

Vergaderjaar 2002–2003

**28 608**

## **Wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2003 Deel II – overig fiscaal pakket)**

**Nr. 5**

### **NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG**

Ontvangen 5 november 2002

#### **1 Algemeen**

##### *1.1 Inleiding*

Graag wil ik de leden van diverse fracties dank zeggen voor hun schriftelijke inbreng op dit wetsvoorstel. De leden van de fractie van het CDA geven aan ingenomen te zijn met de opzet van het Belastingplan 2003: Deel I bevat de uitwerking van de fiscale maatregelen uit het Strategisch Akkoord en de maatregelen uit het aanvullend beleidspakket en Deel II bevat met name structuurmaatregelen, maatregelen die leiden tot een consequente toepassing en technische aanpassingen. De leden van de fractie van het CDA geven aan verheugd te zijn met de sleutelwoorden die bij dit wetsvoorstel uitgangspunt zijn geweest: vereenvoudiging, opschooning en stroomlijning van het fiscale stelsel. Zij merken daarbij wel op dat niet in alle gevallen vereenvoudiging wordt bereikt. In voorkomend geval ga ik daar verder in deze nota op in. De leden van de fractie van de PvdA delen de doelstellingen van efficiëntie, doelmatigheid van het fiscale beleid, transparantie en vereenvoudiging in de uitvoerings sfeer. De leden van de fractie van D66 zijn positief over de geraamde vermindering van administratieve lasten voor de bedrijven van € 20 mln die het gevolg is van dit wetsvoorstel.

De leden van de fracties van de VVD, de SP en de Christen Unie hebben met belangstelling kennisgenomen van dit wetsvoorstel, waarbij de laatstgenoemden verbaasd zijn over de behandeling ervan gezien de demissionaire status van het kabinet. Naar ik hoop behoeft dit, gezien het karakter van dit voorstel, echter geen belemmering te zijn voor de behandeling ervan. Hierna zullen de schriftelijke vragen die de leden van verschillende fracties hebben gesteld worden beantwoord, waarbij er voor is gekozen om de volgorde van het verslag aan te houden.

## 2 Directe belastingen

### 2.1 *Versoepeling in de fiscale behandeling van de bestelauto*

De leden van de fractie van het CDA geven aan de aanpassing van bijtellingsregels voor de bestelauto een welkome vereenvoudiging van de fiscale behandeling van de auto van de zaak te achten. Wel roepen zij het kabinet met klem op snel met een eenduidige visie en een consistente lijn te komen met betrekking tot de bijtellingregels voor de bestelauto. Zoals aangekondigd in het belastingplan 2003 Deel I is het streven van het kabinet, zoals ook neergelegd in het strategisch akkoord, de regelgeving voor het woon-werkverkeer met de (bestel)auto van de zaak en de eigen auto te vereenvoudigen. Daarbij zal worden gestreefd naar een consistente lijn voor de bijtellingsregels voor de bestelauto. Gezien de gevoeligheid van het onderwerp en risico's uit hoofde van onder andere het gelijkheidsbeginsel, verdient deze vereenvoudiging een zorgvuldige analyse en overleg met de betrokken partijen, waardoor vereenvoudiging per 1 januari 2003 niet mogelijk was. In het kader van deze vereenvoudiging zal ook overlegd worden met werkgevers- en werknemersorganisaties. Het oorspronkelijke streven van het kabinet was om voorstellen te doen die per 1 januari 2004 van kracht kunnen zijn. De huidige politieke constellatie vraagt echter wel om enige terughoudendheid.

De leden van de fractie van de PvdA en het CDA constateren dat aan de wettekst met betrekking tot de verandering in de fiscale behandeling van de bestelauto en de wijziging van het dagencriterium in de reis- en fietsaftrek geen terugwerkende kracht tot 1 januari 2002 is verleend. Zij menen dat dit in strijd is met eerder gedane toezeggingen. Anders dan deze leden veronderstellen is hier geen sprake van een misverstand. In de brief aan de Kamer van 29 maart 2002 is goedgekeurd dat de daarin opgenomen maatregelen – vooruitlopend op wetgeving – met terugwerkende kracht tot 1 januari 2002 kunnen worden toegepast. Deze voor het jaar 2002 gegeven goedkeuring blijft van kracht, zodat het niet nodig is terugwerkende kracht toe te kennen aan de in het thans voorliggende wetsvoorstel opgenomen codificatie per 1 januari 2003.

### 2.2 *Afschaffing eis van accountantsverklaring bij een aantal faciliteiten in de winstsfeer*

De leden van de fractie van het CDA hebben met genoegen kennisgenomen van de voorstellen die worden gedaan om de administratieve lasten te verlichten. Deze leden vragen zich wel af of het niet een heel gemakkelijke manier is goede sier te maken door administratieve lastenverlichtingen in te voeren in enkele regelingen die per 1 januari 2003 toch al gaan verdwijnen. Deze leden doelen dan met name op het afschaffen van de eis van de accountantsverklaring bij regelingen voor willekeurige afschrijvingen, zoals de VAMIL en de milieu-investeringsaftrek. Kennelijk is bij deze leden sprake van een misverstand aangezien de VAMIL en de milieu-investeringsaftrek (MIA) geenszins per 1 januari 2003 verdwijnen. Wel zijn deze regelingen, evenals de energie-investeringsaftrek (EIA), tijdelijk buiten toepassing gesteld voor de periode van 26 september 2002 tot 1 januari 2003 bij regeling van 24 september 2002. Het afschaffen van de accountantsverklaring bij VAMIL, MIA en EIA heeft dus wel degelijk een reële betekenis.

Kan worden aangegeven in hoeverre meer algemeen een opschoning van accountantsverklaringen mogelijk en wenselijk is? Kan dit voorstel geen ruimere toepassing krijgen, zo vragen de leden van de fractie van de VVD. Voor de beantwoording van deze vraag wordt verwezen naar het dit voorjaar aan de Tweede Kamer aangeboden rapport van het DOREAC-project

(DOREAC = doorlichting regelingen op Accountancyaspecten) (Kamerstukken II 2001/02, 24 036, nr. 256). Door DOREAC zijn rijksbreed circa 280 regelingen doorgelicht op accountancyaspecten. In het kader van dit project heeft de Belastingdienst de onderzoeken naar de accountantsverklaring uitgevoerd en de resultaten aan DOREAC aangeboden.

### *2.3 Aanpassing regeling gemengde kosten in de winstfeer*

De leden van de fractie van de VVD vragen of de praktische uitwerking kan worden verduidelijkt met een voorbeeld, vooral inzake de genoemde keuzemogelijkheid. Graag voldoe ik aan dit verzoek.

Op grond van de huidige regelgeving (artikel 3.15 Wet IB 2001) komen bepaalde kosten voor 90% in aftrek. De belastingplichtige heeft de mogelijkheid in plaats van de aftrekbeperking van 10% te kiezen voor een aftrekbeperking van een vast bedrag. Een voorbeeld kan dit verduidelijken. Gemakshalve wordt in het voorbeeld uitgegaan van het vaste bedrag van € 1 500 voor het jaar 2002 (als gevolg van de inflatiecorrectie is dit € 1 600 voor het jaar 2003). Stel dat deze kosten € 25 000 bedragen, dan wordt volgens de hoofdregel € 22 500 (90% van € 25 000) op de winst in mindering gebracht. De belastingplichtige moet dan wel in zijn administratie bijhouden welke kosten onder deze beperking vallen. De belastingplichtige mag in plaats van de aftrekbeperking van 10% er voor kiezen om een vast bedrag van € 1 500 niet in aftrek te laten komen, in dat geval hoeft hij niet bij te houden welke kosten onder deze beperking vallen.

Voorgesteld wordt een vereenvoudiging van het regime door omkering van de huidige situatie. Hoofdregel wordt een aftrekbeperking van een vast bedrag van € 1 500, dus zonder het noodzakelijk bijhouden van soorten kosten. Hierin schuilt dus de administratieve-lastenwinst. De belastingplichtige kan nog steeds kiezen voor de aftrekbeperking van 10% van de gemengde kosten. In dit laatste geval zal hij de kosten weer afzonderlijk moeten specificeren.

### *2.4 Vereenvoudiging administratieplicht voor bepaalde groepen resultaatgenieters*

De leden van de fractie van de VVD vragen zich af wat de vereenvoudiging van de administratieplicht voor bepaalde groepen resultaatgenieters in concreto betekent.

Onder de huidige wettelijke regeling van artikel 52 Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) dienen resultaatgenieters, waarbij het persoonlijk verrichten van werk centraal staat, zoals freelancers (artikel 3.90 Wet IB 2001), een boekhouding te voeren en hebben zij een administratie- en bewaarplicht. Thans wordt voorgesteld de wettelijke administratieplicht van artikel 52 AWR voor hen te laten vervallen.

De hier bedoelde administratieve verplichtingen golden in de praktijk al niet voor deze categorie van resultaatgenieters op grond van het beleidsbesluit van 10 april 2001, CPP2001/835M. Met de vereenvoudiging zoals die thans wordt voorgesteld, ontstaat een meer transparante situatie voor deze resultaatgenieters wat betreft hun administratieve verplichtingen, doordat voor hen de wettelijke administratieplicht vervalt. De administratieverplichting die overblijft voor deze categorie is dat zij met behulp van bescheiden hun aangifte desgevraagd kunnen onderbouwen.

### *2.5 Aanpassing ouderentoeslag*

Naar aanleiding van de versoepeling van de voorwaarden waaronder de ouderentoeslag kan worden overgeheveld, vragen de leden van de fractie van de VVD waarom de ouderentoeslag ook wordt toegekend aan belastingplichtigen die niet als ouderen kunnen worden aangemerkt.

De aannahme van deze leden berust op een misvatting. Op basis van de

toerekeningsregels worden bestanddelen van de rendementsgrondslag van de belastingplichtige en zijn partner geacht tot hun bezit te behoren in de onderlinge verhouding die zij daarvoor kiezen. In het verlengde hiervan kunnen partners elke component van het heffingvrije vermogen, waaronder de ouderentoeslag, alsook de vrijstellingen voor maatschappelijke beleggingen en beleggingen in durfkapitaal naar elkaar overhevelen. Door elke component en de vrijstellingen over te hevelen naar de partner aan wie alle bestanddelen van de rendementsgrondslag worden toegerekend, kan – ter zake van het inkomen uit sparen en beleggen – worden volstaan met één aangifte. Voorafgaand aan de toerekening en eventuele overheveling zal individueel worden getoetst in hoeverre belastingplichtigen recht hebben op de ouderentoeslag. Een belastingplichtige die de leeftijd van 65 jaar nog niet heeft bereikt, heeft dus geen recht op de ouderentoeslag. Wel kan hij de ouderentoeslag van zijn partner in mindering brengen op zijn eigen aangifte.

De leden van de fractie van D66 vragen met het oog op de individualisering van de belastingheffing of het wenselijk is de ouderentoeslag afhankelijk te stellen van de saldogrondslag van de belastingplichtige en zijn partner. Voorts vragen deze leden waarom het nodig is de ouderentoeslag om te vormen tot een vast bedrag per inkomenscategorie en waarom dit geen budgettaire effecten heeft.

Als uitgangspunt voor de verdeling van inkomsten en aftrekposten geldt een individuele benadering. Om de (administratieve) lasten voor belastingplichtigen te beperken, is in de Wet IB 2001 een regeling opgenomen voor de toerekening van bestanddelen van de rendementsgrondslag van de belastingplichtige en zijn partner. De toerekeningsregels stellen een belastingplichtige en zijn partner in staat hun bestanddelen van rendementsgrondslag voor de toepassing van de ouderentoeslag optimaal te verdelen. De ouderentoeslag kan dus ook thans maximaal worden geëffectueerd, zij het middels afzonderlijke aangiften en aanslagen. Door de ouderentoeslag afhankelijk te stellen van de saldogrondslag van de belastingplichtige en zijn partner kan een belastingplichtige aanspraak maken op de ouderentoeslag ongeacht aan wie de bestanddelen van de rendementsgrondslag worden toegerekend. Tegelijkertijd is voorgesteld de ouderentoeslag om te vormen tot een vast bedrag in plaats van een percentage van de saldogrondslag. De enige gezamenlijke toets die wordt aangelegd is dus of de belastingplichtige en zijn partner een gezamenlijke saldogrondslag van niet meer dan € 480 332 hebben. De voorgestelde wijziging zie ik dan ook niet als een stap terug op de weg van de individualisering.

De ouderentoeslag wordt niet gehandhaafd op een percentage van de saldogrondslag, omdat de onderlinge verdeling van de ouderentoeslag tussen partners afhankelijk zou worden van de toerekening van bestanddelen van de rendementsgrondslag en de ouderentoeslag van de ander. Ter voorkoming van complexe, voor belastingplichtigen onuitvoerbare, berekeningen is voorgesteld de ouderentoeslag vorm te geven als een vast bedrag.

In antwoord op de vraag van deze leden over de budgettaire effecten merk ik het volgende op. Enerzijds is er een budgettaire derving, die is gemoeid met de verhoging van de ouderentoeslag voor belastingplichtigen met een toetsinkomen tot € 12 276 respectievelijk € 17 079 en een saldogrondslag tot € 48 040 respectievelijk € 24 020, juist voor die groepen is de ouderentoeslag destijds ontwikkeld. Anderzijds is er een even grote budgettaire opbrengst van de verlaging van de ouderentoeslag voor partners met een gezamenlijke saldogrondslag van meer dan € 480 332.

## 2.6 Aanpassing berekening eigen bijdrage AWBZ

De leden van de fractie van het CDA pleiten voor een tegenbewijsregeling, om belastingplichtige in de gelegenheid te stellen aan te tonen dat voor hem of haar een hoger aftrekbedrag zou moeten gelden dan het voorgestelde forfait waarbij 25% van de eigen bijdrage AWBZ als buitengewone uitgave aftrekbaar is. Ook de fractie van de SP gaat in op het inbouwen van een tegenbewijsregeling voor belastingplichtigen. Een tegenbewijsregeling voor mensen die kunnen aantonen dat een groter deel van de eigen bijdrage AWBZ ziet op medische kosten dan 25% achten wij niet wenselijk. Op grond van jurisprudentie en beleidsbesluiten kunnen verschillende berekeningsmethodes worden toegepast, waarbij niet alleen de medische kosten maar vooral de besparing op kosten van huisvesting, voeding en dergelijke een rol spelen. Dit heeft tot gevolg gehad dat het bepalen van het in de eigen bijdrage AWBZ begrepen bedrag aan medische kosten voor de belastingplichtige zeer complex is. Ook voor de uitvoeringspraktijk is het bestaan van deze verschillende berekeningsmethodes een probleem. Het gevolg van het opnemen van een tegenbewijsregeling zal zijn dat de meeste belastingplichtigen, al is het maar voor de zekerheid, alsnog de gehele berekening gaan maken. Dit gaat ten koste van de beoogde eenvoud en duidelijkheid van de regeling, waarbij het bovendien nog maar de vraag is of daarmee een betere benadering van het daadwerkelijke deel van de medische kosten mogelijk is.

De leden van de fractie van de PvdA vragen zich af of bij de totstandkoming van deze regeling doelmatigheid boven rechtvaardigheid is gegaan, omdat de voorgestelde regeling voor een deel van de doelgroep in een lagere aftrek resulteert. De leden vragen hoe groot de groep is die er op achteruit gaat en wie er op achteruit gaat. De leden van de fractie van de SP vragen om de garantie dat bepaalde groepen er door deze nieuwe regeling niet fors op achteruit zullen gaan. De leden van de fractie van de SP geven verder aan twijfels te hebben over de wenselijkheid van de voorgestelde regeling. Ze vragen zich af of de balans tussen rechtvaardigheid en eenvoud niet naar de verkeerde kant is doorgeslagen. Er zijn thans 28 000 belastingplichtigen die voor aftrek eigen bijdrage AWBZ-instelling in aanmerking komen. Daarvan zal ca. 25% er door de voorgenomen maatregel op achteruit gaan. Dit impliceert dat de andere 21 000 belastingplichtigen precies het gemiddelde percentage van 25% van de eigen bijdrage kunnen aftrekken of er op vooruit gaan. Het kabinet beseft dat in individuele gevallen een achteruitgang kan optreden. Bij de totstandkoming van deze regeling is een afweging gemaakt tussen de belangen van belastingplichtigen die nu vanwege de ingewikkeldheid geen of beperkt gebruik maken van de mogelijkheid tot aftrek van een deel van de eigen bijdrage AWBZ, en er dus aanzienlijk op vooruit gaan, en de belangen van belastingplichtigen die momenteel meer dan 25% van de eigen bijdrage AWBZ als buitengewone uitgaven aftrekken en naar het gemiddelde terugvallen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen om aan te geven wat momenteel het gemiddelde percentage van de eigen bijdrage AWBZ is dat wordt afgetrokken als buitengewone uitgaven. De leden vragen tevens om aan te geven wat de verschillen tussen minimaal, maximaal en gemiddelde aftrekbare kosten zijn in percentages. De leden van de fractie van de SP vragen of bij de huidige regeling het aftrekbare deel van de eigen bijdrage oploopt tot 50% van de eigen bijdrage.

Bij de bepaling van het forfaitaire percentage is als uitgangspunt genomen dat het forfait voor de gebruikers van de huidige regeling grosso modo in eenzelfde aftrek resulteert als nu.

Het gemiddelde percentage bedraagt circa 25%, hetgeen overeenkomt met het voorgestelde percentage. De spreiding rondom dit gemiddelde is echter groot. De percentages variëren tussen ca. 15% en 50%.

De leden van de fractie van de Christen Unie vragen om een nadere onderbouwing van het gekozen percentage van 25%. Bij de bepaling van het gekozen percentage van 25% hebben wij ons gebaseerd op het Jaarverslag (2000) van het Centraal Administratiekantoor bijzondere zorgkosten en op onderzoeksgegevens van de Belastingdienst. Uit deze bronnen kan worden afgeleid dat de gemiddelde eigen bijdrage per jaar ruim € 5 600 bedraagt. Gegeven het aantal belastingplichtigen dat voor aftrek in aanmerking komt, 28 000, betekent dit een totaal bedrag aan eigen bijdrage voor de relevante groep van ca. € 157 mln per jaar. Uit belastingdienstgegevens blijkt dat thans ca. € 39 mln aan eigen bijdrage voor buitengewone lastenaftrek in aanmerking komt. Uit deze cijfers kan daardoor een gemiddeld forfaitair aftrekpercentage van 25% worden vastgesteld.

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe de regering de betrokkenen gaat informeren over de geplande veranderingen. De regeling zal nadrukkelijk de aandacht krijgen in de (aanvullende) toelichting op het aangiftebiljet en de bestaande speciale brochure rond de aftrek van ziektekosten. Daarnaast zullen initiatieven ontplooid worden om overkoepelende organisaties van zorg- en verpleeginstellingen alsmede ouderenorganisaties en vakbonden van informatie te voorzien opdat zij via de gebruikelijke kanalen belanghebbenden kunnen informeren. Daarmee wordt nadrukkelijk beoogd, in lijn met de buitengewone uitgavenactie van dit jaar, om degenen die recht hebben op deze aftrek ook daadwerkelijk deze te laten incasseren.

De leden van de fractie van de SP zijn van mening dat een verhoging van de eigen bijdrage zou moeten leiden tot een hoger forfaitair percentage. Ik deel dit standpunt niet op voorhand. Doordat gebruik wordt gemaakt van een percentage wordt het aftrekbare deel automatisch hoger wanneer de eigen bijdrage verhoogd wordt. Daardoor wordt reeds aan de wens van deze leden voldaan. Wanneer de bedragen en de samenstelling van de eigen bijdrage daarentegen fundamenteel worden gewijzigd, kan bezien worden of het forfaitaire percentage om het aftrekbare deel van de eigen bijdrage AWBZ te bepalen nog voldoet. Ik ben wel van mening dat niet iedere verhoging van de eigen bijdrage automatisch moet leiden tot een verhoging van het forfaitaire percentage. De hogere eigen bijdrage kan namelijk juist zien op een mogelijk hogere besparing die belastingplichtigen hebben op de normale kosten van huisvesting en voeding.

### *2.7 Vervanging van de artiestenverklaring door Verklaring Arbeidsrelatie (VAR)*

De leden van de fractie van het CDA hebben behoefte aan een eenduidige en eenvoudige maatregel die helderheid kan verschaffen over de arbeidsrelatie tussen opdrachtgever en de opdrachtnemer. De leden vragen of er in de praktijk helderheid bestaat waaronder een Verklaring arbeidsrelatie voor artiesten (VAR) wordt afgegeven. Voorts menen de leden dat de VAR niet beperkt moet blijven tot in Nederland wonende personen of in Nederland gevestigde rechtspersonen en dat de VAR geen Europese belemmeringen mag opwerpen. De leden van de fractie van de VVD vragen waarom het alleen over artiesten en beroepssporters gaat.

De VAR met het oordeel winst uit onderneming of resultaat uit overige werkzaamheden heeft voor een artiest en beroepssporter dezelfde functie als de zelfstandigheidsverklaring. Dit betekent dat als de artiest zijn VAR overlegt, de opdrachtgever geen loonheffing hoeft in te houden indien de gage wordt verstrekt voor werkzaamheden waarop de VAR betrekking



heeft. Het uitgangspunt van het instrument van de VAR blijft dat de opdrachtgever in eerste instantie zelf moet nagaan of de artiest/beroepssporter als werknemer werkt. Zo moet de opdrachtgever nagaan of de werkzaamheden van de artiest/beroepssporter overeenkomen met die waarop de VAR betrekking heeft. Bij twijfel over de aard van de arbeidsrelatie mag de opdrachtgever afgaan op de VAR van de Belastingdienst. Aldus wordt helderheid geboden.

Een dergelijke beoordeling moet, zoals in het besluit van 16 april 2002, CPP2002/690M, tot uitdrukking komt, niet alleen bij artiesten en beroepssporters maar ook in andere relaties tussen opdrachtgevers en opdrachtnemers waarbij een VAR door de Belastingdienst is afgegeven, plaatsvinden.

Net zoals bij de zelfstandigheidsverklaring wordt de VAR alleen toegekend aan personen en lichamen die in Nederland wonen of gevestigd zijn. Indien aan een buitenlandse artiest/beroepssporter die als zelfstandige optreedt, een VAR met het oordeel winst uit onderneming of resultaat uit overige werkzaamheden zou worden verstrekt, dan zou hij alleen maar in de inkomstenbelasting kunnen worden betrokken. Vanwege de vluchtige aanwezigheid van de buitenlandse artiest/beroepssporter in Nederland zouden er heffings- en invorderingsproblemen ontstaan. Deze kunnen niet vermeden worden met behulp van een voorlopige aanslag op de inkomstenbelasting omdat in veel gevallen vooraf niet bekend zal zijn welke inkomsten de buitenlandse artiest/beroepssporter in Nederland zal gaan genieten.

Voor buitenlandse artiesten is in de praktijk overigens niet gebleken dat de regeling een belemmering ten opzichte van artiesten uit andere lidstaten oplevert.

## *2.8 Codificatie afdrachtvermindering vmbo*

De leden van de fractie van de VVD en van D66 vragen hoe het voorstel voor een afdrachtvermindering vmbo zich verhoudt met de beperking van de scholingsaftrek en de afschaffing van andere afdrachtverminderingen in het Belastingplan 2003 Deel I.

De afdrachtvermindering vmbo heeft een ander doel dan de scholingsaftrek en de afdrachtvermindering scholing. De afdrachtvermindering vmbo wordt voorgesteld om werkgevers te stimuleren een leerling een leer-werkplek met bijbehorende begeleiding en opleiding aan te bieden in het kader van de basisberoepsgerichte leerweg van het vmbo. Met behulp van de praktijkvorming door de werkgever kan worden bereikt dat een specifieke groep leerlingen die moeite heeft met de theoretische leerweg, toch een schooldiploma behaalt. Het doel van de scholingsaftrek en de afdrachtvermindering scholing is werkgevers te stimuleren te investeren in scholing van hun werknemers om concurrerend te blijven en de inzetbaarheid van de werknemers te bevorderen.

De leden van de fractie van de Christen Unie vrezen dat het gekozen instrument om in de hoge kosten van de leer-werktrajecten in het vmbo tegemoet te komen, tot administratieve lastenverzwaring leidt. Zij vragen waarom niet voor een ander instrument is gekozen.

Het feit dat er gekozen is voor het instrument van de afdrachtvermindering om in de kosten van de leer-werktrajecten in het vmbo tegemoet te komen, vloeit voort uit de voorkeur van de Stichting van de Arbeid. Een subsidieregeling zou het bezwaar hebben dat dan een subsidieverstrekking orgaan in het leven moet worden geroepen, dat moet toetsen of aan de voorwaarden voor de subsidie is voldaan en dat de subsidie moet verlenen.

*2.9 Uitwerking enkele voorstellen van de Werkgroep verlichting administratieve lasten voor bedrijven; Geen verplichte verklaring van de inspecteur meer voor het achterwege laten van inhouding loonbelasting bij voorkoming van dubbele belasting*

De leden van de fractie van de VVD merken op dat in de memorie van toelichting is aangegeven dat het voor inhoudingsplichtigen mogelijk blijft in geval van twijfel een verklaring te vragen van de inspecteur over het al dan niet bestaan van inhoudingsplicht. Zij vragen zich af of het de bedoeling is dat ook werknemers over die mogelijkheid (blijven) beschikken. Elke belastingplichtige die twijfelt over de fiscale kwalificatie van de feiten en omstandigheden in zijn specifieke geval kan van de inspecteur vooraf een standpunt vragen. Hij dient daarbij de relevante feiten en omstandigheden te vermelden. Dit betekent dat ook een werknemer die in verband met verdragstoepassing twijfelt over de vraag of er loonbelasting moet worden ingehouden bij de inspecteur terecht kan voor een standpunt.

*2.10 Uitbreiding van de anti-misbruikmaatregel voor de deelnemingsvrijstelling betreffende indirecte beleggingen via EU-dochters*

De leden van de fractie van het CDA vrezen dat, in het verlengde van de vraag of de huidige vennootschapsbelasting nog wel aan haar oorspronkelijke doelen beantwoordt, de vele recente wijzigingen de Nederlandse concurrentiekracht geen goed hebben gedaan. In een reactie hierop kan ik stellen dat, als het gaat om de recente (en mogelijk toekomstige) wijzigingen van de vennootschapsbelasting, het van belang is te beseffen dat ons stelsel een dynamisch karakter heeft, waarbij verschillende elementen een rol spelen. Hierbij valt niet alleen te denken aan de Nederlandse concurrentiepositie, maar ook aan nationale anti-misbruikoverwegingen, nationale en internationale jurisprudentie en internationale invloed vanuit het kader van belastingconcurrentie. De wijzigingen die worden aangebracht aan ons systeem bewegen zich binnen dit spanningsveld. Ik ben echter niet van mening dat de wijzigingen in ons stelsel van vennootschapsbelasting zodanig van aard zijn dat gesteld kan worden dat zij niet langer aan haar oorspronkelijke doelstelling beantwoordt.

De leden van de fractie van het CDA spreken hun verontrusting uit over de voorgestelde aanpassing van artikel 13g die betrekking heeft op de toepassing van de deelnemingsvrijstelling op ter belegging gehouden EU-dochtermaatschappijen. Zij vragen naar de aard en omvang van het oneigenlijke gebruik waar de voorgestelde bepaling zich op richt. Ook stellen zij, en de leden van de fractie van de VVD, de Europese houdbaarheid van de bepaling aan de orde.

Allereerst wil ik voorop stellen dat het belang van de deelnemingsvrijstelling voor het internationaal opererende Nederlandse bedrijfsleven door mij ten volle wordt onderkend en onderschreven. De voorgestelde aanpassing van artikel 13g doet hier ook niet aan af. Het voorstel ligt in het verlengde van de bij het Belastingplan 2002 aangebrachte wijziging van artikel 13g, die er op gericht was te voorkomen dat door tussenschakeling van een in een EU-lidstaat gevestigde dochtervennootschap de deelnemingsvrijstelling (middellijk) van toepassing zou worden op bezittingen die niet onder de deelnemingsvrijstelling zouden vallen ingeval deze rechtstreeks zouden worden gehouden door een Nederlandse maatschappij. Daarbij is vooral het vizier gericht op buitenlandse beleggingen, en meer in het bijzonder buitenlandse passieve financieringsmaatschappijen. De aanpassing van artikel 13g in het Belastingplan 2002 beoogt in feite de uitsluiting van de deelnemingsvrijstelling van ter belegging gehouden (of niet aan een belasting naar de winst onderworpen) buitenlandse dochtermaatschappijen zo goed mogelijk vorm te geven en te voorkomen dat voor dergelijke dochtermaatschappijen via «de achter-



deur», door tussenschuiving van een EU-lichaam waarop ingevolge de Moeder-dochterrichtlijn de niet-als-beleggingseis niet geldt, toch de deelnemingsvrijstelling van toepassing zou zijn. Voor een deel mist artikel 13g zoals dat luidt sinds 1 januari 2002 echter zijn doel, in die zin dat het met het tussenschakelen van een EU-dochtermaatschappij ook mogelijk is vrijstelling van vennootschapsbelasting te krijgen voor «passieve» vaste inrichtingen – vaste inrichtingen die grotendeels beleggen of passieve financieringsactiviteiten verrichten – waarvoor bij rechtstreeks bezit veelal geen aanspraak bestaat op vrijstelling. Het voorstel beoogt deze onevenwichtigheid weg te nemen.

Met betrekking tot de aard en de omvang van dergelijke structuren merk ik op dat enkele gevallen bekend zijn van Luxemburgse dochtermaatschappijen met passieve vaste inrichtingen in Zwitserland. Daarbij moet overigens worden bedacht dat pas sinds 1 januari 1999, als uitvloeisel van het Besluit van 20 mei 1998, nr. IFZ98/568M (onder meer gepubliceerd in BNB 1998/239), door Nederland geen vrijstelling meer wordt verleend voor winst behaald met een Zwitserse vaste inrichting, maar een verrekening van de in Zwitserland betaalde belasting.

In het licht van het hiervoor toegelichte anti-misbruikarakter van de voorgestelde maatregel ben ik van mening dat er geen sprake is van strijdigheid met het Europese recht. Temeer daar ik bij nadere beschouwing aanleiding heb gezien de werkings sfeer van de voorgestelde bepaling meer op het anti-misbruikarakter toe te spitsen. Onderstaand wordt daarop teruggekomen.

Met betrekking tot de door de leden van de fractie van het CDA aan de orde gestelde reikwijdte van de regeling, met name wat betreft de positie van onroerend goedfondsen en mogelijke overkillsituaties, merk ik het volgende op.

Zoals hiervoor is aangegeven, is de maatregel gericht op het middellijk houden van passieve vaste inrichtingen. Beoogd is daarbij aansluiting te vinden bij het niet verlenen van vrijstelling voor passieve vaste inrichtingen zoals voorzien in enkele regelingen ter voorkoming van dubbele belasting. Illustratief in dit verband, is de in artikel 39 van het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 (Bvdb 2001) opgenomen regeling op grond waarvan voor – nader omschreven – passieve winst uit buitenlandse onderneming geen vrijstelling wordt verleend, doch een verrekening van de in het buitenland geheven belasting. Maar ook kan worden gewezen op het sinds 1996 gevoerde beleid een met artikel 39 van het Bvdb 2001 overeenkomstige bepaling in de door Nederland te sluiten belastingverdragen op te nemen. In deze regelingen wordt onder passieve winst uit buitenlandse onderneming verstaan de winst die wordt behaald met een onderneming waarvan de werkzaamheden grotendeels bestaan uit beleggen of uit financieringswerkzaamheden als bedoeld in artikel 13, tweede lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Hiermee is de lijn van artikel 13, tweede lid, doorgetrokken naar de behandeling van buitenlandse winst: voor beleggings- en passieve financieringsinkomsten wordt geen vrijstelling verleend.

Niet zonder meer kan dan ook worden gesteld dat onroerend goedfondsen die binnen de EU gelegen onroerend goed houden via EU-dochtermaatschappijen, worden getroffen. Bij het houden van onroerend goed zal niet steeds sprake zijn van een vaste inrichting in het andere land. Voorts zal, indien wél sprake is van een vaste inrichting, niet in alle gevallen gesproken kunnen worden van beleggingsactiviteiten. Dit is sterk afhankelijk van de feitelijke situatie.

Met betrekking tot de reikwijdte van de voorgestelde bepaling is echter nog het volgende van belang. Indien het behalen van passieve winst uit een in een EU-lidstaat gedreven buitenlandse onderneming door tussenkomst van een EU-beleggingsdochtermaatschappij, wordt vergeleken met

het rechtstreeks behalen van dergelijke winst kan worden geconstateerd dat in het laatste geval meestal de vrijstellingsmethode van toepassing zal zijn. Van de door Nederland met de landen die deel uitmaken van de EU gesloten bilaterale belastingverdragen bevatten namelijk alleen de met Denemarken en Portugal gesloten verdragen, en het nog niet in werking getreden nieuwe verdrag met België, een met artikel 39 Bvdb 2001 overeenkomstige bepaling. In het geval van tussenschakeling van een EU-beleggingsdochtermaatschappij zal echter volgens de voorgestelde aanpassing van artikel 13g geen deelnemingsvrijstelling worden verleend aangezien enkel de kwalificatie van de buitenlandse werkzaamheden van belang is en niet mede de vraag of bij rechtstreeks belang al dan niet vrijstelling zou worden verleend. Een vergelijkbare situatie doet zich voor indien sprake is van een vaste inrichting gelegen in een land dat geen lid is van de EU en waarmee Nederland een bilateraal belastingverdrag heeft gesloten dat niet een met artikel 39 Bvdb 2001 overeenkomstige bepaling bevat.

Bij nadere beschouwing ben ik van mening dat in deze gevallen oneigenlijk gebruik niet op de voorgrond zal staan en dat het anti-misbruikarakter van de voorgestelde regeling minder goed uit de verf komt. Hoewel artikel 13g, vijfde lid, belastingplichtigen de mogelijkheid biedt aannemelijk te maken dat het tussenschakelen van een EU-vennootschap niet is gericht op het ontgaan of uitstel van belastingheffing, zou het gezien het uitgangspunt van de regeling evenwichtiger zijn dergelijke situaties zonder meer buiten de werkingssfeer van artikel 13g te brengen. Bij nota van wijziging zal de voorgestelde bepaling daarom zodanig worden aangepast dat deze is gericht op middellijk behaalde passieve buitenlandse winst waarvoor bij een rechtstreeks belang op grond van een regeling ter voorkoming van dubbele belasting geen vrijstelling van vennootschapsbelasting zou worden verleend en op winst behaald met vaste inrichtingen die zijn gelegen in landen waarmee Nederland geen belastingverdrag heeft gesloten en in dat land niet zijn onderworpen aan een belasting naar de winst.

Naar aanleiding van de vragen van de leden van de fractie van het CDA over de uitbreiding van artikel 13g tot «indirect gehouden EU-dochters» merk ik het volgende op.

Zoals deze leden terecht opmerken, komt de term «dochtervennootschap» in de voorgestelde wettekst niet voor. Met deze in de memorie van toelichting gehanteerde terminologie wordt echter in enigszins beeldende zin bedoeld op vennootschappen die, indien deze rechtstreeks zouden worden gehouden, geen deelneming zouden vormen omdat niet wordt voldaan aan de daarvoor gestelde wettelijke vereisten. Het hoeft daarbij niet enkel te gaan om belangen van 25% of meer; dit criterium heeft slechts betekenis voor vanuit Nederland ter belegging gehouden EU-dochtervennootschappen die voldoen aan de criteria van de Moederdochterrichtlijn. Aangezien op dit punt de wettekst duidelijk is, behoeft deze naar mijn mening dan ook geen aanpassing.

Daarnaast vragen de leden of is beoogd dat op een EU-dochtermaatschappij die naast passieve financieringsactiviteiten ook andere activiteiten ontplooit, de deelnemingsvrijstelling in het geheel niet van toepassing is bij toepassing van artikel 13g, derde lid.

De toepassing van artikel 13g, derde lid, komt alleen aan de orde indien – kort gezegd – de bezittingen van de EU-dochtermaatschappij hoofdzakelijk bestaan uit belangen in passieve vennootschappen. Bij een zodanig bezit wordt gemeend dat de tussenschakeling van de EU-vennootschap geen reële betekenis heeft en het streven Nederlandse belastingheffing te ontgaan of uit te stellen op de voorgrond staat. Naar mijn mening is er dan ook geen sprake van een overkill zoals door deze leden wordt gesteld en voorts meen ik dat van belastingplichtigen in situaties zoals hier aan de

orde, waarbij het bezit van een dochtervennootschap voor meer dan 70% bestaat uit vennootschappen die beleggen of passieve financieringsactiviteiten verrichten, gevraagd mag worden aannemelijk te maken dat het tussenschuiven van de EU-beleggingsdochtermaatschappij een zakelijk doel dient.

### *2.11 Veegwetachtige bijstellingen van het met ingang van 1 januari a.s. in te voeren nieuwe regime fiscale eenheid*

De leden van de fractie van het CDA constateren dat het regime fiscale eenheid nog voor de invoering al moet worden aangepast. Zij vragen zich af of kan worden geconcludeerd dat de wettekst in eerste instantie onvolledige was doordacht en onzorgvuldig was geformuleerd.

Het wetsvoorstel tot herziening van het regime voor de fiscale eenheid in de vennootschapsbelasting is een omvangrijk en technisch zeer complex project. Bij de totstandkoming is getracht om, in nauw overleg met het parlement en de fiscale praktijk, te komen tot een evenwichtige regeling waarbij voor de praktijk een werkbare en aanvaardbare regeling wordt getroffen. In dit proces vind ik het gewenst dat wanneer breed geconstateerd wordt dat maatregelen verbeterd kunnen worden op dat moment bijstellingen worden gepleegd om tot het gewenste resultaat te komen. De thans voorgestelde aanpassingen moeten in dat licht worden bezien.

## **3 Verbruiksbelastingen**

### *3.1 BTW-tarief paardensport (regeling Belastingplan 2002)*

In het kader van het Belastingplan 2002 IV is het gelegenheid geven tot sportbeoefening per 1 januari 2002 onder het verlaagde BTW-tarief gebracht. De leden van de CDA-fractie merken op dat er op dit vlak voor de paardensport problemen zijn wanneer die sport buiten de manege wordt beoefend. Ook de leden van de fractie van de VVD hebben hierover vragen.

De lidstaten van de EU kunnen het verlaagde BTW-tarief toepassen voor een beperkt aantal nader omschreven goederen en diensten. Eén van die diensten is het verlenen van het recht om gebruik te maken van sportaccommodaties. Het verlaagde BTW-tarief voor het gelegenheid geven tot sportbeoefening in Nederland is hierop gebaseerd. De bewoordingen in de Wet op de omzetbelasting 1968 zijn daarbij iets anders gekozen dan in Bijlage H bij de Zesde BTW-richtlijn om aan te geven dat ook de training, begeleiding, enzovoort, in het kader van het gebruik van een sportaccommodatie in de toepassing van het verlaagde tarief kunnen delen. Die richtlijn staat niet toe dat het gelegenheid geven tot sportbeoefening los van het gebruik van een sportaccommodatie valt onder de toepassing van het verlaagde BTW-tarief.

Bij de schriftelijke beantwoording van vragen gesteld in de eerste termijn van de gezamenlijke behandeling van het Belastingplan 2002 is in antwoord op een vraag van het lid De Vries van de fractie van de VVD hierover onder meer opgemerkt dat het paardrijden of de paardrijlessen in een sportaccommodatie kunnen delen in het verlaagde tarief. Indien het paardrijden of de paardrijlessen incidenteel buiten de sportaccommodatie plaatsvinden, zal worden toegestaan dat ook daarvoor het verlaagde tarief wordt toegestaan. Voorts is daarbij gesteld dat de sport die niet in een sportaccommodatie plaatsvindt, in beginsel buiten de regeling valt en belast is naar het algemene BTW-tarief. Het hiervoor gestelde is opgenomen in het Beleidsbesluit namens de Staatssecretaris van Financiën over de wijzigingen in de omzetbelastingwetgeving per 1 januari 2002, dat is gecommuniceerd naar de Belastingdienst.

Ik heb geen aanwijzingen dat binnen de Belastingdienst met betrekking tot

de BTW-heffing van de paardensport sprake is van een verschillende benadering. Mij hebben hierover ook geen klachten bereikt.

### *3.2 Blijvend geïnstalleerde (onroerende) werktuigen en machines*

De leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre de voorgestelde wijziging – belastingheffing over de verhuur van blijvend geïnstalleerde werktuigen en machines in plaats van over de verhuur van machines en bedrijfsinstallaties – van dit voorstel wel nodig is.

Naar ik meen is dat het geval. Zoals ik in de memorie van toelichting heb aangegeven, is de reikwijdte van dit voorstel weliswaar beperkt, maar kan het in voorkomend geval toch betekenen dat niet langer sprake zal zijn van oneigenlijk gebruik van de BTW-wetgeving. Zoals ook uit de memorie blijkt heeft de Hoge Raad aangegeven dat er een verschil kan zijn – dit in antwoord op een vraag van deze leden – tussen «bedrijfsinstallatie» en «blijvend geïnstalleerde werktuigen». Dat zou dan om bij het voorbeeld uit de memorie van toelichting te blijven, kunnen betekenen dat de verhuur van een persleiding van BTW is vrijgesteld omdat die leiding niet als een dergelijk werktuig kwalificeert. Voor vrijgestelde ondernemers en niet-ondernemers is het dan bijvoorbeeld niet meer lonend is om een speciaal daarvoor opgerichte stichting zulke zaken aan hen te laten verhuren, omdat de stichting dan (evenals zij zelf) geen recht op aftrek van voorbelasting heeft.

De vraag van deze leden of het niet beter is, het BTW-compensatiefonds uit te breiden beantwoord ik ontkennend. Om te voorkomen dat bijvoorbeeld vrijgestelde ondernemers een niet bedoeld gebruik van de BTW-wetgeving maken, zou dat fonds dan immers ook voor hen moeten gelden hetgeen alleen al Europees rechtelijk niet mogelijk is. Anders dan bij provincies en gemeenten kan dan namelijk geen sprake zijn van een andere vormgeving van de financieringsstroom. Dit alles overziende ben ik er voorstander van – deze leden vragen daarnaar – de voorgestelde wijziging door te zetten.

De leden van de VVD vragen voorts naar de samenhang met de bredere meer algemene discussie over «sale and lease back» constructies. Hierover kan ik opmerken dat zowel de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties als de staatssecretaris van Verkeer en Waterstaat in een circulaire aan gemeenten en provincies respectievelijk aan waterschappen kenbaar hebben gemaakt, bezwaar te hebben tegen het gebruik van cross-border lease constructies. Daarbij is er onder meer op gewezen dat publiekrechtelijke lichamen geen gebruik horen te maken van constructies die uitsluitend zijn opgezet om van een fiscaal voordeel te profiteren. De Provinciewet en de Gemeentewet bieden de mogelijkheden om dergelijke constructies te verbieden en de Waterschapswet zal in die zin worden aangepast.

Voorts heb ik in de memorie van toelichting aangegeven dat de Europese Commissie is gevraagd, te komen met een wijzigingsvoorstel voor de Zesde BTW-richtlijn dat het mogelijk maakt omzetbelastingconstructies meer effectief te bestrijden. Omdat dit lang duurt is inmiddels ook overleg gestart met de Belastingdienst om te bezien hoe deze het meest effectief kunnen worden aangepakt, en afhankelijk van de uitkomst daarvan zal in Brussel machtiging worden gevraagd om nationaal, van de Zesde BTW-richtlijn afwijkende, maatregelen te mogen treffen.

### *3.3 Stroomlijning fietsregeling LB/OB*

De leden van de fracties van de VVD en van D66 vragen of de stroomlijning van de fietsregeling in de OB met die in de LB, niet kan komen te vervallen, nu de fietsaftrek in Belastingplan 2003 Deel I wordt afgeschaft.

Deze vraag moet op een misverstand berusten. Stroomlijning vindt namelijk niet plaats met de fietsaftrekregeling in de inkomstenbelasting (waarbij het gaat om een aftrek op het loon – van € 362 – ter bepaling van het belastbaar loon) maar met de regeling in de loonbelasting die ziet op het door de werkgever verstrekken, ter beschikkingstellen of vergoeden van een fiets voor het woon-werkverkeer (waarbij het toepassingsbereik van de drempel van € 749 een rol speelt). Deze laatste regeling komt niet te vervallen, zodat een stroomlijning van de OB met de LB zinvol blijft.

### *3.4 Belasting van personenauto's en motorrijwielen*

De leden van de fractie van de VVD vragen de mening van het kabinet over het voorstel van Eurocommissaris Bolkestein om te komen tot afschaffing van de BPM. Zij vragen wanneer overigens voorstellen over herziening van de autobelastingen te verwachten zijn. Daaraan verbinden zij de vraag of niet een integrale herziening nodig is, waarbij de heffing wordt gebaseerd op verkeersveiligheid, schoon en zuinig, en beslag op infrastructuur.

De suggesties van Commissaris Bolkestein ten aanzien van de BPM – van een voorstel is in dit prille stadium geen sprake – waarop de leden van de fractie van de VVD doelen, werden in september jl. naar buiten gebracht in de vorm van een zogenoemde mededeling van de Commissie. Zoals de leden van de fractie van de VVD stellen, gaat het er in de mededeling ook om dat alle lidstaten van de EU die nu een met de BPM vergelijkbare belasting kennen, op den duur tot afschaffing van die belasting komen. Zo'n maatregel komt bij de in de EU geldende besluitvormingsregels pas tot stand als alle lidstaten daarmee instemmen. Ik acht de kans op zo'n unanieme bereidheid gering. Overigens betwijfel ik of de interne markt noodzaakt tot afschaffing van de BPM. Voorts moet mijns inziens nauwkeurig worden bezien hoe en onder welke voorwaarden in geval van afschaffing (het budgettaire belang van de BPM is circa 3 miljard euro op jaarbasis) budgettaire neutraliteit zou kunnen worden gewaarborgd door middel van een gelijktijdige verzwaring van de belastingdruk op het gebruik van de auto, op een wijze die ook voor de automarkt en de weggebruikers aanvaardbaar is.

De ideeën van Commissaris Bolkestein, waaronder overigens ook het opruimen van specifieke technische belemmeringen voor de interne markt (bij invoer en bij verhuizing van burgers tussen lidstaten), bieden genoeg stof om te overdenken. Ik wil het een en ander dan ook nog eens goed bestuderen.

Van voorbereiding van voorstellen over (al dan niet integrale) herziening van de autobelastingen – dit naar aanleiding van de vragen van deze leden terzake – is nu overigens geen sprake, mede in het licht van het voorgaande.

De leden van de fractie van de VVD vragen voorts waarom niet in het belastingplan staat, zoals in de begroting van het ministerie van Verkeer en Waterstaat, dat de BPM zal worden gedifferentieerd naar CO<sub>2</sub>-uitstoot. Het kabinet overweegt zo'n differentiatie niet; de bedoelde passage in de begroting van Verkeer en Waterstaat berust op een abuis.

De leden van de fractie van de VVD stellen dat de nieuwe distributieverordening voor auto's tot hogere autoprijzen leidt. Tegen die achtergrond stellen deze leden enkele vragen over extra belastingontvangsten als gevolg van deze verordening, over verwerking van die ontvangsten in de rijksbegroting, en over de bereidheid van het kabinet die ontvangsten terug te sluizen naar de automobilist.

De bedoelde verordening ligt op het terrein van de mededinging (Eurocommissaris Monti) en is vorige maand voor een deel in werking getreden. Voor de volle inwerkingtreding geldt tot 1 oktober 2003 een overgangperiode. Over de eventuele invloed van de verordening op de autoprijzen in ons land in 2003 zijn nu dan ook geen feitelijke gegevens

voorhanden. Met de nieuwe verordening beoogt de Europese Commissie de concurrentie tussen autofabrikanten te vergroten, ten bate van de consument. In de nieuwe distributieverordening worden de tot voor kort geldende mogelijkheden voor fabrikanten om bindende verticale afspraken te maken en daarmee de onderlinge competitie te verkleinen, dan ook substantieel ingeperkt. Zoals de Commissie dat uitdrukt, is het haar bedoeling *to put the consumer in the driver's seat*. Het is in dit licht mogelijk dat de verordening juist structureel tot lagere autoprijzen zal leiden. In dit stadium valt niet met redelijke waarschijnlijkheid aan te geven hoe de verordening uitwerkt op de omvang en samenstelling van de toekomstige belastingontvangsten. Bij het ramen van de belastingontvangsten voor de rijksbegroting (deze leden vragen hiernaar) is geen rekening gehouden met de verordening.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom het begrip «feitelijk ter beschikking staan» niet nader is gedefinieerd.

Hier was geen reden toe. Dit begrip wordt in alle wetten inzake auto-belastingen gebruikt. In de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 komt het in diverse wetsartikelen voor. De invulling ervan blijkt voldoende duidelijk uit de wetsgeschiedenis en de jurisprudentie. Hieruit blijkt dat de belasting kan worden geheven van een Nederlandse ingezetene die tijdelijk over de niet in Nederland geregistreerde auto kan beschikken. Dit hoeft dus niet de eigenaar te zijn. Als de eigenaar, geen ingezetene van Nederland, in de auto zit terwijl deze wordt bestuurd door een Nederlands ingezetene, wordt uiteraard geen BPM geheven.

De belastingplicht voor degene die de feitelijke beschikking heeft over het motorrijtuig, waaraan in het voorgestelde artikel 12b van genoemde wet wordt gerefereerd, is overigens niet nieuw, deze volgt al uit artikel 1, vijfde lid, van die wet. Artikel 12b ziet vooral op een praktische invulling van het in artikel 1, vijfde lid, genoemde begrip «aanvang van het gebruik van de weg».

### *3.5 Aanvang gebruik van de weg*

De leden van de fractie van de VVD vragen voorts hoe intensief de controles worden uitgevoerd. Algemene fiscale controles op de weg vinden in beginsel dagelijks plaats. Daarnaast worden er gecombineerde controles uitgevoerd door politie, marechaussee en het Centraal bureau motorrijtuigenbelasting. De controles zijn dus niet specifiek gericht op deze problematiek.

De suggestie van de leden van de fractie van de VVD om de hele BPM maar af te schaffen omdat er controles op de weg moeten worden gehouden in het kader van de handhaving van de wet, lijkt me buiten proportie.

### *3.6 Aanpassing definitie begrip weg*

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom autobussen niet mede worden belast volgens het houderschapstelsel. Het houderschapstelsel is april 1995 ingevoerd voor personenauto's, motorrijwielen en bestelauto's bij de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994. De voorgescreven Europese minimumtarieven voor vrachtauto's hebben er toe geleid dat deze systematiek met ingang van 1 juni 1997 ook voor die categorie is ingevoerd. Er was op dat moment geen specifieke reden waarom ook autobussen volgens het houderschapstelsel zouden moeten worden belast. Daarmee zijn de autobussen de enige categorie motorrijtuigen waarvoor nog steeds het gebruik van de weg geldt. Gebruik van de weg geldt overigens ook voor aanhangwagens achter andere motorrijtuigen dan vrachtauto's. Op zichzelf zou een houderschapssysteem ook voor



autobussen denkbaar zijn. Voor de uitvoering zou dit praktische voordelen hebben, ook al omdat nu een apart systeem moet worden gebruikt voor autobussen. Ik wijs er wel op dat de achtergrond ook van het houderschapssysteem is dat het motorrijtuig regelmatig gebruik van de weg maakt. Wordt het motorrijtuig in een langere aaneengesloten periode niet gebruikt dan kan door middel van schorsing van het kentekenbewijs ook de belastingplicht worden geschorst. Waar de inzet van een categorie motorrijtuigen zeer onregelmatig is, zou een houderschapssysteem lastenverzwaring kunnen betekenen ten opzichte van de huidige situatie. Dit zou met name het geval kunnen zijn in het besloten busvervoer. Voor vrachtauto's is dit destijds opgelost door de tarieven te verlagen.

Wat betreft de vraag van deze leden waarom voor vrachtauto's en autobussen van 25 jaar en ouder geen generieke vrijstelling bestaat, merk ik het volgende op. De vrijstelling is gericht op oude motorrijtuigen, klassiekers, die uit liefdeberij worden gehouden en waarmee incidenteel gebruik wordt gemaakt van de weg. Om concurrentievervalsing te voorkomen is vanaf het begin bepaald voor vrachtauto's en autobussen dat de vrijstelling alleen geldt als zij niet bedrijfsmatig voor goederen- of personenvervoer worden gebruikt. Door het expliciet in de wet noemen van goederenvervoer, valt een groep die fiscaal als vrachtwagen wordt beschouwd maar geen goederen vervoert, zoals rijdende kranen, hierbuiten, terwijl ook hier bedrijfsmatig gebruik kan voorkomen. Dit is in het voorstel rechtgetrokken. Er zijn ruim 3000 vrachtauto's en autobussen die van de vrijstelling gebruik maken.

### *3.7 Wijziging vrijstellingssystematiek vliegtuigbrandstof*

De leden van de fractie van de PvdA betreuren de beperkte wijziging van de vrijstellingssystematiek voor vliegtuigbrandstoffen en vragen zich af of het gelijkheidsbeginsel niet wordt geschonden; deze leden vragen het kabinet deze wijziging volledig door te voeren tot een algehele heffing op alle vliegtuigbrandstoffen. Ik zou daar graag het volgende over willen opmerken. De door het kabinet voorgestelde wijziging beoogt geen materiële wijziging te brengen in de brandstofsoorten of afnemers waarvoor een heffing achterwege blijft. Heffing van accijns blijft feitelijk achterwege – net als thans – voor alle brandstoffen (halfzware en lichte olie) die worden gebruikt voor de aandrijving van luchtvaartuigen die worden gebruikt voor andere dan pleziervluchten. Voor pleziervluchten wordt ook nu geen vrijstelling verleend. Er is dan ook geen sprake van een schending van het gelijkheidsbeginsel.

Wat wijzigt is de wijze waarop het achterwege laten van de heffing wordt gerealiseerd en dan nog uitsluitend voorzover het betreft de vrijstelling voor lichte olie. Voor halfzware olie, waaronder kerosine, wijzigt er niets. In tegenstelling tot hetgeen de leden van de fractie van de PvdA klaarblijkelijk in het voorstel hebben gelezen, wordt de thans vrijgestelde lichte olie ook na de wijziging feitelijk niet in de heffing betrokken. In plaats van een vrijstelling die rechtstreeks bij de levering wordt verleend (de huidige procedure), dient na aanvaarding van de onderhavige wijziging de accijns te worden betaald, de brandstoffen worden veraccijnsd geleverd. Deze accijns kan dan worden teruggevraagd indien wordt aangetoond dat de lichte olie is gebruikt voor een vlucht die een ander karakter heeft dan een pleziervlucht. Deze wijziging is een gevolg van het feit dat lichte olie – in tegenstelling tot kerosine – veelvuldig wordt gebruikt voor pleziervluchten, terwijl op het moment van levering van de brandstof daarover niet altijd duidelijkheid kan worden verkregen. Deze nieuwe procedure voorkomt dat in veel gevallen achteraf moet worden geconstateerd dat ten onrechte vrijstelling is verleend en dat alsnog de accijns moet worden geheven.

Tijdens de vorige kabinetten heeft Nederland zowel in Europa als in

mondiaal verband een accijns op kerosine, dan wel maatregelen die een soortgelijk effect bewerkstelligen, geagendeerd. De broeikasproblematiek kan niet door Nederland eenzijdig worden aangepakt. Nederland is – net als verreweg de meeste landen – op grond van internationale verdragen gebonden aan een vrijstelling van accijns. Daarnaast zijn nationale maatregelen weinig effectief omdat de milieupbrengsten in dat geval miniem zijn en zij zouden bovendien de concurrentiepositie van de Nederlandse sector schaden. Nederland participeert actief in discussies over dit onderwerp in internationaal verband. Overigens is dit een moeizaam proces dat een lange adem vergt, omdat vele VN-landen tegen dit soort maatregelen zijn en de broeikasproblematiek willen aanpakken via een systeem van emissiehandel en convenanten met de industrie. In Europa wordt door de Europese Commissie onderzoek verricht naar andere mogelijkheden, zoals de zogenoemde «en-route heffing», zijnde een heffing die wordt gerelateerd aan de afstand dat een vliegtuig in het Europese luchtruim vliegt en aan de milieukeurmerken van het vliegtuig. Omdat maatregelen in dit kader op z'n minst op een Europese gedragslijn dienen te stelen, kan Nederland niets anders doen dan deze ontwikkelingen afwachten. Ook voor een heffing op nationale vluchten is een wijziging van de Europese regelgeving noodzakelijk. Overigens heeft Nederland het internationaal overleg gevoed met de resultaten van studies naar de milieueffecten en de economische consequenties van een grote variëteit aan maatregelen waaronder: emissieheffing, emissiehandel, convenanten, accijns, belasting op tickets, het uit de markt halen van oude vliegtuigen. Belasting op lege stoelen is niet onderzocht. De bezettingsgraad van de vliegtuigen is thans reeds bijzonder hoog. Bovendien zou in het streven naar een zo hoog mogelijke bezettingsgraad de keuze gemaakt kunnen worden voor meer vluchten met kleinere vliegtuigen en dat zou wel eens negatief kunnen uitwerken voor het brandstofverbruik per passagier.

### *3.8 Geen afzonderlijk accijnstarief diesel voor vrachtauto's*

De leden van de fractie van de VVD vragen of de bepalingen inzake het afzonderlijke accijnstarief voor diesel voor zware vrachtauto's (zie paragraaf 3.4.3. van het algemeen deel van de memorie van toelichting) niet binnenkort kunnen worden gebruikt als in Duitsland de kilometerheffing wordt ingevoerd en Nederland dan ook maatregelen zal moeten nemen, waar onder het opzeggen van het zogenoemde Eurovignet.

Ik merk op dat de beslissing tot de intrekking van de betreffende bepalingen tot wijziging van de Wet op de accijns, die overigens nooit in werking zijn getreden, eigenlijk al stamt uit 1999 toen de toenmalige staatssecretaris van Financiën aan de Tweede Kamer had medegedeeld dat niet zou worden overgegaan tot een afzonderlijk accijnstarief en de voorkeur werd gegeven aan een teruggaafregeling. Dit in verband met de aspecten – in het bijzonder de kostbare infrastructurele aanpassingen – die aan zo'n afzonderlijk accijnstarief zijn verbonden. In een andere context ligt dat niet anders.

Ik neem kennis van het feit dat de wijzigingen in de REB niet op de steun van de leden van de fractie van de PvdA kunnen rekenen. Zij verwijzen naar de door hen gemaakte opmerkingen terzake van het Belastingplan 2003, deel I. Voor de beantwoording moge ik eveneens verwijzen naar de nota naar aanleiding van het verslag bij het Belastingplan 2003, deel I.

### *3.9 Afvalstoffenbelasting*

De leden van de fractie van de VVD zijn van mening dat de heffing van afvalstoffenbelasting over de specifieke residuïestroom van een geïntegreerde afvalverwerkingsinstallatie (hierna: GAVI) een kostendekkende exploitatie van deze installaties vooralsnog onmogelijk maakt. Deze

fractieleden vragen zich af of de regering ervan op de hoogte is dat voor deze afvalstroom eerder een uitzonderingssituatie in de wet was geregeld. Met ingang van 1 januari 1998 is een differentiatie in het tarief van de afvalstoffenbelasting ingevoerd voor onbrandbare en brandbare afvalstoffen. Tot 1 januari 2000 gold voor de zee fractie die bij voorscheiding van afval ontstaat bij een speciale categorie afvalverbrandingsinstallaties het lage tarief voor het storten van afvalstoffen. Het betrof afvalverbrandingsinstallaties die een scheidingsinstallatie hebben met daaraan gekoppeld een verbrandingsoven waarin alleen afval van hoogcalorische waarde wordt verwerkt. Deze bepaling werd bij nota van wijziging op het wetsvoorstel houdende wijziging van enkele belastingwetten c.a. 1998 (fiscale milieuversterking) (Kamerstukken II 1997/98, 25 689, nr. 5) toegevoegd aan artikel 18, tweede lid, van de Wet belastingen op milieu-grondslag.

De toepassing van het lage storttarief op de zee fractie sloot aan bij de afspraken die waren gemaakt in het Tienjarenprogramma Afval 1992–2002. Ingevolge deze afspraken gold voor de zee fractie tijdelijk, tot 1 januari 2000, het lage storttarief. Het feit dat sinds die tijd het hoge storttarief geldt, hangt samen met tijdelijke karakter van de regeling.

De leden van fractie van D66 vragen zich af hoe de vrijstelling voor schone tot matig verontreinigde baggerspecie zich verhoudt tot de doelstelling van de afvalstoffenbelasting om het storten van afval minder aantrekkelijk te maken dan andere manieren van verwerken.

De vrijstelling die in het nieuwe onderdeel b van artikel 17 van de Wet belastingen op milieu-grondslag wordt geïntroduceerd, ziet op situaties waarin baggerspecie wordt verspreid in het kader van onderhoud en verbetering van vaarwegen, havens en andere oppervlaktewateren. Indien sprake is van schone tot matig verontreinigde baggerspecie die wordt gestort in oppervlaktewater dat in open verbinding staat met ander oppervlaktewater, treden geen noemenswaardige nadelige gevolgen voor het milieu op, waardoor dit niet als bezwaarlijk wordt gezien. Op grond daarvan geldt dan ook geen vergunningplicht op grond van de Wet milieubeheer. Om te voorkomen dat de heffing van afvalstoffenbelasting dit beleid zou doorkruisen, is in het onderhavige wetsvoorstel een vrijstelling opgenomen.

### *3.10 Regulerende energiebelasting*

Op de vraag van de leden van de fractie van de SP of het waar is dat de teruggaafregeling van regulerende energiebelasting voor zogenoemde non-profitinstellingen niet van toepassing is op jeugdorganisaties zoals speeltuinen, jeugdclubs en scoutinggroepen merkt hij het volgende op. Om in aanmerking te komen voor de regeling dient een instelling aan een aantal criteria te voldoen. Deze criteria zijn overigens bij het Belastingplan 2002 – III Natuur, milieu en vervoer expliciet opgenomen in artikel 36I, elfde lid, van de Wet belastingen op milieu-grondslag. Hoe de regeling in de praktijk voor de diverse jeugdorganisaties uitpakt kan ik niet aangeven, omdat het al dan niet voldoen aan de criteria kan verschillen per individuele instelling. De beoordeling van individuele gevallen vindt plaats door de belastingdienst. Wel merk ik op dat plaatselijke scoutinggroepen niet in aanmerking komen, omdat de Hoge Raad in 1997 heeft beslist dat dat geen algemeen nut beogende instellingen zijn en het zijn van een algemeen nut beogende instelling is een van de eerder bedoelde criteria.

### *3.11 Goedkeuring ministeriële regeling AVI-convenant*

Ik heb nota genomen van het feit dat de leden van de fractie van D66 de bezuinigingen op de stimulering van duurzame energie en energiebesparing betreuren. Bij de beantwoording van de vragen in het kader van het

Belastingplan 2003, deel I, is aangegeven waarom tot dit pakket is besloten.

## **4 Overige maatregelen**

### *4.1 Reorganisatie Belastingdienst*

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de fractie van het CDA in hoeverre de reorganisatie van de Belastingdienst in 2003 verband houdt met de overgang naar een baten-lastendienst merk ik op dat dit verband er niet is. De reorganisatie van de Belastingdienst is een nieuwe stap in het voortdurende streven van de Belastingdienst op zo efficiënt mogelijke wijze aan zijn verschillende taakdoelstellingen te voldoen. Dat de overgang naar een baten-lastendienst rond dezelfde datum geschiedt, berust op een toevalligheid.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de genoemde maatregelen inzake de organisatie van de Belastingdienst bij deze wet worden geregeld of dat daar nog nadere voorstellen of besluiten voor komen. De basisbepalingen, noodzakelijk in verband met de reorganisatie van de Belastingdienst, zijn in het wetsvoorstel opgenomen. Het is in verband daarmee noodzakelijk een aantal uitvoeringsbepalingen in lagere regelgeving op te nemen. Zo zal de bestaande Uitvoeringsregeling Belastingdienst worden aangepast aan de nieuwe wettelijke systematiek en de nieuwe opzet van de organisatie van de Belastingdienst en zullen bestaande formuleringen in een aantal andere regelingen worden aangepast.

De leden van de fractie van de PvdA vragen in te gaan op de brief van 2 oktober 2002 van de vereniging Cliëntenraden sociale zekerheid in de provincie Drenthe. In deze brief wordt aandacht gevraagd voor de sluiting van de vestiging Belastingdienst Particulieren Hogeveen/Groningen. Voor de middellange termijn is het de bedoeling enkele vestigingen, waaronder Hogeveen, te sluiten en de werkzaamheden te concentreren in de overblijvende kantoren van de nieuwe regio Belastingdienst/Noord, zijnde Heerenveen, Leeuwarden, Groningen en Emmen. Om ook in de toekomst een goede dienstverlening te kunnen behouden binnen het begrotingskader dat de Belastingdienst gegeven is, is het wenselijk medewerkers van de Belastingdienst meer bij elkaar te brengen teneinde zo effectief en efficiënt mogelijk te werken. Daarbij zullen vanzelfsprekend de belangen van belastingplichtigen worden meegewogen. Zonodig zullen maatregelen worden getroffen om een adequate dienstverlening te kunnen blijven bieden aan specifieke groepen belastingplichtigen, zoals bijvoorbeeld hulp bij aangifte op andere plaatsen dan belastingkantoren.

### *4.2 Ten slotte*

De leden van de CDA-fractie brengen eerdere vragen van het lid De Haan in herinnering en vragen naar mijn oordeel over de houdbaarheid van de zogenaamde surtax in het licht van Europese jurisprudentie, in het bijzonder het arrest «Athinaïki Zythopoia» van het Hof van Justitie EG. De leden van de fractie van de VVD vragen wanneer de Tweede Kamer een aanpassing van de surtaxregeling tegemoet kan zien naar aanleiding van ditzelfde arrest.

Op grond van de zogenaamde surtaxregeling, die is ingevoerd bij de Invoeringswet Inkomstenbelasting 2001, wordt op het niveau van de uitdelende vennootschap een additionele heffing van vennootschapsbelasting opgelegd over excessieve winstuitdelingen, tegen een tarief van 20%. De surtaxregeling is bedoeld om ongewenste gedragseffecten die samenhangen met de invoering van de forfaitaire rendementsheffing in de inkomstenbelasting te voorkomen. Door de invoering van deze

rendementsheffing worden winstuitdelingen aan particulieren met ingang van 2001 niet langer als zodanig in de inkomstenbelasting betrokken. De gedachte was dat de invoering van deze heffing tot een verstoring van de normale dividendpolitiek van vennootschappen zou kunnen leiden, doordat winsten voorafgaand aan de invoering van de Wet IB 2001 zouden worden opgepot en nadien massaal zouden worden uitgekeerd. Om een voldoende dempend effect te bewerkstelligen is voor de werking van de surtaxregeling gekozen voor een overgangperiode van 2001 tot en met 2005. Met ingang van 2006 wordt geen surtax meer geheven. Het aanpassen van de surtaxregeling is gezien doel en achtergrond van de regeling naar mijn mening niet wenselijk.

De beantwoording door het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen in de zaak C-294/99 («Athinaiki Zythopoiia») van prejudiciële vragen over een Griekse fiscale regeling maakt naar mijn oordeel aanpassing van de surtaxregeling ook niet noodzakelijk. In deze zaak was het Hof kort samengevat van mening dat een bepaalde Griekse belastingregeling een bronbelasting inhield in de zin van richtlijn 90/435/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten («moeder-dochterrichtlijn»). De moeder-dochterrichtlijn staat een dergelijke bronbelasting niet toe voorzover zij geheven wordt over winstuitdelingen aan moedervenootschappen met een belang van groter dan 25 procent. De Griekse belastingregeling in kwestie was een heffing op het niveau van de dochtervennootschap die aangreep bij de uitdeling van winsten die eerder bij de dochter waren vrijgesteld of waarvoor een bijzondere regeling had gegolden. De Nederlandse surtaxregeling onderscheidt zich naar mijn mening op essentiële punten van de Griekse regeling. Conform de doelstelling, vindt slechts heffing van surtax plaats over het excessieve gedeelte van winstuitdelingen en niet over de winstuitdeling als geheel. Voorts wordt de heffing van surtax evenredig vermindert voorzover de uitdelende vennootschap aandeelhouders heeft met een belang groter dan 5 procent. Dat betekent dat geen surtax verschuldigd is voor bovenmatige winstuitdelingen aan aandeelhouders met een aanmerkelijk belang en aan lichamen met een deelneming (in de zin van de Nederlandse deelnemingsvrijstelling) in de uitkerende vennootschap. Tenslotte is de heffing van surtax beperkt tot de overgangperiode van 2001 tot en met 2005.

De leden van de fractie van het CDA concluderen dat de laatste verhoging van de afvalstoffenbelasting gelijk opging met een explosieve toename van de export van brandbaar afval naar Duitsland en daarmee leidde tot een tegenvallende opbrengst (zie antwoorden staatssecretaris van Geel op de vragen van de leden Schreijer-Pierik en Koopmans d.d. 12 augustus 2002). Gevraagd wordt hoe de regering de constatering in het Ocfebrapport «Doeltreffend afvalsturen» d.d. 4 oktober 2002 beoordeelt dat een verlaging van de stortbelasting niet leidt tot lagere inkomsten, omdat zij automatisch gepaard gaat met een grondslagverbreding. De genoemde fractieleden vragen zich af of een verlaging van de stortbelasting niet zelfs tot hogere inkomsten voor de overheid leidt.

Zoals in antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de VVD op het wetsvoorstel houdende wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2003 Deel I) (Kamerstukken II 2002/03, 28 607, nr. 4) is aangegeven, heeft de toename van de export van bouw- en sloopafval naar Duitsland met een aantal mechanismen te maken, waarvan de grotere verwerkingscapaciteit in Duitsland gekoppeld aan lagere verwerkingskosten en standaarden de belangrijkste drijfveer vormen. Dit werd door het bedrijfsleven bevestigd op een bestuurlijk overleg van 23 oktober jl. Daarbij werd aangegeven dat bij een verlaging van de afvalstoffenbelasting afvalverbrandingsinstallaties te maken krijgen met leegstand of grote verliezen, omdat het storten van herbruikbaar en

brandbaar afval dan weer aantrekkelijker zal worden dan verbranden en nuttige toepassing. Overigens staat dit laatste haaks op het gewenste beleid dat gericht is op het beëindigen van het storten van brandbaar en herbruikbaar afval. De genoemde grondslagverbreding die gepaard zou gaan met hogere inkomsten betekent in concreto het meer storten van brandbaar en herbruikbaar afval, gepaard gaande met ongewenste emissies van klimaatgassen en derhalve een doorkruising van de milieudoelstelling.

De leden van de fractie van de PvdA vragen de aandacht van de regering voor een onderwerp dat niet in het belastingplan is opgenomen, maar waar zich naar hun oordeel wel veel problemen vanaf de invoering van het nieuwe belastingstelsel in de praktijk voordoen te weten het blote eigendom en vruchtgebruik.

Uitgangspunt van het nieuwe ab intestaat erfrecht, dat per 1 januari 2003 in werking treedt, is een wettelijke verdeling van de nalatenschap waarbij de langstlevende ouder van rechtswege de goederen onder gehoudeheid tot voldoening van de schulden krijgt toebedeeld. De kinderen verkrijgen als erfgenaam een geldvordering op de langstlevende ouder ter grootte van hun erfdeel. De geldvordering op de langstlevende ouder is pas opeisbaar bij overlijden van de langstlevende ouder, of in geval van zijn faillissement of in geval van toepassing van de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen. De kinderen verkrijgen dus van rechtswege een geldvordering op de langstlevende ouder, waarvan de waarde overeenkomt met hun erfdeel. De regeling van artikel 5.4 Wet IB 2001 voor geldvorderingen, schulden en wilsrechten die krachtens het wettelijk erfrecht zijn verkregen of zijn ontstaan, geldt op grond van de materiële omschrijving in artikel 5.4, eerste lid, Wet IB 2001 ook voor geldvorderingen, schulden en wilsrechten die zijn opgekomen door een uiterste wilsbeschikking die inhoudelijk met het wettelijk erfrecht overeenkomt. Tijdens de parlementaire behandeling van de Wet IB 2001 is in de memorie van antwoord in de Eerste Kamer (Kamerstukken I 1999/2000, 26 727, nr. 202a, blz. 119–122) uitgebreid ingegaan op de vraag wat moet worden verstaan onder «inhoudelijk overeenkomen met». In diezelfde memorie van antwoord (t.a.p. blz. 118–119) is eveneens ingegaan op de fiscale behandeling van bloot eigendom/vruchtgebruik. Ten slotte is bij de behandeling van wetsvoorstel Invoeringswet Boek 4 en Titel 3 van Boek 7 van het nieuwe Burgerlijk Wetboek, tweede gedeelte, (Kamerstukken I 2001/02, 27 021, nr. 111a, blz. 6–8) ten aanzien van (keuze)legaten nog eens herhaald dat de defiscalisering van artikel 5.4 alleen geldt voorzover het gaat om vorderingen en schulden die voortvloeien uit de met het wettelijk versterferfrecht overeenkomende bepalingen uit het testament. Een (keuze)legaat is een bewust gekozen afwijking van het wettelijk versterferfrecht, hetgeen ook geldt voor een vruchtgebruiktestament. Zoals in de hiervoor aangehaalde passages uit de parlementaire behandeling van de Wet IB 2001 en de Invoeringswet Boek 4 en Titel 3 van Boek 7 van het nieuwe Burgerlijk Wetboek is uiteengezet, is er naar mijn oordeel geen sprake van strijd met het gelijkheidsbeginsel, hetgeen de leden van de fractie van de PvdA opwerpen.

## **5. Artikelsgewijze toelichting**

### *5.1 Artikel IV, onderdeel B (artikel 13g Wet Vpb)*

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de betekenis is van het begrip «buitenlandse onderneming» zoals gehanteerd in artikel 13g, derde lid, onderdeel b.

Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven, de leden van de fractie van het CDA wijzen daar ook op, worden hiermee bedoeld vaste inrichtingen waarmee passieve buitenlandse winst wordt behaald. Uit het



uitgangspunt dat de bepaling zich richt op structuren waarbij voor buitenlandse winst zonder de tussenschakeling van een EU-beleggingsdochtermaatschappij geen vrijstelling zou worden verleend, vloeit voort dat de beoordeling van de aanwezigheid van een vaste inrichting, waarmee passieve winst uit buitenlandse onderneming wordt behaald, geschiedt aan de hand van de criteria volgens de regeling ter voorkoming van dubbele belasting die van toepassing zou zijn indien de EU-dochtermaatschappij niet zou zijn tussengeschied. Uitgaande van de hiervoor aangekondigde aanpassing van het onderhavige voorstel houdt dit bijvoorbeeld in dat indien een Nederlandse vennootschap via een in Frankrijk gevestigde EU-dochtermaatschappij winst uit in Denemarken ontplooidde activiteiten behaalt, op basis van het tussen Nederland en Denemarken gesloten belastingverdrag zal worden beoordeeld of er sprake is van een vaste inrichting in de zin van dat verdrag waarvoor – door verwijzing in dat verdrag naar het Bvdb 2001 – de vrijstellingsmethode niet van toepassing is. Indien sprake is van in een niet-verdragsland middellijk ontplooidde activiteiten, zal de beoordeling van de aanwezigheid van een vaste inrichting plaatsvinden op basis van het Bvdb 2001.

De leden van de fractie van het CDA vragen zich af of de voorgestelde bepaling wel rijmt met de Moeder-dochterrichtlijn. In antwoord hierop kan ik de leden wijzen op de in de genoemde richtlijn gegeven mogelijkheid nationale anti-misbruikwetgeving in te voeren. Ik heb in dit specifieke geval gebruik willen maken van deze ruimte. Daarbij is voorzien in een tegenbewijsregeling. Indien de belastingplichtige aannemelijk maakt dat de EU-beleggingsdochter niet uit fiscale overwegingen is tussengeschoven, wordt de deelnemingsvrijstelling niet uitgesloten, zodat de regeling alleen geldt in misbruiksituaties.

De leden van de fractie van de VVD vragen zich af in hoeverre een schending van de zogenoemde vrijheden valt uit te sluiten. Het Hof van Justitie heeft in haar jurisprudentie ten aanzien van het Europese recht in zijn algemeenheid, dus daaronder ook begrepen de zogenoemde verdragsvrijheden, het concept «misbruik van recht» als algemeen Europees-rechtelijk rechtsbeginsel erkend, zie het arrest van 14 december 2000 in de zaak C-110/99, Emsland-Stärke GmbH tegen Hauptzollamt Hamburg-Jonas, Jur 2000, I-11 569, in het bijzonder de rechtsoverwegingen 51 tot en met 54. Daarnaast staat het Hof toe dat op grond van nationale bepalingen een beroep op uit het Europese recht voortvloeiende rechten wordt ontkracht als er sprake is van misbruik van recht, zie het arrest van 23 maart 2000 in de zaak C-373/97, Dionysios Diamantis tegen Elliniko Dimosio en Organismos Oikonomikis Anasygkrotisis Epicheiriseon AE, Jur 2000, I-1705 en het arrest van 12 mei 1998 in de zaak C-367/96 A. Kefalas e.a. tegen Elliniko Dimosio en Organismos Oikonomikis Anasygkrotisis Epicheiriseon AE, Jur 1998, I-2843. Het Hof koos een iets andere benadering in het arrest van 25 juli 1991 in de zaak C-221/89, Factortame II, Jur 1991 I-3905, waar het Hof oordeelde dat indien Spaanse vissersvaartuigen geregistreerd werden in het VK om toegang te krijgen tot de Britse vangstquota, de lidstaat de eis kon stellen dat het vaartuig werd beheerd en de exploitatie daarvan wordt bestuurd en gecontroleerd vanuit het VK omdat dit samenviel met het begrip vestiging in de zin van het EG Verdrag; deze uitspraak komt erop neer dat er eerst echt sprake moet zijn van vestiging voordat er een beroep kan worden gedaan op de vrijheid van vestiging. In beide benaderingen van het Hof is de aanscherping van de in artikel 13g gestelde eisen niet in strijd met de verkeersvrijheden nu deze zien op het tussenschuiven van een vestiging in Luxemburg met geen ander doel dan aldus de voordelen van de deelnemingsvrijstelling te verkrijgen. Voorzover het gebruik van het tussengeschoven EU-lichaam niet is ingegeven door fiscale overwe-

gingen, is er geen sprake van misbruik van recht of afwezigheid van een reële vestiging, maar heeft belanghebbende wel toegang tot de verdragsvrijheden. Ook dan echter staat het Hof van Justitie toe dat er restricties zijn op deze verdragsvrijheden mits er sprake is van een dwingend algemeen belang en de maatregelen geschikt zijn om het doel te bereiken en niet verder gaan dan noodzakelijk is. Deze laatste twee voorwaarden worden tezamen aangeduid als het vereiste van proportionaliteit. Het bestrijden van belastingontwijking is door het Hof als reden van dwingend algemeen belang erkend, natuurlijk onder voorwaarde van proportionaliteit (arrest van 16 juli 1998 in de zaak C-264/96, ICI, Jur 1998, I-4695, punt 26). Mede in het licht van de hierboven aangekondigde verdere nuancering van artikel 13g in een nota van wijziging, kan zonder meer gesteld worden dat artikel 13g geschikt is om dit doel te bereiken en daarbij niet verder gaat dan noodzakelijk is. Dit laatste wordt mede verzekerd doordat belanghebbende in staat wordt gesteld met tegenbewijs te komen, welk bewijs aan rechterlijke toetsing kan worden onderworpen. Naar de stand van de huidige jurisprudentie van het Hof is artikel 13g en de voorgestelde wijziging dus in overeenstemming met het Europese recht. Sinds de laatste wijziging van artikel 13g vorig jaar is er met betrekking tot voornoemde europeesrechtelijke concepten geen hiermee strijdende evolutie in gedachten binnen de Europese Commissie of het Hof van Justitie waargenomen. Met betrekking tot het Hof kan worden opgemerkt dat de jurisprudentie zich laat kenmerken door een continuering van een zeer zorgvuldig onderzoek van de aanwezigheid van rechtvaardigingsgronden en een strenge toetsing door het Hof van het vereiste van proportionaliteit. Met het bovenstaande is ook ingegaan op door de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs aan de orde gestelde vraagpunten.

*5.2 Artikel XXXXII, onderdeel E (artikel 15ae, derde en vijfde lid, Wet op de vennootschapsbelasting 1969)*

De fractieleden van de VVD vragen om een reactie op de opmerking van de Nederlandse orde van Belastingadviseurs (hierna: Orde) inzake het vijfde lid van het voorgestelde artikel 15ae dat onderdeel uitmaakt van het wetsvoorstel tot herziening van het regime fiscale eenheid (wetsvoorstel 26 854). De opmerking van de Orde, waar deze leden op doelen, betreft een verzoek om verduidelijking van de tekst van genoemd artikel. De Orde wijst er op dat het de bedoeling lijkt te zijn dat toerekening van een binnen fiscale eenheid overgedragen activiteit aan de overdrager slechts van belang is gedurende het bestaan van die fiscale eenheid. Zij verzoekt om de tekst van het voorgestelde vijfde lid van artikel 15ae te verduidelijken. Ik kan de leden van de fractie van de VVD bevestigen dat dit inderdaad de bedoeling is. In een op korte termijn te verzenden nota van wijziging zal dit nader worden verduidelijkt.

De Staatssecretaris van Financiën,  
S. R. A. van Eijck