandigheden geen «voordeel» zou zijn geweest. Het wil ook niet zeggen dat er in alle gevallen dat de voorwaarden van de tweede volzin zijn vervuld – de inkoopprijs is lager dan de marktprijs etc. – automatisch hoofdelijke aansprakelijkheid ontstaat. Voor alle vormen van «voordeel behalen» geldt als uitgangspunt dat «dat voordeel is behaald dóór het niet of niet volledig voldaan zijn van omzetbelasting». In dat kader zal de Belastingdienst moeten bewijzen dat er voordeel is behaald èn dat in de betreffende handelsketen BTW-fraude is gepleegd. Vervolgens is het, in het kader van de voorgestelde disculpatiemogelijkheid, aan de aansprakelijk gestelde ondernemer om omstandigheden en bewijselementen naar voren te brengen die kunnen leiden tot het oordeel dat er geen sprake is van «voordeel behaald door het niet of niet volledig voldaan zijn van omzetbelasting». In de voorgestelde regeling van artikel 42c Invorderingswet 1990 is in verband daarmee opgenomen dat de aansprakelijk gestelde ondernemer de wettelijke disculpatiemogelijkheid heeft aannemelijk te maken – het gaat dus niet om de zwaardere eis van aantonen – dat «dat voordeel niet is behaald door het niet of niet volledig voldaan zijn van omzetbelasting». Dit impliceert dat deze ondernemer niet alleen de mogelijkheid heeft aannemelijk te maken dat er geen causaal verband is tussen het voordeel en het niet voldaan zijn, maar ook dat bijvoorbeeld marktontwikkelingen ertoe hebben geleid dat hij tegen lage inkooprijzen heeft kunnen inkopen. In die situatie is er geen sprake van voordeel uit het niet afgedragen zijn van omzetbelasting. In de memorie van toelichting is dat uiteengezet. Daarbij is ook toegelicht dat daarbij kan worden gedacht aan het aannemelijk maken dat sprake was van bijvoorbeeld kwantumkortingen, dumprijzen of prijsverlagingen als gevolg van ontwikkelingen op het gebied van de mode of van vernieuwde technologie.

De in de voorgestelde regeling geformuleerde disculpatiemogelijkheid strekt zich derhalve ook uit tot een weerlegbaarheid van het wettelijk vermoeden dat onder omstandigheden een voordeel geacht wordt te zijn behaald.

2.2.6 Beleggingsgoud

De leden van de fractie van de PvdA merken op verheugd te zijn over het feit dat oneigenlijk gebruik van de regeling voor beleggingsgoud wordt aangepakt, maar vragen zich wel af waarom dit pas zo laat gebeurt. Het doet mij genoegen dat de leden van deze fractie positief staan tegenover het tegengaan van oneigenlijk gebruik met betrekking tot beleggingsgoud. Hierbij past evenwel de nuancering dat de aanpak niet ziet op oneigenlijk gebruik dat reeds daadwerkelijk plaatsvindt, maar is bedoeld om dergelijk gebruik te voorkomen. Deels – met betrekking tot diensten – was die aanpak al opgenomen in de met ingang van 1 januari 2000 in werking getreden wettelijke regeling voor beleggingsgoud. Daarmee werd geanticipeerd op het verkrijgen van de daartoe noodzakelijke machtiging van de Raad van de Europese Unie, zoals ook is aangegeven in de memorie van toelichting op dit Belastingplan (blz. 27/28). Die machtiging werd echter pas verleend op 20 maart 2000. Pas zeer laat in de besprekingen in Brussel over het Nederlandse machtigingsverzoek werd duidelijk dat ook oneigenlijk gebruik met betrekking tot leveringen zou kunnen plaatsvinden. De uiteindelijk verleende machtiging biedt de mogelijkheid ook dit de pas af te snijden. Het was toen evenwel al te laat om de regeling voor beleggingsgoud aan te passen. Vervolgens is ervoor gekozen om voor deze relatief mineure wijziging geen zelfstandig wetsvoorstel in te dienen maar om dit te laten meelopen in de bestrijding van BTW-carrousel fraude.

Dit laatste en met name ook het gegeven dat feitelijk oneigenlijk gebruik nog niet is gebleken, verklaart de «late» aanpak.

2.2.7 BTW-vrijstelling voor zorgboerderijen

Ik heb er kennis van genomen dat de leden van de fractie van D66 verheugd zijn over het verlenen van een BTW-vrijstelling voor de zorgprestaties van zorgboerderijen. De door de leden van deze fractie gestelde schriftelijke vragen inzake de BTW in de thuiszorg zijn, deze leden vragen daarnaar, beantwoord bij brief van 29 oktober 2001.

2.3 Afschaffing wettelijke beloningsregels voor assurantietussenpersonen

2.3.1 Herziening regeling tussenpersonen en assurantietussenpersonen

Met instemming is er kennis genomen van het feit dat de fractie van D66 kan leven met het voorstel de assurantietussenpersoon belastingplichtig te maken voor de assurantiebelasting indien betrokkene honorering ontvangt van een ander dan de verzekeraar.

2.3.2 Gevolgen voor de inkomstenbelasting

De leden van de fractie van D66 merken op dat de inwerkingtreding van de afschaffing van de wettelijke beloningsregels voor assurantietussenpersonen afhankelijk zou worden gesteld van de uitkomsten van de evaluatie naar marktwerking en concurrentie in het tussenpersoonkanaal. Zij vragen wanneer de Kamer deze evaluatie kan verwachten en of het feit dat de evaluatie nog niet is toegezonden reden is van de onzekerheid over de inwerkingtreding van het afschaffen van de wettelijke beloningsregels op 1 januari 2002.

Het door de leden van de fractie van D66 bedoelde evaluatierapport is op 1 oktober van CentER Applied Research ontvangen. Dit is iets later dan oorspronkelijk beoogd. Reden hiervoor is dat voldoende tijd moest worden uitgetrokken om de betrokken maatschappelijke organisaties zoals de Consumentenbond, het Verbond van Verzekeraars, de NBVA Vereniging van onafhankelijke financiële en assurantieadviseurs en de Nederlandse Vereniging van Makelaars in Assurantiën en Assurantieadviseurs op adequate wijze bij het onderzoek te betrekken. Voor een zorgvuldige interpretatie van de onderzoeksgegevens is vervolgens nog enige tijd nodig. De Tweede Kamer zal in november 2001 worden geïnformeerd over de evaluatie van de eerste wijziging van de Wet assurantiebemiddelingsbedrijf, te weten de afschaffing van het verbod op retourprovisie en de daaruit volgende conclusies met betrekking tot de afschaffing van de beloningsregels.

2.4 Artiesten- en sportersregeling

2.4.1 Inleiding

Het verheugt mij dat de leden van de fractie van de PvdA, D66 en Groen-Links ingenomen zijn met de diverse maatregelen, die tot stand gekomen zijn na overleg met diverse vertegenwoordigers en organisaties van artiesten, poppodia en podiumkunsten, om de uitvoering van de artiestenregeling te vergemakkelijken. Ook in de toekomst zal de uitvoering van de artiestenregeling in de praktijk worden gevolgd om bij eventuele knelpunten te bezien of deze opgelost kunnen worden. Bovendien zal, zoals opgenomen in de slotbepalingen van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001, in 2003 een evaluatie plaatsvinden ten aanzien van de doel-

treffendheid en de effecten van de artiestenregeling voor de heffing van loonbelasting in de praktijk.

De leden van de PvdA constateren dat buitenlandse gezelschappen loonbelastingplichtig worden in plaats van de individuele leden van het gezelschap. Zij vragen of zij erop mogen vertrouwen dat in dergelijke gevallen de sofi-nummers en tewerkstellingsvergunningen voor de individuele artiesten niet meer vereist zijn.

Ter geruststelling van deze leden kan er opgemerkt worden dat in deze gevallen individuele sofi-nummers niet meer aan de orde zijn. Slechts in het geval de individuele artiest na afloop van het jaar besluit om aangifte inkomstenbelasting te doen is sprake van een sofi-nummervplichting. Vanuit de fiscaliteit is er tevens geen noodzaak voor een tewerkstellingsvergunning of een verblijfsvergunning. Evenals andere personen kunnen artiesten echter onder andere wet- en regelgeving vallen die wel een vergunning voorschrijven (bijvoorbeeld de Wet arbeid vreemdelingen). Vallen artiesten binnen de termen van dergelijke wet- en regelgeving dan is uit dien hoofde een vergunning vereist.

De fractieleden van GroenLinks vragen hoe zal worden omgegaan met motie nr. 26 bij het wetsvoorstel 27 686 houdende Wijzigingen van de WAZ en andere wetten in verband met de invoering van een zelfstandigheidsverklaring, etc.

Tijdens de heropening op 18 oktober jl. van het debat aangaande het wetsvoorstel 27 686 heeft staatssecretaris Hoogervorst van Sociale Zaken en Werkgelegenheid toegezegd onderzoek te doen naar de situaties waarin artiesten zowel de zelfstandigenaftrek kunnen claimen als een WW-uitkering kunnen genieten en of deze categorie artiesten door invoering van dit wetsvoorstel te maken krijgen met negatieve inkomenseffecten. In het kader van dat onderzoek zal op korte termijn met vertegenwoordigers uit de sector de zojuist genoemde situaties worden verkend. Zoals toegezegd zullen de leden van de Tweede Kamer na afronding van het onderzoek over de bevindingen en eventuele oplossingsrichtingen per brief worden geïnformeerd.

II TOELICHTING OP DE ARTIKELEN

Artikel IV (Successiewet)

Artikel IV, onderdeel A (artikel 1, derde lid, en artikel 5 van de Successiewet)

De leden van de fractie van D66 verzoeken in te gaan op opmerkingen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (Hierna: de Orde) in de brief van 23 oktober 2001 betreffende de voorgestelde maatregelen betreffende het recht van overgang.

In het voorgestelde artikel 1, derde lid, van de Successiewet 1956 wordt voor het recht van overgang een zogenoemde 90%-regeling geïntroduceerd. Anders dan de Orde meent worden door de voorgestelde regeling niet uitsluitend de vrijstellingen die gelden voor het successie- en schenkingsrecht van toepassing op het recht van overgang. Als aan de voorwaarden van deze regeling is voldaan, wordt, op gezamenlijk verzoek van alle verkrijgers uit de nalatenschap onderscheidenlijk de begiftigde, in plaats van het recht van overgang successie- of schenkingsrecht geheven. In dat geval zijn uiteraard alle voor het successie- of schenkingsrecht geldende bepalingen van toepassing, inclusief de vrijstellingen. Verder wordt de gehele nalatenschap onderscheidenlijk de schenking in de heffing betrokken en niet alleen de situsgoederen die in de nalatenschap

of schenking zijn begrepen. De Orde vraagt zich verder af hoe de 90%-toets moet worden toegepast ingeval van schenking omdat, in de visie van de Orde, schenkingsrecht slechts wordt geheven ter zake van een enkele rechtshandeling (schenking) ter zake van een enkel vermogensbestanddeel. Hierbij kan het volgende worden opgemerkt. Op schenkingen zijn de zogenoemde samenvoegregels van de artikelen 27 en 28 van de Successiewet 1956 van toepassing. Deze houden in dat schenkingen die binnen een periode van twee jaren (bij schenkingen van ouders aan kinderen één kalenderjaar) door dezelfde schenker aan dezelfde begiftigde zijn gedaan, worden aangemerkt als één schenking ten belope van het gezamenlijke bedrag. De 90%-toets moet worden toegepast op het totaal van de aldus samengevoegde schenkingen. Ook los van de samenvoegregels kan de totale waarde van een schenking hoger zijn dan de waarde van de schenking die voor de heffing van het recht van overgang in aanmerking wordt genomen. Een voorbeeld hiervan is schenking van zogenoemde fictieve onroerende zaken die op grond van het voorgestelde artikel 5, vijfde lid, van de Successiewet 1956 in de grondslag van het recht van overgang zullen worden betrokken. Deze kunnen voor de heffing van het recht van overgang en het recht van schenking een verschillende waarde hebben. Voor de heffing van het recht van overgang worden deze fictieve onroerende zaken immers gewaardeerd met overeenkomstige toepassing van artikel 10 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer terwijl deze voor het recht van schenking in aanmerking worden genomen voor de waarde in het economische verkeer.

Artikel IV, onderdeel I (artikel 19a van de Successiewet)

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de wijze waarop ongehuwd samenwonenden worden geïnformeerd over de aan het partnerbegrip verbonden eis ter zake van een notarieel samenlevingscontract.

Het spreekt voor zich dat een dergelijke wijziging onder de aandacht van betrokkenen zal worden gebracht. De Belastingdienst zal in ieder geval informatie over de wijzigingen in het successierecht opnemen in de brochures «Belasting en erven» en «Belasting en schenken». Verder zal er contact opgenomen worden met het notariaat in verband met verdere voorlichting over de wijzigingen en voorwaarden die worden gesteld.

De leden van de fractie van de VVD vragen op welk moment de in artikel 19, tweede lid, SW, genoemde vijfjaarstermijn die bepaalt wanneer een pleegkind tot het huishouden van de pleegouder behoort, ingaat. Is dit het moment waarop partners feitelijk gaan samenwonen, het moment waarop de samenlevingsovereenkomst notarieel wordt opgemaakt of is dit het moment waarop de zes maanden of twee jaar samenwonen zijn voltooid, zo willen deze leden weten.

Elders in deze nota is uiteengezet dat sprake is van een partnerschap van ongehuwd samenwonenden als aan alle wettelijke criteria is voldaan. Beide partners dienen gedurende zes maanden respectievelijk twee jaar op hetzelfde woonadres in de gemeentelijke basisadministratie persoonsgegevens ingeschreven te hebben gestaan en gedurende die tijd een samenlevingscontract te hebben gehad. Dit betekent dat voor de onderhavige bepaling de vijfjaarstermijn begint te lopen vanaf het moment dat de partners aan deze criteria hebben voldaan.

De vragen van de leden van de fractie van de VVD betreffende het moment waarop de samenlevingsovereenkomst moet worden gesloten, of er inhoudelijke eisen aan de zorgverplichting worden gesteld en of er een tegemoetkoming komt voor samenwoners die al jaren samenwonen maar geen notarieel samenlevingscontract hebben laten opstellen,

worden beantwoord in de paragraaf partnerbegrip en -vrijstelling onder «notarieel samenlevingscontract».

De vragen van de leden van de fractie van de VVD betreffende de toepassing van de artikelen 25, 26, 27 en 28 van de Successiewet 1956, de toepassing van de algehele partnervrijstelling en tariefgroep I bij gehuwden en geregistreerde partners als van samenwoning feitelijk geen sprake is en de vraag naar de behandeling van inwonende familieleden, worden behandeld in de paragraaf partnerbegrip en -vrijstelling onder «bloedverwanten in de rechte lijn en mantelzorg».

De vragen van de leden van de fractie van de ChristenUnie betreffende het samenlevingscontract en de alimentatieverplichting, bestaande samenlevingscontracten en de mogelijkheid dat deze vanwege de zorgverplichting moeten worden aangepast en de vraag naar het tijdstip waarop het samenlevingscontract moet zijn aangegaan om te voldoen aan de eisen van artikel 19a, worden beantwoord in de paragraaf partnerbegrip en -vrijstelling onder «notarieel samenlevingscontract».

De Staatssecretaris van Financiën,
W. J. Bos