

Vergaderjaar 2009–2010

32 128

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2010)

Nr. 20

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 13 november 2009

Tijdens het wetgevingsoverleg op 9 november jl. heb ik toegezegd voorafgaand aan de plenaire behandeling van het Belastingplan 2010 op enkele onderwerpen schriftelijk nader terug te komen. In deze brief kom ik terug op deze onderwerpen. Voor de leesbaarheid is de volgorde van de onderwerpen in de onderscheidenlijke wetsvoorstellen aangehouden.

Bevorderen ondernemerschap

Mevrouw Sap heeft gevraagd hoeveel personen er op achteruit gaan door het beter richten van de zelfstandigenaftrek. In dit verband wil ik allereerst wijzen op de achtergrond van de voorgestelde maatregel. Met de maatregel wordt onbedoeld gebruik uit de zelfstandigenaftrek verwijderd. Dit onbedoeld gebruik houdt in dat personen met ander inkomen, zoals loon of een VUT-uitkering, alleen om de zelfstandigenaftrek te krijgen een nauwelijks renderende onderneming beginnen of in stand houden. Of zij drijven de onderneming meer bij wijze van hobbyachtige activiteit en nemen genoegen met een lage winst omdat zij er niet van hoeven te leven. Deze personen kunnen de zelfstandigenaftrek dus aftrekken van het niet-winstinkomen, terwijl ze helemaal niet van plan zijn om een succes te maken van hun onderneming. Met het voorstel wordt geregeld dat, als de onderneming na een opstartfase van drie jaar nog steeds niet of nauwelijks winstgevend is, de zelfstandigenaftrek niet meer kan worden afgezet tegen het looninkomen. Daar is de zelfstandigenaftrek nu eenmaal niet voor bedoeld.

In verband hiermee gaat er maar één categorie op achteruit: personen die aan het uren criterium voldoen, naast de onderneming nog ander box 1-inkomen genieten, zoals looninkomen of een VUT-uitkering, niet kwalificeren als starter en in een bepaald jaar een winst hebben die lager is dan de maximale zelfstandigenaftrek (€ 9251¹). Zij kunnen de zelfstandigenaftrek namelijk niet meer aftrekken van het andere box 1-inkomen. Voor degenen die in de volgende negen jaar voldoende winst gaan maken, is het verlies beperkt tot rente: zij kunnen de zelfstandigenaftrek in een later

¹ Bedrag 2009.

jaar met de winst verrekenen. Personen die naast hun baan een onderneming starten kunnen nog wel drie jaar lang de zelfstandigenaftrek inclusief de startersaftrek in mindering brengen op het overige box 1-inkomen.

Het is derhalve een zeer gerichte en bedoelde versoering die wordt teruggesluisd naar alle (deeltijd)ondernemers door verhoging van de KIA en het opheffen van het urencriterium voor de MKB-winstvrijstelling.

Gemeten over het jaar 2007 (referentiejaar) heeft 93,6 procent van de voltijdondernemers een voordeel (het betreft 597 400 voltijdondernemers¹). Zij hebben geen last van het beter richten van de zelfstandigenaftrek, maar wel voordeel van de verhoging van de MKB-winstvrijstelling. Daarnaast hebben zij voordeel van de verhoging van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA). Slechts 5,6 procent van de voltijdondernemers kan een deel van de zelfstandigenaftrek niet langer direct verrekenen doordat deze niet langer aftrekbaar is van de andere inkomsten (het betreft 35 600 personen). Het belastingvoordeel dat hierdoor wegvalt kan uiteenlopen van 1 euro tot 4400 euro. Voor meer dan één derde van de genoemde ondernemers is het nadeel minder dan 1000 euro. Daarbij moet worden opgemerkt dat deze personen de zelfstandigenaftrek negen jaar kunnen voortwentelen. Als zij in latere jaren meer winst gaan maken, kunnen zij de zelfstandigenaftrek alsnog verrekenen. Starters ondernemers, zoals gezegd, geen hinder van de maatregel aangezien zij de zelfstandigenaftrek nog gewoon kunnen verrekenen met ander inkomen.

De weergegeven nadelige effecten zijn zelfs nog een overschatting. Het betreft namelijk alleen de effecten binnen het jaar. Hierbij is dus geen rekening gehouden met het feit dat de niet verrekende zelfstandigenaftrek negen jaar wordt voortgewenteld, om in een later jaar alsnog te verrekenen met winst. Het betreft in normale situaties dus slechts een effect in de tijd. Normaliter zal een onderneming in een later jaar immers weer voldoende winst maken om de zelfstandigenaftrek mee te verrekenen. De ondernemer raakt de niet-gerealiseerde zelfstandigenaftrek dus niet kwijt. De effecten houden bovendien geen rekening met de hieronder genoemde terugsluis.

Hieronder zijn een aantal, aan de praktijk ontleende, voorbeelden opgenomen, waarin de zelfstandigenaftrek thans wordt verrekend met niet-winstinkomen.

Praktijkvoorbeelden beter richten zelfstandigenaftrek

(ontleend aan informatie uit de Belastingdienst)

Voorbeeld 1: de bijklussende ambtenaar

Iemand heeft een baan met onregelmatige werktijden (ook 's nachts en weekends).

Vanwege deze omstandigheden is deze persoon in staat een onderneming te hebben in de vorm van een antiekzaakje aan huis. Ondanks een volledige of bijna volledige betrekking in loondienst kan deze persoon aannemelijk maken dat hij voldoende uren besteedt aan zijn onderneming en dus recht heeft op de zelfstandigenaftrek. De onderneming is niet erg winstgevend, maar de zelfstandigenaftrek kan volledig worden benut.

Voorbeeld 2: de winkelbediende die een eigen webwinkel heeft

Iemand die 4 dagen werkt in een computerwinkel begint een webshop waarin hij hardware, software en andere benodigdheden verkoopt. Hij geeft aan heel veel tijd aan zijn onderneming te besteden op de dagen waarop hij niet in de winkel werkt (dat zijn al 3 dagen per week) en in de avonduren. De meeste bestellingen komen binnen in de avonduren en de verzending van de bestellingen verzorgt hij op de werkdagen waarop hij niet in de winkel van zijn baas is. Met andere woorden, aan het urencriterium kan ruimschoots

¹ Voltijdondernemers zijn ondernemers die aan het urencriterium voldoen.

worden voldaan. Als er geen winst wordt gemaakt ontvangt betrokkene de zelfstandigen aftrek toch via minder belasting over zijn loon.

Voorbeeld 3: de reislustige vutter die het aangename met het nuttige verenigt

Iemand met een VUT-uitkering die van reizen houdt gaat zich toeleggen op het schrijven van reisgidsen die betrekking hebben op bijzondere bestemmingen. In verband daarmee verblijft hij veelvuldig in exotische oorden. De kosten die hij hiervoor maakt komen voor het overgrote deel ten laste van de onderneming. In de tijd waarin hij niet op reis is schrijft hij de reisgidsen en voert hij overleg met uitgevers. Al met al komt hij ruim aan het urencriterium. Gezien de hoge kosten die gepaard gaan met de reizen maakt hij de facto geen winst. Hij kan de zelfstandigenaftrek toch verzilveren via de VUT-uitkering.

Het beter richten van de zelfstandigenaftrek leidt ertoe dat deze belastingplichtigen in de startfase nog drie jaar de zelfstandigenaftrek volledig kunnen verrekenen met overige inkomsten. Na drie jaar krijgen deze belastingplichtigen, indien zij voldoen aan het urencriterium, ook nog gewoon zelfstandigenaftrek. Na de opstartfase is de zelfstandigenaftrek echter niet meer aftrekbaar van hun loon en VUT-uitkering. Zij zullen voldoende winst moeten gaan maken – dat wil zeggen ten minste € 9 251 (bedrag 2009) op jaarbasis – om de zelfstandigenaftrek volledig te kunnen verrekenen. Als zij gedurende één of een aantal jaren een lagere winst of een verlies hebben, kunnen zij de in dat jaar niet-verrekenende zelfstandigenaftrek optellen bij de zelfstandigenaftrek van een volgend jaar en dan alsnog verrekenen met winst. Pas na drie jaar, dus als er structureel onvoldoende winst is of verlies, kan de zelfstandigenaftrek niet langer worden verrekend via het andere inkomen. Zij worden hierdoor gestimuleerd om (meer) winst te gaan maken en een succes te maken van de onderneming. Het is uiteraard ook denkbaar dat zij hun activiteiten ongewijzigd voortzetten, omdat zij daar nu eenmaal plezier aan beleven en voor hun hoofdinkomen toch niet afhankelijk zijn van de winst.

De opbrengst die ontstaat door het beter richten van de zelfstandigenaftrek wordt volledig teruggesluisd naar alle ondernemers. Het betreft een uitbreiding van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek, een verhoging van de MKB-winstvrijstelling en, uw Kamer heeft daar meerdere malen om verzocht, het afschaffen van het urencriterium voor de MKB-winstvrijstelling. Met dit pakket maatregelen komen ondernemers met ander inkomen bovendien in een vergelijkbare positie met ondernemers die geen ander inkomen hebben. Ondernemers die geen ander inkomen hebben, kunnen de zelfstandigenaftrek bij lage winsten immers ook niet in het desbetreffende jaar verzilveren. De hiervoor genoemde inkomenseffecten houden geen rekening met deze terugsluis. Winst is een dynamisch begrip, dus een ondernemer die het ene jaar nadeel ondervindt van het beter richten van de zelfstandigenaftrek, profiteert in het andere jaar omdat hij dan de zelfstandigenaftrek alsnog kan verzilveren en bovendien een hogere MKB-winstvrijstelling krijgt.

Twee cijfermatige voorbeelden ter illustratie:

Voorbeeld 4:

Hans koopt moderne kantoorinrichting. Hij wil dit jaar investeren in een luxe showroom. Daarnaast moet hij een deel van zijn bedrijfsmiddelen vervangen. In totaal komt hij uit op een investeringsbedrag van € 75 000. Met ingang van 2010 heeft hij dan recht op een kleinschaligheidsinvesteringsaftrek van € 15 120. Zonder uitbreiding van de KIA zou dit € 9 000 zijn. Door de uitbreiding heeft hij dus een brutovoordeel van € 6 120. Door de verhoging van de MKB-winstvrijstelling heeft hij bovendien een brutovoordeel van € 205. In de figuur hieronder is te zien dat Hans door de voorstellen € 1 901 minder belasting betaalt (netto-voordeel).

Hans		oud	nieuw	verschil
winst		36 000	36 000	0
KIA		- 9 000	- 15 120	- 6 120
winst voor ondernemersaftrek		27 000	20 880	- 6 120
Zelfstandigenaftrek ¹		- 7 222	- 7 222	0
MKB-winstvrijstelling	10,5%	- 2 077	- 1 434	643
verhoging MKB-winstvrijstelling	1,5%		- 205	- 205
belastbare winst		17 701	12 019	- 5 682
te betalen belasting		- 2 445	- 544	1 901
winst na belasting		33 555	35 456	+ 1 901

¹ Bedrag 2010.

Voorbeeld 5:

Peter is 63 jaar en met de VUT. Zijn VUT-uitkering bedraagt per jaar bijna € 28 000. Peter houdt naast zijn favoriete hobby, tuinieren, nog veel tijd over die hij opvult met de verkoop van planten uit zijn plantenkwekerij in een volkstuin. Deze onderneming boekt jaarlijks een bescheiden winst (vóór toepassing van de zelfstandigenaftrek) van circa € 4 000. Deze lage winsten vindt Peter prima, hij hoeft er niet van te leven en ze geven hem recht op de maximale zelfstandigenaftrek van € 9 427 (bedrag 2010). De verrekening van de zelfstandigenaftrek is ook geen probleem: zijn VUT-uitkering is daarvoor hoog genoeg. De plantenkwekerij levert per saldo door toepassing van de zelfstandigenaftrek en de MKB-winstvrijstelling een aftrekpost van bijna € 5 000 op¹. Als Peter deze in mindering brengt op zijn VUT houdt hij aan zijn onderneming ondanks de bescheiden winst meer dan € 6 000 netto over.

Door het beter richten van de zelfstandigenaftrek vervalt het belastingvoordeel. In het geval van Peter bedraagt dit belastingvoordeel € 2 040. Hij houdt evenveel over van zijn VUT als een collega-vutter zonder kwekerij en kan toch de winst van zijn handel van € 4 000 netto in zijn zak steken.

Peter		oud	nieuw	verschil
winst voor ondernemersaftrek		2 000	2 000	
Zelfstandigenaftrek		- 9 427	- 2 000	
MKB-winstvrijstelling	10,5%	780	0	
verhoging MKB-winstvrijstelling	1,5%		0	
belastbare winst		- 6 647	0	
overig box-1 inkomen		29 647	29 647	
totaal box-1-inkomen		23 000	29 647	6 647
te betalen belasting		- 4 624	- 7 416	- 2 792

Door ondernemersorganisaties is positief gereageerd op de voorstellen voor het fiscaal bevorderen ondernemerschap. Zo hebben MKB-Nederland, VNO-NCW en LTO Nederland in een persbericht laten weten tevreden te zijn over de maatregelen met betrekking tot ondernemerschap. Het Platform Zelfstandige Ondernemers, de grootste onafhankelijke belangenorganisatie voor zzp'ers, heeft in een persbericht laten weten dat de zelfstandigenaftrek door het beter richten beter aansluit bij het doel: het bevorderen van ondernemerschap.

Zeescheepvaart

Naar aanleiding van de toezegging aan de heer Omtzigt en de heer Remkes heeft afgelopen donderdag een gesprek plaatsgevonden met de KVNR en ambtenaren van het ministerie van Financiën en Verkeer en Waterstaat. De KVNR heeft daarbij bepleit het huidige wetsvoorstel waarbij kabelleggers, pijpenleggers, onderzoeksschepen en kraanschepen onder het tonnageregime worden gebracht op twee manieren uit te

¹ (€ 19 427 - € 4 000) minus de MKB-winstvrijstelling.

breiden. Enerzijds vragen zij om naast de vervoersactiviteiten ook de overige activiteiten voor het tonnageregime in aanmerking te laten komen, anderzijds vragen zij om toevoeging van andere categorieën schepen naast de bij het wetsvoorstel onder het regime gebrachte schepen. De KVNR heeft benadrukt dat zij dit niet vraagt in verband met de crisis, maar als een structurele maatregel. De KVNR stelt dat als er geen aanvullende maatregelen worden genomen (meer) schepen zullen uitvlaggen en rederijen (deels) zullen vertrekken naar landen met een gunstiger regime, zoals Singapore. De ministeries van Financiën en van Verkeer en Waterstaat hebben in het gesprek aangegeven dat voor wat betreft de crisismaatregelen het kabinet streeft naar maatregelen die zorgen voor een generieke stimulering van de economie en niet zozeer aangrijpen op sectoraal niveau. Voor wat betreft het gelijke speelveld wordt de zeescheepvaartsector fiscaal reeds sterk tegemoet gekomen. Voor nog verdere uitbreiding is op dit moment ook geen budgettaire ruimte.

Inzet budget voor EIA/MIA

Naar aanleiding van de vraag van de heer Omtzigt wat de uitkomst is van het overleg met VROM over de invulling van de resterende gelden die bij het Fiscaal stimuleringspakket beschikbaar zijn gesteld voor intensivering van de MIA/Vamil kan ik u het volgende meedelen. Inmiddels is duidelijk dat het grootste deel van dit geld (circa de helft) zal worden besteed aan uitbreiding van de milieulijst met een aantal nieuwe bedrijfscodes. Daarnaast zal in de maatlat Duurzame Veehouderij de diersoort kalveren worden opgenomen. Tot slot wordt op dit moment onderzocht of de percentages voor de MIA kunnen worden verhoogd voor zover aan de voorwaarden van het zogenaamde nationaal crisissteunkader wordt voldaan. Dit laatste punt is voor de Belastingdienst alleen uitvoerbaar, wanneer SenterNovem toetst of aan de voorwaarden van het crisissteunkader is voldaan. De bij Belastingplan 2009 aanvaarde meerjarige budget-systematiek maakt het ook mogelijk een eventueel resterend budget beschikbaar te stellen in het volgende jaar.

Verruiming verliesverrekening in de vennootschapsbelasting

De heer Van Dijck vroeg naar de budgettaire effecten van de verruiming van de achterwaartse verliesverrekening. Een onderneming die verlies lijdt, kan dat verlies in de huidige situatie ofwel verrekenen met de winst van het voorgaande jaar of met de winst van een van de negen volgende jaren. Een verlieslijdende onderneming die in het voorgaande jaar geen (of weinig) winst maakte, heeft dus geen (of weinig) mogelijkheid voor achterwaartse verrekening van het verlies. Hij zal het verlies dus (vooral) voorwaarts moeten verrekenen. Voor het bedrag dat uiteindelijk kan worden verrekend, maakt dit niet uit. Hij heeft er alleen minder snel profijt van.

De optionele verlenging van de termijn van de achterwaartse verliesverrekening met twee jaar betekent dat verlieslijdende ondernemingen in meer gevallen in de gelegenheid zullen zijn om hun verlies te verrekenen met de winst van een voorgaand jaar en dus niet hun toevlucht behoeven te nemen tot voorwaartse verrekening. Het bedrag van de belastingvermindering die uit de verliesverrekening voortvloeit, verandert niet. De ondernemingen die voor de regeling opteren, krijgen dit bedrag alleen eerder binnen. Dat betekent voor hen een liquiditeitsvoordeel. Dat liquiditeitsvoordeel kan worden vertaald in een rentevoordeel. Tegenover dat rentevoordeel voor de onderneming staat een rentenadeel voor de overheid.

De verlieslijdende onderneming die opteert voor verlenging van de termijn van de achterwaartse verrekening, moet er wel wat voor inleveren, te weten een verkorting van de termijn van de voorwaartse verrekening met 3 jaar.

Per saldo leveren deze twee tegengestelde effecten voor ondernemingen een rentevoordeel op van € 130 miljoen en voor de overheid een rentendeel van dezelfde omvang. In deze raming is enerzijds rekening gehouden met de verwachting dat verliezen in 2009 en 2010, als gevolg van de ongunstige economische omstandigheden, groter zullen zijn dan normaal. Aan de andere kant beperkt het plafond van € 10 miljoen per jaar de kosten.

Verhoging energiebelasting op aardgas

De heer Tang vraagt om in contact te treden met de ministers van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer en Sociale Zaken en Werkgelegenheid om te kijken of zij iets kunnen zeggen over de gedragseffecten van een verhoging van het tarief van de energiebelasting in de eerste schijf voor aardgas en het belang daarvan voor de puntenwolken in de nota naar aanleiding van het verslag bij het Belastingplan 2010.

Naar aanleiding dat contact kan ik het volgende zeggen. Een verhoging van de energiebelasting leidt tot een prijsstijging van het aardgasverbruik. Als gevolg hiervan zullen consumenten geprikkeld worden om minder aardgas te verbruiken. Hoe groot deze prikkel is, hangt af van de prijselasticiteit van de vraag naar aardgas. Volgens een onderzoek van CE uit 2008 bedraagt de prijselasticiteit voor aardgas voor huishoudens – 0,2 op de lange termijn. In de vergroeningsbrief van 3 juni 2009 is aangegeven dat een verhoging van de energiebelasting met 25% zal leiden tot een stijging van de gasprijs met circa 12%. Met een prijselasticiteit van – 0,2 zal de vraag naar aardgas bij een dergelijke stijging met ongeveer 2,5% afnemen. Deze effecten gelden echter op macroniveau, voor individuele huishoudens kunnen de effecten uiteraard hiervan afwijken. Vanwege het statisch karakter van het model dat door het ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid is gebruikt voor de puntenwolk, is het niet mogelijk om de gedragseffecten van de verhoging van de energiebelasting met dit model in kaart te brengen.

Afvalstoffenbelasting

Fiscale faciliteit oude stortplaatsen

Tijdens het wetgevingsoverleg hebben meerdere Kamerleden vragen gesteld over de maatregel in de afvalstoffenbelasting die in het Belastingplan 2010 is opgenomen. De herontwikkeling van oude stortplaatsen door afgraving komt op dit moment niet goed van de grond vanwege de hoge kosten, die mede worden veroorzaakt door de gedeeltelijke toepasbaarheid van het reguliere tarief van de afvalstoffenbelasting. Dit was een van de redenen om een daartoe ingestelde werkgroep (met onder meer vertegenwoordigers van de sector, provincies en gemeenten) onderzoek te laten doen naar de tariefstructuur van de afvalstoffenbelasting. Deze werkgroep heeft geadviseerd om op vergunning het lage tarief voor het storten van afvalstoffen toe te passen op afvalstoffen die afkomstig zijn uit de afgraving van een oude stortplaats.

Ik heb gehoor gegeven aan dit advies door in het Belastingplan 2010 een dergelijke fiscale faciliteit op te nemen. De belastingderving die hierdoor ontstaat, is gedekt binnen de afvalstoffenbelasting door een verhoging van zowel het reguliere als het lage tarief. Betrokken partijen waren niet onverdeeld gelukkig met deze tariefsverhogingen. Inmiddels is mij echter

gebleken dat een faciliteit toch een verbetering ten opzichte van de huidige situatie betekent. De weerstand bij de afvalbedrijven heeft namelijk vooral betrekking op de tariefsverhogingen die de maatregel budgettair mogelijk maken en niet zozeer op de maatregel zelf. De Vereniging Nederlandse Gemeenten heeft bovendien in een bericht dat ook aan enkele leden van uw Kamer is gezonden, opgemerkt er een voorkeur voor te hebben om de onderhavige maatregel in het Belastingplan 2010 te handhaven boven het schrappen van de maatregel. Gelet op deze posities en het belang van de maatregel voor het op gang komen van de sanering van oude stortplaatsen, heb ik geconcludeerd dat het voorstel «fiscale faciliteit oude stortplaatsen» toch een verbetering betekent ten opzichte van de bestaande situatie. Ik heb dan ook besloten de maatregel in zijn huidige vorm te handhaven.

Verbrandingsbelasting

Mevrouw Sap heeft verder nog gevraagd naar een verbrandingsbelasting. Zij heeft signalen ontvangen dat er nauwelijks meer zou worden gerecycled omdat verbranden naar verhouding te goedkoop is. Voorts zou er sprake zijn van een fiscale verstoring. De verwerking van afvalstoffen wordt gestuurd door de zogeheten minimumstandaarden uit het Landelijk afvalbeheerplan (LAP), zoals vastgesteld door de minister van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer. Een minimumstandaard geeft de minimale hoogwaardigheid aan van de verwerking van een bepaalde afvalstof of categorie van afvalstoffen. De bedoeling hiervan is onder meer te voorkomen dat recyclebare afvalstoffen worden verbrand in een afvalverbrandingsinstallatie (AVI). Door handhaving van de minimumstandaarden zal een toename van de verbrandingscapaciteit en lagere tarieven in nieuwe verwerkingscontracten van AVI's dan ook niet leiden tot negatieve effecten op het recyclen van afvalstoffen. Ik zie derhalve geen noodzaak om in de afvalstoffenbelasting een ander tarief dan het nihil tarief in te zetten voor het verbranden van afvalstoffen. De minister van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer heeft dit bij de totstandkoming van het definitieve LAP voor de periode 2009–2021 reeds aangegeven en is daarbij ook ingegaan op de nadelen van een verbrandingsbelasting. Geluiden dat de minister een voorstander van een verbrandingsbelasting zou zijn, kan ik dan ook tegenspreken. Overigens is er geen sprake van een fiscale verstoring bij verbranden en recyclen van afvalstoffen, in beide gevallen wordt geen afvalstoffenbelasting geheven. Afvalstoffenbelasting wordt op dit moment enkel geheven over de minst wenselijke vorm van afvalverwijdering: het storten van afvalstoffen.

Kleine banen

Ik heb kennis genomen van de vele opmerkingen die de leden van de Kamer tegen het voorstel hebben ingebracht en heb naar aanleiding daarvan de volgende afweging gemaakt. Gelet op de huidige economische crisis en de gevolgen daarvan voor de jeugdwerkloosheid hecht ik sterk aan het verlagen van de premies werknemersverzekeringen voor de zogenoemde kleine banen. Tegelijkertijd zijn de opmerkingen van de leden van uw Kamer aanleiding voor mij om het voorstel dusdanig te wijzigen, dat de maatregel een tijdelijk karakter krijgt en uitsluitend voor het jaar 2010 zal gelden. Met ingang van 1 januari 2011 zal de kleinebanenregeling komen te vervallen. Dat betekent dat de kleinebanenregeling in 2010 uitsluitend betrekking zal hebben op de premies werknemersverzekeringen en op de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet. Aangezien de maatregel per 1 januari 2011 komt te vervallen, zal de loonbelasting ook niet per die datum op nul worden gezet. Wel zal ik aan de maatregel een effectrapportage verbinden welke het mogelijk maakt de effecten van de maatregel te bezien. Op basis van deze effectrapportage

zal ik uw Kamer volgend najaar voorstellen de maatregel zonodig te verlengen. Met deze aanpassing valt het reeds gedekte budget van de kleinebanenregeling voor de periode vanaf 1 januari 2011 vrij. Ik zal dit budget opnieuw toevoegen aan de lastenveloppe die het kabinet bij het coalitieakkoord gereserveerd heeft voor het versterken van arbeidsparticipatie in brede zin. Uiterlijk bij Belastingplan 2011 zal ik een invulling van dit budget aan de Kamer voorstellen.

Voorts kom ik terug op enkele aanvullende vragen de Kamerleden hebben gesteld over de kleinebanenregeling. De heer Omtzigt heeft gevraagd naar het arbeidsverleden. Op het punt van het arbeidsverleden verandert er in 2010 niets. Het arbeidsverleden wordt gevormd door het aantal kalenderjaren waarover de werknemer over ten minste 52 dagen loon heeft ontvangen. Het voorstel zoals dat is opgenomen in het Belastingplan 2010, heeft geen gevolgen voor het loonbegrip. De premievrijstelling doet niets af aan het feit dat de betrokken jongeren loon ontvangen. Als de jongere in een kalenderjaar over 52 of meer dagen loon ontvangt, telt dat jaar mee voor het arbeidsverleden.

De heer Remkes vroeg naar de kwantitatieve effecten van de kleinebanenregeling op de jeugdwerkloosheid. EIM heeft in 2006 de werkgelegenheidseffecten onderzocht van het uitsluiten van kleine banen uit de verzekeringsplicht. De onderzochte maatregel kende geen leeftijdsgrens maar de uitkomsten bieden wel een indicatie voor het effect van de voorgestelde maatregel op de jeugdwerkloosheid. Bij premievrijstelling voor banen met een loon onder de 40% van het wettelijk minimumloon neemt het aantal werkenden met een baan onder die grens toe met 50 000. Meer dan de helft van die kleine banen komt terecht bij mensen jonger dan 23 jaar. De totale werkgelegenheid neemt bij deze variant toe met 3500 full-time equivalenten.

De heer Tang vroeg om een nadere reactie op de brief van ABU. Met de hierboven voorgestelde wijziging van het voorstel zijn enkele elementen van de brief van ABU niet meer relevant. Op de overige elementen ga ik hieronder in.

De ABU verwacht dat de inkomensgrenzen en de samentelling van kleine banen naar verwachting grote administratieve problemen gaan veroorzaken. In reactie daarop het volgende. De inkomensgrenzen zijn eenvoudig toe te passen en leiden in mijn optiek zeker niet tot administratieve lasten. De werkgever beoordeelt bij uitbetaling of het loon hoger is dan de loongrens die is opgenomen in de kleinebanentabel. De bedragen in die tabel zijn afgerond op 25-tallen om het onthouden en daardoor ook de toepassing van de bedragen te vergemakkelijken.

De kleinebanenregeling geldt per dienstbetrekking die voldoet aan de vereisten (dus loongrens en leeftijdsgrens). De werkgever hoeft dus niet te checken of een werknemer al andere kleine banen heeft gehad of gelijktijdig andere banen heeft. De werkgever hoeft dus niet meerdere banen van de werknemer, bij die werkgever en bij andere werkgevers, samen te tellen. Dit kan dus ook niet tot de grote administratieve problemen leiden, waar ABU zo bevreesd voor schijnt te zijn.

De ABU vraagt verder aandacht voor de mogelijkheden van splitsing en misbruik. De problematiek van de mogelijkheden tot splitsing en misbruik die de ABU hier aansnijdt, is uitgebreid aan de orde geweest in de memorie van toelichting, in de nota naar aanleiding van het verslag en in de schriftelijke en mondelinge behandeling van de vragen die zijn gesteld tijdens het wetgevingsoverleg van 2 november en 9 november 2009. Korthedshalve verwijs ik daarnaar.

De ABU vraagt tot slot of er een controleplicht op de toepassing van de regeling komt. Een aparte controleplicht voor de Belastingdienst op de kleinebanenregeling op zich is niet nodig omdat door de gekozen opzet de controle meeloopt in de generieke controles die de Belastingdienst toch al uitvoert op de juiste toepassing van de loonheffing. Voor de Belastingdienst betekent dit dus geen extra werk, maar een nieuw aandachtspunt bij bestaande controles. Natuurlijk zal het in het begin even wennen zijn voor alle partijen en in de periode rond de invoering een extra inspanning vragen. De maatregel leidt echter niet, zoals de ABU stelt, tot een administratieve lastenverzwaring.

Wellicht ten overvloede herhaal ik bij deze gelegenheid de toezegging die ik tijdens het wetgevingsoverleg op 9 november jl. heb gedaan om in samenspraak met de minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid het opknippen van kleine banen te laten monitoren.

Doorwerkbonus

De heer Tang en mevrouw Sap vroegen naar de participatie-effecten van de doorwerkbonus. Het CPB heeft geen nieuwe inschatting gemaakt van het effect van de doorwerkbonus. De inzichten van het CPB zoals verwoord in de CPB-notitie 2008/45 van 17 oktober 2008 «Effecten doorwerkbonus» zijn sindsdien niet gewijzigd¹.

Integratieheffing

Meerdere kamerleden hebben vragen gesteld over de integratieheffing. Dit is een technisch lastig onderwerp omdat aan de ratio daarvan het in de fiscaliteit zeer belangrijke neutraliteitsbeginsel binnen de omzetbelasting ten grondslag ligt. Voordat op deze vragen ingegaan wordt, hecht ik eraan enkele zaken onder de aandacht van de kamerleden te brengen.

Inbreukzaak

De maatregel die in het Belastingplan 2010 is opgenomen, beoogt een strijdigheid van de Nederlandse wetgeving met de Europese BTW-richtlijn weg te nemen. De Europese Commissie heeft de Nederlandse regering in gebreke gesteld nadat zij door een klacht op deze incongruentie in het Nederlandse recht is gewezen. Gelet op het feit dat de Commissie vooral optreedt bij klachten over (vermeende) inbreuken, kan geconcludeerd worden dat de klacht afkomstig is uit Nederland, naar alle waarschijnlijkheid uit de bouwsector. Hoewel in het hiernavolgende nog op het aspect van de concurrentievervalsing zal worden ingegaan, is met de klacht en met name de daaruit voortvloeiende inbreukzaak het aspect van concurrentievervalsing – in elk geval naar de maatstaven van de Europese Commissie – aangetoond.

Alternatieven

Gelet op deze inbreukzaak ziet het kabinet zich genooddacht om actie te ondernemen. Zoals ik tijdens het wetgevingsoverleg al heb aangegeven, staan verschillende alternatieven open. Naast de door het kabinet voorgestelde maatregel, zou de gehele integratieheffing zonder strijd met de BTW-richtlijn kunnen worden ingetrokken of zou inbreng van grond van de integratieheffing uitgesloten kunnen worden. Van dit laatste alternatief is niet met zekerheid te zeggen of het al dan niet strijdig is met de BTW-Richtlijn. Ik heb tijdens het wetgevingsoverleg eveneens aangegeven waarom beide alternatieven onwenselijk zijn. In de eerste plaats kosten de maatregelen zeer veel geld, namelijk € 100 miljoen respectievelijk € 80 miljoen. In de tweede plaats adresseren beide alternatieven het probleem niet waarvoor de integratieheffing nu juist de oplossing vormt: een gelijke BTW druk bereiken op uiteindelijk een zelfde (nieuw goed), ongeacht of

¹ Vgl. Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 8, blz. 22 e.v.

dat nu zelf is vervaardigd of zo is gekocht. Deze neutraliteit waarborgt een gelijk speelveld op de markt. Beide gevolgen, budgettaire en schending van de neutraliteit, acht het kabinet zeer onwenselijk.

Daar wil ik graag nog een argument aan toevoegen. Met de (gedeeltelijke) afschaffing van de integratieheffing komt de mogelijkheid te vervallen om gedurende de bouw de BTW in aftrek te brengen. Hierdoor vervalt het financieringsvoordeel voor deze ondernemers. Dat dit ook daadwerkelijk wordt benut moge blijken uit de ziekenhuizen die ondanks hun faciliteit in mededeling 26 toch vaak kozen voor de integratieheffing vanwege dit financieringsvoordeel. Volgens informatie verkregen van deze branche geldt dit voor 50% van de ziekenhuizen. Als 50% van de ziekenhuizen zelfstandig voor toepassing van de integratieheffing kiest, kan dus niet gesteld worden dat de integratieheffing altijd negatief uitwerkt. Deze aftrekuitsluiting gaat ook gelden voor de BTW die reeds in aftrek is gebracht op een nog te vervaardigen goed en waarvan de ingebruikneming na een dergelijke afschaffing van de integratieheffing zou plaatsvinden. De ondernemers die verplicht gebruik maken van de integratieheffing en niet van de mededeling, zijn wat het financieringsvoordeel betreft hier de dupe van.

Beperken nadelig effect

Tegelijkertijd wil ik er nog eens op wijzen, dat er alles aan gedaan is om de effecten van de maatregel zoveel mogelijk te beperken. Door de overgangsregeling komen in ieder geval de komende vier jaar geen bouwprojecten stil te liggen. Verder benadruk ik dat de maatregel in de eerste jaren juist een financieringsvoordeel oplevert en pas na 2016 leidt tot een lastenverzwaring. Dat neemt niet weg dat het totale, structurele bedrag dat met deze relatief geringe lastenverzwaring is gemoeid in het geheel niet opweegt tegen de intensiveringen die dit kabinet in de woningmarkt pleegt en waarvan ook de woningcorporaties profiteren, zoals de intensivering van de energie-investeringsaftrek met bijna € 300 miljoen en het verhogen van de WSW-borgingsgrens.

Concurrentieverstoring

De heer Tang vraagt waartoe de integratieheffing nu eigenlijk dient en hoe zich dit verhoudt met concurrentieverstoring. Voor een antwoord daarop zal eerst worden ingaan op het doel en de strekking van de integratieheffing en hoe dit correctiemechanisme werkt. Vervolgens wordt de verstoring in concurrentieverhoudingen toegelicht. Ten slotte zal worden ingegaan op een verschil van inzicht over welke kostenfactoren in de integratieheffing mogen of moeten worden meegenomen. Daarover ligt op dit moment een vraag voor aan de Hoge Raad.

Doel en strekking van de integratieheffing

Kort gezegd dient de integratieheffing ertoe het verschil recht te trekken tussen de BTW druk op een nieuw goed dat zelf wordt vervaardigd en de BTW druk op een goed dat in dezelfde vorm zou worden aangekocht van een derde. Deze integratieheffing werkt alleen als de ondernemer geen recht of een beperkt recht op aftrek van BTW heeft voor het gebruik van dit goed. Voor zover een ondernemer het goed gebruikt voor met BTW belaste prestaties heeft het voorgaande verschil in BTW druk immers geen effect, omdat door de aftrek van BTW het goed zich bevrijdt van BTW in de onderneming bevindt. Dit is anders als een ondernemer geheel of deels van BTW vrijgestelde prestaties verricht. Dan ervaart deze ondernemer de BTW die op dit goed blijft drukken doordat hij geen of beperkt recht op aftrek van BTW heeft. De BTW is dan een kostenpost. Deze kostenpost kan worden verlaagd door een goed zelf te vervaardigen.

Die BTW druk heeft betrekking op diverse kostenfactoren die nodig zijn om een goed te vervaardigen. Als een goed geheel zelf wordt vervaardigd dan heeft de ondernemer geen BTW druk op de inzet van eigen personeel en andere kostenfactoren waarover hem geen BTW in rekening wordt gebracht. Verder bespaart hij de BTW over de winsttopslag die een derde wel aan hem in rekening zou brengen. Ook door de inbreng van eigen grond, al dan niet aangekocht met BTW, kan deze BTW druk lager zijn. Dit is het geval als de grond een waardestijging heeft ondergaan tussen het moment van aankoop van die grond en de ingebruikname daarvan, maar ook als de grond zonder BTW is aangekocht.

De integratieheffing belast op het moment dat een nieuw vervaardigd goed in gebruik wordt genomen in beginsel de aankoopprijs van soortgelijke goederen. Dit leidt per saldo (na aftrek van de BTW die in rekening is gebracht ter zake van de kosten van vervaardiging van het goed) alsnog tot heffing van BTW over een samenstel van kostenfactoren waarop nog geen BTW drukt. Er is geen sprake van een dubbele heffing van BTW, alleen het verschil wordt door de integratieheffing belast. Hierdoor wordt een gelijke BTW druk gecreëerd op een zelf vervaardigd nieuw goed als de BTW druk die de ondernemer zou ervaren bij de aankoop van een zelfde soort goed van een andere ondernemer. Het verschil wordt geneutraliseerd.

Door de werking van de integratieheffing, die dit verschil neutraliseert, worden ook eventuele verstoringen tussen marktdeelnemers voorkomen. Dat is enerzijds de concurrentieverstoring tussen ondernemers in dezelfde branche. Als de BTW-druk niet wordt geneutraliseerd, is de zelf vervaardigende ondernemer immers met een lagere BTW-druk op zijn investeringen in staat tegen een lagere kostprijs op de markt te opereren dan zijn concurrent in dezelfde branche. Anderzijds is het de concurrentieverstoring tussen de ondernemer die voor zichzelf een goed vervaardigt en de ondernemer die juist zijn bedrijf maakt van het vervaardigen van soortgelijke goederen. Bovendien is het neutraliseren van een verschil in BTW druk op een zelfde soort goed de essentie van de integratieheffing, zoals hiervoor reeds uiteengezet.

Kostenfactoren

Er bestaat verschil van mening of deze integratieheffing moet worden toegepast op alle kostenfactoren. Een voorbeeld daarvan is de inbreng van stoffen zoals eigen grond. Zo wordt onder meer door de heer Tang verwezen naar Deloitte Belastingadviseurs die de opvatting verdedigen dat geen sprake is van concurrentieverstoring omdat iedere marktdeelnemer grond kan kopen. Het klopt dat elke marktdeelnemer grond kan kopen. De verstoring als gevolg van een verschil in BTW druk doet zich pas voor als bijvoorbeeld de één de grond goedkoper heeft aangekocht dan de ander. Als recent grond wordt aangekocht en de ondernemer laat daarop een pand bouwen dan zal er nauwelijks tot geen verschil zijn met degene die op hetzelfde moment een pand inclusief grond koopt. De integratieheffing die op dit verschil aanhaakt, is dan ook gering (bij een klein verschil) tot nihil (bij geen verschil). Dit verschil wordt wel groter naarmate de grond al tijden in eigen bezit is van die ondernemer of als er geen BTW is geheven over de aankoop van de grond. Zo zal grond dat al 30 jaar in het bezit is voor aanzienlijk minder geld zijn verkregen dan dat daar nu voor zou moeten worden betaald.

Het advies van Deloitte Belastingadviseurs over deze maatregel dat uw Kamer mij tijdens het wetgevingsoverleg heeft doen toekomen, belicht slechts één kant van het verhaal. In de nota naar aanleiding van het verslag ben ik al uitgebreid ingegaan op de elementen uit het advies van Deloitte. Deloitte haalt in dat advies weliswaar een uitspraak van

Gerechtshof Den Haag met betrekking tot de integratieheffing aan, maar vergeet daarbij aan te geven dat de betreffende vraag of de inbreng van eigen grond conform de Europese regelgeving in de integratieheffing behoort te worden begrepen inmiddels voorligt aan de Hoge Raad (rolnummers 09/03108 en 09/03109) nadat cassatie is ingesteld tegen de uitspraken van het Gerechtshof Den Haag. Wellicht ten overvloede wijs ik hierbij nog eens op de opmerkingen die ik in de nota naar aanleiding van het verslag over de bewuste uitspraak van het Gerechtshof Den Haag heb gemaakt en in het bijzonder op de commentaren op die uitspraak. In de nota naar aanleiding van het verslag is ook uitgebreid ingegaan op het artikel van de heer Nieuwenhuijzen, waar de heer Van Dijck naar vroeg.

De mening om de inbreng van eigen grond uit de integratieheffing te halen dan wel de integratieheffing te beperken tot roerende goederen deel ik niet. In de eerste plaats vanwege de achtergrond van het tegengaan van een ongelijke BTW druk op een zelfde goed, zoals hiervoor geschetst. Bovendien loopt dit vooruit op het oordeel van de Hoge Raad. Wanneer de rechter tot het oordeel komt dat bij toepassing van de integratieheffing, deze zich uitstrekt tot ter beschikking gestelde goederen, zoals grond, is het vervolgens maar zeer de vraag of daar nationaal vervolgens wel van mag worden afgeweken. Juridisch is dat dan in ieder geval kwetsbaar. Niet vergeten moet worden dat de hele huidige problematiek juist voortkomt uit een kritische houding van de Europese Commissie ten aanzien van de nationale invulling van de integratieheffing als een lidstaat er eenmaal voor heeft gekozen deze heffing toe te passen. Ook een beperking tot bepaalde goederen, zoals roerende goederen, loopt tegen deze zelfde kwetsbaarheid op. Ik ben er reeds om deze reden dan ook geen voorstander van om los van jurisprudentie die dit nadrukkelijk mogelijk maakt, naar eigen believen elementen van de heffing uit te zonderen.

Samenloop met woon- en huurbeleid

De heer Remkes heeft voorts aandacht gevraagd voor de samenloop van de maatregel inzake integratieheffing met de wijkenbijdrage (de zogenaamde Vogelaarheffing) en de vennootschapsbelasting en voor de samenhang met het huurbeleid. Concreet heeft hij gevraagd of er als gevolg hiervan projecten worden afgeblazen. Corporaties betalen vennootschapsbelasting indien en voor zover zij winst maken. Net als bij alle andere ondernemingen vermindert de vennootschapsbelasting de liquiditeitspositie van individuele woningcorporaties en dat kan zijn invloed hebben op (voorgenomen) projecten. Ook de economische crisis kan tot gevolg hebben dat projecten worden afgeblazen. Dit geldt overigens ook voor ondernemingen. Naar verwachting zal de totale bouwproductie (koop en huur) zakken naar 60 000 in 2011 in plaats van de benodigde 83 000. Sectorbreed blijkt dat corporaties ook hebben te leiden onder de kredietcrisis¹. In hun beleidsplannen moeten de corporaties zelfstandig de crisis het hoofd trachten te bieden. Door de wijkenbijdrage vermindert overigens de totale liquiditeit van de woningcorporaties niet. Deze maatregel hoeft dus op een landelijk niveau niet te leiden tot een lagere woningproductie. De keuze om de huurprijzen aan de inflatie te koppelen is aan het begin van de kabinetsperiode gemaakt. De sector als geheel heeft ook bij een inflatievolgend huurbeleid nog voldoende middelen om haar taken te vervullen.

Het afschaffen per 1 januari 2010 van de mogelijkheid om af te zien van de integratieheffing (mededeling 26) leidt voor de na 1 januari 2010 gestarte bouw op de lange termijn tot een lastenverzwaring. Op de korte termijn leidt deze maatregel echter tot een lastenverlichting, omdat de te betalen BTW op de bouwkosten kan worden teruggevraagd. Op de korte termijn zal deze maatregel daarom naar alle waarschijnlijkheid geen effect hebben op de woningbouwproductie. Overigens kan voor reeds vóór 1 januari

¹ Kamerstukken II 2009/10, 29 453, nr. 131.

2010 gestarte bouwverplichtingen door de overgangsregeling nog vier jaar lang gebruik worden gemaakt van de mogelijkheid om af te zien van de integratieheffing.

In deze bredere beschouwing is het goed om ook de stimuleringsmaatregelen die het kabinet heeft genomen te betrekken. Het kabinet heeft immers een breed scala aan maatregelen genomen om de bouwproductie te stimuleren. De belangrijkste fiscale maatregel betreft intensivering in de energie-investeringsaftrek voor woningcorporaties van bijna € 300 miljoen. Hierdoor kunnen corporaties en andere particuliere verhuurders een fiscaal voordeel verkrijgen als ze energiebesparende investeringen plegen. Daarnaast is sinds 1 juni de WSW-borgingsgrens verhoogd van € 200 000 naar € 240 000, waardoor de financiering van iets duurdere woningen (in duurdere regio's) is vergemakkelijkt.

Boetebeleid

De heer Omtzigt constateert dat volgens de verstrekte cijfers 136 000 verzuimboeten zijn opgelegd, terwijl de opbrengst € 5 miljoen bedraagt. Hij vraagt of het correct is dat de gemiddelde verzuimboete € 40 bedraagt. Ook vraagt hij of de Belastingdienst in staat is grote aantallen verzuimboeten handmatig op te leggen. Om misverstanden te voorkomen sta ik eerst wat uitgebreider stil bij de voorstellen met betrekking tot de verzuimboeten. In het Belastingplan 2010 worden twee verschillende voorstellen gedaan met betrekking tot twee verschillende verzuimboeten.

In de eerste plaats *verhoogt* het kabinet het wettelijk maximum van de *reeds bestaande verzuimboete* wegens *aangifteverzuimen* bij aanslagbelastingen inclusief indexatie van € 1 134 naar € 4 920. Van een aangifteverzuim is sprake indien de belastingplichtige niet of niet tijdig aangifte doet. De verplichting om aangifte te doen ontstaat nadat de belastingplichtige uitgenodigd is om aangifte te doen. De uitnodiging vermeldt de termijn waarbinnen die aangifte moet worden gedaan. Indien binnen die termijn geen aangifte gedaan wordt, wordt niet meteen een boete opgelegd maar volgt altijd eerst een herinnering en vervolgens een aanmaning. Deze verzuimboete wordt nu en in de toekomst geautomatiseerd opgelegd. Ook de voorafgaande herinnering en aanmaning om aangifte te doen worden automatisch gegenereerd. Het is dan ook niet zo, dat belastingplichtigen meteen geautomatiseerd een boete opgelegd krijgen op het moment dat ze een keertje vergeten aangifte te doen, zoals in het geval van de door de heer Omtzigt genoemde «vergeetachtige ouderen». Daarnaast heeft de inspecteur op grond van het beleid zoals neergelegd in het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst de mogelijkheid om de opgelegde boete te matigen. Indien er sprake is van een pleitbaar standpunt of afwezigheid van alle schuld legt de inspecteur geen boete op. Overigens kunnen er ook omstandigheden zijn die aanleiding geven tot een hogere boete. Op de hoogte van de boete kom ik hierna terug.

In de tweede plaats *voert* het kabinet *een nieuwe verzuimboete in* wegens *betaalverzuimen* bij aanslagbelastingen. Van een betaalverzuim is sprake indien de belastingschuldige de verschuldigde belasting niet, niet geheel, of niet tijdig betaalt. De verplichting om te betalen ontstaat nadat een belastingaanslag is vastgesteld. Het aanslagbiljet vermeldt de termijn waarbinnen betaald moet worden. Deze nieuwe verzuimboete wegens *betaalverzuimen* wordt uitsluitend handmatig opgelegd. Zoals ik heb aangegeven wordt deze verzuimboete bovendien niet standaard opgelegd, maar in door de ontvanger te beoordelen situaties, bijvoorbeeld bij stelselmatig niet, stelselmatig niet geheel of stelselmatig te laat betalen.

De genoemde verzuimboeten staan dus volstrekt los van elkaar. Indien een belastingplichtige geen aangifte doet, kan hem alleen een verzuimboete worden opgelegd wegens een aangifteverzuim. In zo'n geval stelt de inspecteur ambtshalve een aanslag vast. Een verzuimboete wegens een betaalverzuim wordt daarentegen pas opgelegd indien een belastingplichtige verschuldigde belasting niet, niet geheel of niet tijdig betaalt. Het is daarom niet juist om te spreken van «notoire wanbetalers» indien het om *aangifteverzuimen* gaat. Het feit dat iemand niet aan zijn aangifteverplichting voldoet, impliceert namelijk geenszins dat hij ook zijn betalingsverplichting niet nakomt. Dat zijn twee verschillende, los van elkaar staande feiten. Overigens merk ik op dat de term «notoire wanbetaler» is gedefinieerd in de Leidraad invordering 2008. Daarbij worden aan het zijn van een notoire wanbetaler meer eisen gesteld dan wellicht in het spraakgebruik gebruikelijk is. Ik spreek in het vervolg dan ook liever van degene die stelselmatig niet, niet volledig of te laat betaalt. Ik herhaal nog eens dat dit dus niets zegt over het *aangiftegedrag van die persoon*.

Dan kom ik terug op de vraag van de heer Omtzigt naar de aantallen en de opbrengst. In mijn eerdere brief heb ik aangegeven dat de opbrengst van de verzuimboete bij aangifteverzuimen € 5 miljoen bedraagt. Deze € 5 miljoen is echter alleen het belastingdeel. In totaal bedraagt de opbrengst € 23 miljoen. Daarvan gaat € 18 miljoen naar de sociale fondsen. Verder zijn volgens de verstrekte cijfers wegens aangifteverzuimen 142 000 verzuimboeten aan IB-plichtigen opgelegd en 55 000 verzuimboeten aan Vpb-plichtigen, in totaal dus 197 000. Deze cijfers stammen uit 2006. Toen golden voor de hoogte van een op te leggen verzuimboete andere beleidsregels dan nu. De hoogte van de op te leggen verzuimboete werd namelijk toen bepaald aan de hand van verzuimreeksen. Bij een eerste verzuim bedroeg de verzuimboete in sommige gevallen zelfs maar € 22. Dit verklaart waarom de gemiddelde boete kan worden berekend op circa (€ 23 miljoen/197 000 =) € 120.

Met ingang van 1 januari 2009 is het beleid ten aanzien van het opleggen van een verzuimboete bij *aangifteverzuimen* veranderd. Het beleid kent een gedifferentieerde aanpak. De standaardboete bij aangifteverzuimen is voor IB-plichtigen nu 20% van het wettelijk maximum (€ 227) en voor Vpb-plichtigen 50% (€ 567). Zowel van IB-plichtigen als van Vpb-plichtigen mag verwacht worden dat zij hun aangifteverplichtingen nakomen. Terwijl Vpb-plichtigen een professionele groep vormen, is dit beeld bij IB-plichtigen meer divers. Standaard is bij Vpb-plichtigen daarom een hogere boete op zijn plaats dan bij IB-plichtigen. Ook nu ligt de standaardboete dus onder het wettelijk maximum. Dit geeft de inspecteur de ruimte om te differentiëren naar mate de overtreding ernstiger is. De maximale verzuimboete bij aangifteverzuim wordt dus gereserveerd voor de meest ernstige gevallen. Het beleid met betrekking tot deze boete bij *aangifteverzuimen* blijft voor Vpb-plichtigen naar verwachting ongewijzigd. Dit betekent dat met de nu voorgestelde verhoging van de boete voor *aangifteverzuimen* de standaardboete voor Vpb-plichtigen van € 567 naar € 2 460 verhoogd wordt. Over het beleid ten aanzien van IB-plichtigen beraad ik mij nog. Zoals gezegd heeft het genoemde aantal van 197 000 opgelegde boetes in 2006 betrekking op verzuimboeten wegens *aangifteverzuimen*.

De nieuwe verzuimboete wegens *betaalverzuimen* wordt zoals gezegd uitsluitend handmatig opgelegd. Ik heb aangegeven dat deze verzuimboete niet standaard, maar in door de ontvanger te beoordelen situaties wordt opgelegd, bijvoorbeeld bij stelselmatig niet, niet geheel of te laat betalen. Naar verwachting zullen handmatig per jaar ongeveer 1 500 boeten voor betaalverzuimen opgelegd worden. Ook met betrekking tot deze verzuimboete zal ik beleidsregels uitvaardigen. Ik ben voornemens om de hoogte van de verzuimboete te relateren aan het bedrag aan belas-

ting dat niet, niet geheel of niet tijdig is betaald. Daarbij denk ik eraan te bepalen dat de verzuimboete 5% van dit bedrag bedraagt, uiteraard met een maximum van € 4 920.

Banksparen

De heer Omtzigt vraagt of bij de spaarrekening eigen woning (SEW) en het beleggingsrecht eigen woning (BEW) een begunstigingsclausule kan worden opgenomen, zodat net als bij de kapitaalverzekering eigen woning (KEW) bij overlijden van de rekeninghouder of zijn partner, de SEW of BEW kan worden voortgezet door de ander. In antwoord op deze vraag merk ik op dat het op grond van de huidige wettelijke regeling reeds is toegestaan dat de SEW of BEW na het overlijden van de rekeninghouder zonder fiscale consequenties wordt voortgezet door de in de woning achterblijvende partner. Dit is geregeld in artikel 3 116a, vierde lid, onderdeel f, van de Wet IB 2001 in samenhang met artikel 3 116a, vierde lid, onderdeel b, van die wet.

Advies Actal

In tegenstelling tot hetgeen in het wetgevingsoverleg is gewisseld, is het advies van Actal over het Belastingplan 2010 en aanverwante wetsvoorstellen niet als bijlage bij het wetsvoorstel aan de Kamer gezonden. Wel wordt in de memorie van toelichting steeds ingegaan op de elementen uit het advies van Actal. De reden is dat het advies van Actal openbaar is en dus op de website van Actal te vinden is. Om diezelfde reden is het advies in voorgaande jaren ook niet apart aan de Kamer toegezonden. Bijgaand treft u het advies alsnog aan¹. In volgende jaren zal ik het advies van Actal steeds als bijlage bij de memorie van toelichting van een belastingplan meezenden.

De gevraagde extra Actal adviezen over de (aangepaste) kleine banenregeling en de werkkostenregeling zullen voor de plenaire behandeling worden toegezonden.

DGA-pakket

Bestuurderseis bij doorschuiffaciliteit schenken van aanmerkelijk belang-aandelen

Voor de toepassing van de doorschuifregeling bij schenking van ab-aandelen is vereist dat de verkrijger reeds gedurende 36 maanden als bestuurder in dienstbetrekking is van de vennootschap waarin hij het aanmerkelijk belang verkrijgt. Naar aanleiding van de vragen van de heren Omtzigt en Remkes ben ik nagegaan of het – eventueel onder nader te stellen voorwaarden – mogelijk is de faciliteit ook open te stellen aan een werknemer, niet zijnde bestuurder, die al drie jaar bij de onderneming in dienstbetrekking is.

De doorschuiffaciliteit is bedoeld voor reële bedrijfsoverdrachten. Daarom is gezocht naar een criterium om betrokkenheid van de verkrijger bij de onderneming te waarborgen. Bij een reële bedrijfsopvolging ligt het voor de hand dat de opvolger voldoende ervaring heeft om als (mede)bestuurder te functioneren. Niettemin heb ik ook oog voor het feit dat er omstandigheden kunnen zijn die ertoe leiden dat niet wordt gekozen om de beoogde opvolger als (mede)bestuurder te benoemen, maar er toch sprake is van een duurzame betrokkenheid van de opvolger/werknemer. Om hieraan tegemoet te komen ben ik bereid om – overeenkomstig de doorschuiffaciliteit van artikel 3.63 van de Wet IB 2001 voor de IB-ondernemer – de doorschuifregeling bij schenking van ab-aandelen ook open te

¹ Ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

stellen bij schenking aan de werknemer die al drie jaar bij de vennootschap in dienstbetrekking is.

Om de doorschuiffaciliteit ook voor bovengenoemde werknemers open te stellen, zal ik artikel 4.17c, eerste lid, onderdeel d, van de Wet IB 2001 aanpassen in die zin dat geregeld wordt dat als verkrijger kan kwalificeren degene die reeds gedurende 36 maanden, die onmiddellijk voorafgaan aan het tijdstip van de vervreemding, in dienstbetrekking is van de vennootschap waarop de aandelen of winstbewijzen betrekking hebben. Ook artikel 25, achtste lid, van de Invorderingswet 1990 zal dienovereenkomstig worden aangepast. Er worden aan het dienstverband geen nadere (kwalitatieve) eisen gesteld. Zoals eerder aangegeven zijn dergelijke eisen namelijk niet eenvoudig te formuleren en te controleren door de Belastingdienst. Door de gestelde termijn van drie jaar wordt gestimuleerd dat de overdrager niet alleen de aandelen in de vennootschap waarin de onderneming wordt gedreven overdraagt, maar ook zijn kennis van die onderneming. Voorts wordt bereikt dat de relatie tussen de overdrager en opvolger voldoende duurzaam is. Zoals eerder aangegeven, zijn dit elementen die voor een adequate bedrijfsopvolging belangrijk zijn. Voorts zal in de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 een regeling worden getroffen voor de vraag of is voldaan aan de werknemerseis in de situatie dat in het kader van een bedrijfsopvolging een groep van vennootschappen (een holdingmaatschappij met een werkmaatschappij waarin de onderneming wordt gedreven) wordt geschonken.

Eenmalige inbrengfaciliteit tbs-pand in de nv of bv

Met betrekking tot de voorgestelde invoering van een eenmalige geruisloze inbrengfaciliteit voor een tbs-pand in de nv of bv, is de heer Omtzigt ingegaan op de situatie waarin echtgenoten die in gemeenschap van goederen met elkaar zijn gehuwd een gezamenlijke onroerende zaak willen inbrengen in hun gezamenlijke bv. De heer Omtzigt geeft aan dat het ongewenst is dat deze echtgenoten hun mede-eigendom alleen kunnen inbrengen in een daartoe nieuw opgerichte bv. Wanneer de man-vrouw-firma is omgezet in een bv en de in gemeenschap van goederen gehuwde echtgenoten alle aandelen in die bv hebben en samen gerechtigd zijn tot de onroerende zaak en de daarmee rechtstreeks samenhangende schulden, zal er bij inbreng van de onroerende zaak in de bv geen verschuiving plaatsvinden ten aanzien van de gerechtigdheid tot de winstreserves van de bv en de gerechtigdheid tot de onroerende zaak (indirect komt immers alles de huwelijksgoederengemeenschap ten goede).

Gelet op het voorgaande ben ik in het kader van de uitvoering bereid om in voorkomende gevallen een praktische oplossing te bieden, zodat in situaties waarin in gemeenschap van goederen gehuwden hun gezamenlijke onroerende zaak in hun gezamenlijke bestaande bv willen inbrengen, ook de eenmalige inbrengfaciliteit van toepassing is. Wel wijs ik er op dat indien binnen drie jaar na inbreng het daarbij verkregen belang wijzigt, er niet langer aan de voorwaarden van de inbrengfaciliteit wordt voldaan met als gevolg dat de bij de inbreng toegepaste overdrachtsbelastingvrijstelling alsnog wordt teruggenomen.

Graag maak ik van de gelegenheid gebruik een fout te herstellen. In de nota naar aanleiding van het verslag van de Overige fiscale maatregelen 2010 is in het onderdeel «Aanpassing doorschuiffaciliteit vererven van aanmerkelijkbelangaandelen» een storende typefout geslopen. Naar aanleiding van een vraag van de leden van de fractie van het CDA of het kabinet voornemens is over de doorschuifregeling op verzoek bij vererven van ab-aandelen een uitdrukkelijke vraag in het aangiftebiljet te stellen heb ik o.a. het volgende opgemerkt: «Indien men deze termijnen per abuis

laat verlopen, bijvoorbeeld vanwege onbekendheid met de nieuwe doorschuifregeling, kan men een beroep doen op het bestaande besluit inzake ambtshalve vermindering.» De woorden «een beroep» moeten vervangen worden door: «geen beroep». Weliswaar blijkt dit uit de context, maar ter vermijding van misverstanden in de toekomst hecht ik eraan deze correctie aan te brengen.

Internationale pensioenregelingen

De heer Tang vraagt om een onderbouwing van de derving aan belastinginkomsten door het arrest van de Hoge Raad inzake de internationale pensioenen. In dat verband is gevraagd om aan te geven welke groepen belastingplichtigen een beroep kunnen doen op het arrest. Ook wordt gevraagd om het aantal mensen per groep aan te geven. Het arrest van de Hoge Raad heeft betrekking op een pensioenregeling van een internationale organisatie. Aan het arrest ligt de vaststelling ten grondslag dat de onderwerpelijke pensioenregeling ten tijde van de opbouw van de aanspraken onzuiver was, dat wil zeggen niet in overeenstemming is met de Nederlandse belastingwetgeving zoals deze tot 1995 luidde. De voorgestelde reparatiemaatregel raakt alle groepen belastingplichtigen met vóór 1 januari 1995 opgebouwde aanspraken op grond van een onzuivere pensioenregeling.

Uit de Belastingdienst heb ik vernomen dat inmiddels een groot aantal gepensioneerde medewerkers van in, dan wel buiten, Nederland gevestigde internationale organisaties een beroep doet op het arrest van de Hoge Raad. Gesteld wordt dat hun pensioenregeling naar Nederlandse begrippen destijds onzuiver was en dat de uitkeringen mitsdien voor het desbetreffende deel zijn vrijgesteld van belastingheffing. De omvang van deze groep wordt geschat op ten minste 2000 tot 3000 pensioengerechtigden. In het algemeen gaat het om relatief hoge pensioengrondslagen en relatief royale pensioenregelingen voor personen die tijdens hun arbeidsverleden bovendien reeds royale fiscale privileges hebben genoten. De huidige gepensioneerden met internationale pensioenuitkeringen hebben het grootste deel daarvan, naar schatting tweederde, vóór 1995 opgebouwd.

De heer Tang merkt terecht op dat het arrest een veel verdergaande strekking heeft dan alleen pensioenregelingen van een internationale organisatie. Het betreft immers alle (ten tijde van de opbouw van de aanspraken) onzuivere pensioenregelingen. Vanuit de Belastingdienst heb ik begrepen dat ook belastingplichtigen die een pensioenregeling hebben van een buitenlandse mogendheid een beroep doen op het arrest. In dat verband wordt opgemerkt dat de systematiek van belastingheffing over pensioenuitkeringen van een regeling van een buitenlandse mogendheid identiek is aan de heffing over pensioenuitkeringen van een regeling van een internationale organisatie. Het aantal belastingplichtigen met een dergelijke buitenlandse pensioenuitkering is moeilijk te bepalen, maar bedraagt naar verwachting enkele tienduizenden belastingplichtigen.

Zonder de voorgestelde reparatie zou, als gevolg van de in dat geval resulterende dubbele vrijstelling, een structurele derving van 50 miljoen euro ontstaan. Volledigheidshalve wordt ten slotte opgemerkt dat het arrest niet alleen gevolgen heeft voor de inkomstenbelasting, maar bijvoorbeeld ook voor de premieheffing AWBZ, de inkomensafhankelijke bijdrage zorgverzekeringswet, de zorgtoeslag en de huurtoeslag. Gelet op de context zou dit een zeer onwenselijke uitkomst zijn.

Navordering

Met betrekking tot de voorgestelde wijziging in de navorderingsbevoegdheid is door de heer Remkes aandacht gevraagd voor gevallen waarin de belastingplichtige in de aangifte een pleitbaar standpunt heeft ingenomen. Ook de heer Omtzigt vraagt daarnaar. Het «pleitbare standpunt» is door de rechter ontwikkeld. Bij de reeds bestaande navorderingsmogelijkheid wegens kwade trouw is het niet mogelijk om na te vorderen indien sprake is van een pleitbaar standpunt. Dit is gebaseerd op geldend recht. Ik heb aan de heer Remkes uitdrukkelijk mondeling toegezegd dat dit ook zal gelden bij de nu voorgestelde navorderingsbevoegdheid wegens redelijkerwijs kenbare onjuistheden. Dus ook onder de nu voorgestelde navorderingsbevoegdheid zal ingeval van een pleitbaar standpunt niet worden nagevorderd. Ik bevestig dit bij deze schriftelijk. Het is daarom niet nodig om navordering ingeval van een pleitbaar standpunt uitdrukkelijk in de voorgestelde wettekst uit te zonderen. Daarmee is ook het door de heer Remkes ingediende amendement in mijn ogen overbodig¹.

De heer Omtzigt heeft gevraagd naar het ontbreken van een tegenbewijsregeling bij de voorgestelde aanpassing van de navorderingsbevoegdheid en waarom er geen ondergrens wordt opgenomen. Voor wat betreft dit laatste punt kan ik de heer Omtzigt tegemoet komen. Zoals bekend werkt de Belastingdienst met doelmatigheidsgrenzen. Ik heb besloten om de doelmatigheidsgrens bij navordering wegens kenbare onjuistheden in te voeren. Indien het inkomen waarover nog niet is geheven minder dan € 1 000 bedraagt, wordt van het vaststellen van een navorderingsaanslag afgezien. Daarmee wordt tevens recht gedaan aan de in de memorie van toelichting aangegeven bedoeling om geen in absolute zin geringe bedragen na te vorderen. Wat betreft het opnemen van een tegenbewijsregeling ben ik van mening dat dit in de praktijk juist tot rechtsonzekerheid en zinloze procedures zou leiden.

Verpakkingenbelasting

De vraag van de heer Remkes met betrekking tot de wijze van monitoren van de afvalstoffenheffing op lokaal niveau heb ik doorgeleid naar de minister van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer.

Youngtimers

De heer Remkes heeft nog gevraagd te reageren op de raming van het amendement Cramer c.s.² In het bijzonder is hij geïnteresseerd in de onderbouwing van de € 21 miljoen voor wat betreft de youngtimers. Dit deel van het amendement bepaalt dat per 1 januari 2010 uitgegaan moet worden van de cataloguswaarde bij auto's tussen 15 en 25 jaar in plaats van de dagwaarde bij de bijtelling van 25% vanwege privégebruik. De individuele effecten van deze wijziging zijn sterk afhankelijk van de persoonlijke situatie. Het gaat hierbij dan om de dagwaarde van de auto, de oorspronkelijke catalogusprijs van de auto en het voor de betreffende persoon geldende marginale tarief. De budgettaire opbrengst van dit deel van het amendement is dan de optelsom van al deze individuele effecten. In dit geval is geen exacte bestuurlijke noch statistische informatie beschikbaar zoals dat bij andere ramingen meestal wel beschikbaar is. Bij andere ramingen moet u denken aan de ramingen van wijzigingen in de heffingskortingen. In het geval geen bestuurlijke of statistische informatie beschikbaar is, maakt het ministerie van Financiën bij het vaststellen van de budgettaire effecten van een voorgestelde wijziging op fiscaal terrein gebruik van bepaalde veronderstellingen. In de nota naar aanleiding van het verslag is een overzicht gegeven van deze veronderstellingen. Mede

¹ Kamerstukken II 2009/10, 32 129, nr. 10.

² Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 70.

gelet op de vraag van de heer Remkes herhaal ik graag de veronderstellingen die voor de raming van € 21 miljoen zijn gemaakt:

- de gemiddelde dagwaarde € 2 500
- de gemiddelde catalogusprijs € 15 500
- het aantal youngtimers 13 500

Met een marginaal tarief van 47% en een bijtellingspercentage van 25% komt de raming op: $(€ 15 500 - / - € 2 500) * 25% * 47% * 13 500 = € 20,6$ miljoen.

Bij de in de nota naar aanleiding van het verslag genoemde belangengroepen is grote vrees ontstaan voor de individuele gevolgen van de maatregel uit het amendement¹. Deze effecten vloeien voort uit het amendement en kunnen zich inderdaad voordoen. De betreffende belangengroep heeft om haar verhaal kracht bij te zetten alternatieve berekeningen gemaakt die uitkwamen op € 41 miljoen en later € 150 miljoen². Het kabinet herhaalt nog eens de veronderstellingen die ten grondslag liggen aan de bedragen die door belanghebbenden worden genoemd niet te onderschrijven.

Uit de gegevens die komen uit de vragen van de heer Omtzigt bij het verslag zou overigens weer een andere raming voortvloeien. Hierbij is aangegeven dat er 1815 youngtimers in bezit van een zakelijke relatie waren geïdentificeerd in de systemen van de Belastingdienst waarvoor een catalogusprijs bekend was. De gemiddelde catalogusprijs van die groep bedroeg € 43 000. Deze 1815 youngtimers zijn enerzijds een onderschatting aangezien in de systemen slechts een derde van alle youngtimers voorzien is van een catalogusprijs. Anderzijds vormt dit aantal een overschatting aangezien niet alle youngtimers een bijtelling hebben. Sommige youngtimers rijden niet of niet meer dan 500 kilometer privé. Uitgaande van een dagwaarde die 1/6 van de catalogusprijs bedraagt (zoals ook in de raming voor het amendement verondersteld), 5 000 youngtimers en een catalogusprijs van € 43 000 zou de raming eveneens uitkomen op € 21 miljoen ($(€ 43 000 - / - € 7 200) * 25% * 47% * 5 000$). Bij een dagwaarde van 10% van de catalogusprijs, waarmee de bovengenoemde belangengroep rekt, zou de raming uitkomen op € 23 miljoen. Hoewel de gebruikte veronderstellingen verschillen wordt met deze door de heer Omtzigt gevraagde cijfers in ieder geval de einduitkomst van de raming van € 21 miljoen ondersteund.

Werkkostenregeling

Naar aanleiding van vragen van de heer Omtzigt wil ik het volgende opmerken en toezeggen. Met betrekking tot de kosten voor tijdelijke huisvesting van seizoenarbeiders is in de schriftelijke beantwoording van 5 november jl. aangegeven dat voor werknemers die niet dagelijks naar huis terugkeren, geldt dat de waarde van de huisvesting in het algemene forfait thuishoort. Nadere overwegingen leiden tot het inzicht dat tijdelijk buiten het land van herkomst verblijvende werknemers in dit opzicht niet over één kam kunnen worden geschoren. Ten aanzien van werknemers die voor hun werk tijdelijk buiten hun land van herkomst verblijven maar wonen in hun land van herkomst, kunnen kosten van dubbele huisvesting aangemerkt worden als extraterritoriale kosten. Daarvoor geldt een gerichte vrijstelling. Een technische aanpassing daartoe is inmiddels opgenomen in de derde nota van wijziging.

Goedkoperwonenregeling

De heer Omtzigt en de heer Remkes vragen of de uitzondering voor mensen die goedkoper zijn gaan wonen, maar hun oude woning nog niet hebben verkocht en niet meer onder de goedkoperwonenregeling vallen,

¹ Zie www.bijtellingyoungtimer.nl.

² De door belanghebbenden gemaakte veronderstellingen waren bij de raming van € 150 miljoen: gemiddelde catalogusprijs: € 56 000, gemiddelde dagwaarde: € 5 600, aantal youngtimers 25 000.

geformaliseerd kan worden. Voor de beperkte groep belastingplichtigen die voor de datum van bekendmaking van het wetsvoorstel een obligatoire overeenkomst hebben gesloten voor de aankoop van een nieuwe, goedkopere, woning, maar hun oude woning nog niet hebben verkocht voor 1 januari 2010, blijft, zoals ik tijdens het wetgevingsoverleg heb toegezegd, de goedkoperwonenregeling van kracht. Om rechtszekerheid en duidelijkheid te scheppen geef ik er de voorkeur aan voor deze beperkte groep belastingplichtigen een wettelijke overgangsregeling op te nemen als basis voor het handelen van de Belastingdienst. Met betrekking tot de voorwaarde dat de woning voor Prinsjesdag (15 september 2009) gekocht moet zijn, merk ik het volgende op. Naar aanleiding van de vragen hierover tijdens het wetgevingsoverleg, zal ik deze voorwaarde verruimen naar 1 oktober als datum waarvoor de obligatoire overeenkomst met betrekking tot de aankoop van de nieuwe woning moet zijn gesloten.

Peildatum box 3

Naar aanleiding van de vragen van de heren Omtzigt en Remkes over de invoering van één peildatum in box 3 en in het bijzonder de gevolgen daarvan voor buitenlands belastingplichtigen, zeg ik toe hier de komende tijd nog eens goed naar te kijken. Voor zover nodig kan een wijziging volgend jaar nog worden aangebracht, nu de maatregel pas per 1 januari 2011 ingaat.

Overige onderwerpen

Alternext

De heer Tang vroeg naar de budgettaire effecten van en de dekking voor het amendement Tang c.s. inzake Alternext Amsterdam¹. De budgettaire derving van het amendement zoals dat bij de behandeling van het Belastingplan 2008 door de Tweede Kamer is aangenomen, werd toen geraamd op € 2,5 miljoen jaarlijks gedurende vijf jaar. Deze derving is gedekt door een gelijktijdige verhoging van de accijns op rooktabak, welke verhoging was opgenomen in het amendement Cramer c.s.² en op 1 juli 2008 in werking is getreden. Overigens dient de opbrengst als gevolg van de verhoging van de accijns op rooktabak ook ter dekking van enkele andere voorstellen, wat de reden was waarom deze dekking op dat moment al in werking trad. Het gedeelte van de dekking dat was bestemd voor het amendement Alternext, is nog steeds beschikbaar voor de uitvoering van het amendement of, op verzoek en na instemming van de Kamer, van een gelijksoortig ander amendement.

Actualisering afdracht Vpb-bedrijven

In het voorjaar van 2008 heb ik genoemd dat de 25 AEX-ondernemingen over 2007 circa € 1,5 miljard aan vennootschapsbelasting hebben afgedragen. Dat bedrag geldt bij benadering nog steeds. Ik heb destijds de verwachting uitgesproken dat de Vpb-afdracht van de AEX-ondernemingen over 2008 waarschijnlijk zou toenemen ten opzichte van 2007. Daarna heeft echter de economische crisis toegeslagen, waardoor de winsten van het bedrijfsleven sterk onder druk kwamen. Op basis van enkel voorlopige aanslagen over 2008 en 2009 valt te verwachten dat de Vpb-afdracht van de gezamenlijke AEX-ondernemingen enkele honderden miljoenen lager uit zal vallen dan over 2007.

Meldingsplicht adviseurs

Gezien de complexiteit zal de vraag van de heer Bashir over de meldingen van adviseurs van ongebruikelijke transacties in een later stadium, doch zo snel mogelijk, bij aparte brief beantwoord worden.

¹ Kamerstukken II 2007/08, 31 206, nr. 25.

² Kamerstukken II 2007/08, 31 205, nr. 36.

Vraag naar aanleiding van wetsvoorstel tot Wijziging van de Successiewet
De heer Omtzigt heeft gevraagd in te gaan op de brief van Het Vosmanhuys Estateplanning B.V., voor zover deze brief de problematiek van de doorschuifregeling van a.b.-pakketten betreft. Deze brief is bij de behandeling van het wetsvoorstel Wijziging van de Successiewet 1956 en enige andere belastingwetten tot tweemaal toe aan de orde geweest. In de eerste plaats is in mijn brief met aanvullende informatie, naar aanleiding van het wetgevingsoverleg van 13 oktober 2009, op de brief ingegaan¹. Vervolgens ben ik, naar aanleiding van door de heer Omtzigt gestelde vragen tijdens de plenaire behandeling van genoemd wetsvoorstel, in mijn brief van 29 oktober aan de Kamer uitgebreider ingegaan op de brief van Het Vosmanhuys². Voor een inhoudelijk antwoord op de vragen, gesteld in de brief van Het Vosmanhuys, moge ik derhalve verwijzen naar de tijdens de behandeling van het voornoemde wetsvoorstel gegeven antwoorden. Daarmee heb ik ook mijn gedane toezegging om uitgebreider op de problematiek in te gaan gestand gedaan³.

NOB commentaar

Zoals toegezegd reageer ik in het hiernavolgende op de brief van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: NOB) van 5 november 2009 voor zover de door hen opgenomen punten niet eerder zijn opgebracht. Het betreft voornamelijk opmerkingen van (zeer) technische aard.

Innovatiebox

De NOB wijst op een vermeend nadeel van de innovatiebox op het moment dat de termijn van de verliesverrekening verloopt, terwijl er nog compensabele verliezen aanwezig zijn en de drempel van de innovatiebox nog niet is ingehaald. De NOB stelt daarom voor wanneer hier sprake van is de drempel te verlagen met de verdampende verliezen. Ik deel deze visie niet. Het geschetste nadeel is een algemeen verliesverrekeningsprobleem en komt niet voort uit de innovatiebox. Wanneer jarenlang verliezen worden geleden dan verdampen deze na negen jaar. Dit geldt voor alle activiteiten en is voor de innovatiebox niet anders.

Herleving dubbele hypotheekrenteaftrek na tijdelijke verhuur

De NOB vraagt of het voor herleving van dubbele hypotheekrente na een periode van tijdelijke verhuur noodzakelijk is dat de eigen woning eerst enige tijd leeg heeft gestaan alvorens de tijdelijke verhuur begint of dat ook een aansluitende tijdelijke verhuur kan kwalificeren. De maatregel ziet op herleving van dubbele hypotheekrenteaftrek na afloop van een periode van verhuur van de te koop staande voormalige eigen woning. De belastingplichtige zal dan ook aannemelijk moeten maken dat de woning te allen tijde bestemd is voor de verkoop. Aansluitende tijdelijke verhuur kan daarom alleen kwalificeren indien ook voldaan is aan dit vereiste. Daarbij geldt dat een aanwezige leegstandsvergunning erop duidt dat verhuur een tijdelijke aangelegenheid is.

Doorschuiffaciliteit bij schenken van aanmerkelijkbelang-aandelen

De vragen van de NOB met betrekking tot de bestuurderseis zijn hiervoor reeds behandeld.

In de nota naar aanleiding van het verslag is aangegeven dat een splitsing die er enkel op is gericht om in het kader van een reële bedrijfsopvolging de houdstermaatschappij via een juridische splitsing op te splitsen om – na de splitsing – de aandelen in de vennootschap die het belang in de werkmaatschappij houdt met toepassing van de doorschuifregeling te kunnen schenken aan de opvolger, niet wordt aangemerkt als een splitsing die gericht is op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing, en in dat geval ook een aandeelhoudersmotief een fiscaal vrijgestelde splitsing

¹ Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 38.

² Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 76, blz. 9.

³ Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 38, blz. 5.

niet in de weg staat. De Orde vraagt of dit ook kan worden bevestigd voor de toepassing van artikel 3a, tweede lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965. Dit kan worden bevestigd.

Doorschuiffaciliteiten (cumulatief) preferente aandelen

Tegen de achtergrond dat uitsluitend reële bedrijfsopvolgingen worden gefaciliteerd, zijn er in het voorgestelde artikel 4.17a, derde lid, van de Wet IB 2001 nadere voorwaarden gesteld voor de overgang van (cumulatief) preferente aandelen. De NOB vraagt de tekst van dit artikelonderdeel te heroverwegen en minder nauwkeurig te omschrijven op welke wijze de (cumulatief) preferente aandelen moeten zijn ontstaan. Zoals eerder aangegeven, is in voornoemd lid alleen de in de praktijk veelvuldig voorkomende grondvorm van gefaseerde bedrijfsopvolging geregeld. De in de wet neergelegde grondvorm is overigens gelijklopend aan de voorstellen die daartoe zijn gedaan in het wetsvoorstel tot Wijziging van de Successiewet 1956 en enige andere belastingwetten¹. Ik realiseer mij dat een gefaseerde bedrijfsopvolging civielrechtelijk ook op andere wijze vorm is te geven, waarbij toch sprake is van een bedrijfsopvolging die gefaciliteerd zou moeten worden. De praktijk is immers weerbarstig. Ik heb dan ook het voornemen om met toepassing van de delegatiebevoegdheid van artikel 4.17a, negende lid, van de Wet IB 2001 in de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 aan te geven welke situaties gelijk gesteld kunnen worden met een bedrijfsopvolging als bedoeld in artikel 4.17a, derde lid, van de Wet IB 2001. Dit zal bijvoorbeeld geschieden voor de door de Orde in haar commentaar beschreven situatie waar sprake is van een aandelenfusie ex artikel 3.55 van de Wet IB 2001 waarbij de (cumulatief) preferente aandelen direct worden uitgereikt aan de overdrager en de bedrijfsopvolger gewone aandelen verkrijgt. Daarnaast heeft de Orde aandacht gevraagd voor de situatie waar sprake is van een bedrijfsfusie ex artikel 14 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 waarbij de (cumulatief) preferente aandelen direct worden uitgereikt en de bedrijfsopvolger gewone aandelen verkrijgt. Ik kan bevestigen dat de indirect gehouden preferente aandelen in dat geval kunnen kwalificeren voor de toepassing van artikel 4.17a, vijfde lid, van de Wet IB 2001. Krachtens de delegatiebepaling in het betreffende lid zal hiervoor een regeling worden getroffen. Voornoemde gelijkstellingen zullen overigens ook gaan gelden voor de bedrijfsopvolgingsregeling die is opgenomen in het wetsvoorstel tot Wijziging van de Successiewet 1956 en enige andere belastingwetten.

Voorts vraagt de NOB bevestiging dat ook bij een tweede vererving van (cumulatief) preferente aandelen de verervingsfaciliteit toepassing kan vinden. Gedoeld wordt op de situatie van een dga die (cumulatief) preferente aandelen houdt in een vennootschap, welke aandelen als gevolg van zijn overlijden onder algemene titel overgaan op zijn langstlevende echtgenoot, waarna enige tijd later die langstlevende echtgenoot overlijdt en de (cumulatief) preferente aandelen doorvererven naar hun erfgenaam(en). Ik ga ervan uit dat de (cumulatief) preferente aandelen zijn ontstaan in het kader van een bedrijfsopvolging en dat de beoogde opvolger, bijvoorbeeld het kind, op dat moment alle gewone aandelen heeft verkregen. In de geschetste casus verkrijgt de langstlevende onder algemene titel de (cumulatief) preferente aandelen. Indien vervolgens de langstlevende overlijdt en de (cumulatief) preferente aandelen worden verkregen door degene die de gewone aandelen houdt als bedoeld in artikel 4.17a, derde lid, van de Wet IB 2001, wordt niet voldaan aan de voorwaarde als bedoeld in onderdeel a. Immers de langstlevende heeft geen gewone aandelen omgezet in (cumulatief) preferente aandelen. Ik ben voornemens om voor deze specifieke situatie met toepassing van de delegatiebevoegdheid van artikel 4.17a, negende lid, van de Wet IB 2001 in de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 een regeling op te nemen, dat de doorschuifregeling in dat geval van toepassing is. Een

¹ Kamerstukken II 2008/09, 31 930.

dergelijke regeling zal ook gaan gelden voor de bedrijfsopvolgingsregeling die is opgenomen in het wetsvoorstel tot Wijziging van de Successiewet 1956 en enige andere belastingwetten. Ter zake van de eerste vererving aan de langstlevende merk ik volledigheidshalve nog het volgende op. Omdat in de geschetste casus de langstlevende niet de beoogde bedrijfsopvolger is en dus geen gewone aandelen heeft verkregen in het kader van een gefaseerde bedrijfsopvolging, is de doorschuifregeling niet van toepassing bij de vervreemding van de (cumulatief) preferente aandelen door de erflater aan de langstlevende. Immers, de (cumulatief) preferente aandelen worden niet vervreemd aan de beoogde bedrijfsopvolger. Overigens lijkt het mij niet voor de hand liggend dat de wettelijke verdeling van toepassing is in een situatie waarin de langstlevende niet de beoogde bedrijfsopvolger is, terwijl er wel (cumulatief) preferente aandelen zijn gecreëerd in het kader van een bedrijfsopvolging. Het ligt dan in de lijn der verwachting dat de ondernemer in zijn testament voorzieningen heeft opgenomen op basis waarvan de (cumulatief) preferente aandelen in geval van zijn overlijden bij die opvolger terecht komen. In dat geval is ter zake van de eerste vererving aan de opvolger de doorschuifregeling ook van toepassing.

Ten slotte vraagt de NOB of cumulatief preferente aandelen per definitie niet kwalificeren voor de doorschuifregelingen. Met de term preferente aandelen is beoogd aan te sluiten bij de uitleg die daaraan in het spraakgebruik wordt gegeven. Het gaat daarbij kort gezegd om aandelen die alleen recht geven op een, al dan niet cumulatief, vast dividend. Ik kan de vrees van de NOB op dit punt dan ook wegnemen en bevestigen dat ook cumulatief preferente aandelen onder de nadere voorwaarden kunnen kwalificeren voor toepassing van de doorschuifregelingen.

Invoering eenmalige geruisloze inbreng tbs-pand in de nv of bv

De NOB vraagt of bevestigd kan worden dat in geval er niet voldaan kan worden aan de eis van het minimale aandelenbezit van 90%, het tbs-pand geruisloos kan worden ingebracht tegen uitreiking van cumulatief preferente aandelen. Het vervreemdingsverbod zou dan naar de mening van de NOB vervolgens alleen moeten gelden voor de bij de inbreng uitgereikte cumulatief preferente aandelen.

Deze vraag van de NOB inzake het toestaan van een inbreng tegen uitreiking van cumulatief preferente aandelen vertoont overeenkomsten met de eerder door de leden van de fractie van het CDA gestelde vraag om «praktisch om te gaan met het strakke 90%-criterium door letteraandelen uit te geven waarin is bepaald dat er geen vermogensverschuiving optreedt tussen aandeelhouders». Gelet op de juridische complexiteit van juridische structuren die hierdoor zouden ontstaan en de gevolgen hiervan voor de uitvoering en de handhaving, zie ik geen aanleiding om uitzonderingen te maken op het 90%-criterium. Voor toepassing van de inbrengfaciliteit wordt de door de NOB voorgestelde variant derhalve niet overgenomen.

De NOB vraagt of bevestigd kan worden dat de faciliteit van artikel 3.99a van de Wet IB 2001 alleen geldt in geval van uitreiking van *eigen* aandelen en verzoekt bij voorkeur het wetsvoorstel dienovereenkomstig aan te passen. Voor de toepassing van artikel 3.99a van de Wet inkomstenbelasting 2001 dient tegen de context van deze bepaling de inbreng inderdaad te geschieden tegen uitreiking van *eigen* aandelen. In dit verband kan bijvoorbeeld worden gewezen op artikel 3.99a, eerste lid, onderdeel c, van de Wet inkomstenbelasting 2001 waarin is aangegeven dat de inbrenger na de inbreng direct of indirect voor ten minste 90% van het totaal geplaatste aandelenkapitaal aandeelhouder is van de vennootschap waarin de onroerende zaak is ingebracht.

De NOB vraagt tevens of kan worden aangegeven dat het inderdaad mogelijk is dat er wordt ingebracht tegen nieuwe dan wel bestaande (eigen) aandelen. Van belang is dat de inbreng geschiedt tegen uitreiking van aandelen in de vennootschap waarin de onroerende zaak (het tbs-pand) is ingebracht. Dit kunnen zowel nieuw uit te geven aandelen als bestaande, in bezit van de vennootschap zijnde, nog niet ingetrokken aandelen zijn.

Met betrekking tot de eenmalige inbrengfaciliteit voor tbs-panden in een bv is het bij tweede nota van wijziging mogelijk gemaakt deze in te brengen tegen zogenoemd informeel kapitaal (dus zonder uitreiking van aandelen). De NOB vraagt of deze mogelijkheid kan worden doorgetrokken naar de aandelen- en bedrijfsfusiefaciliteiten in vergelijkbare situaties met slechts één aandeelhouder. Hierdoor zou een gang naar de notaris kunnen worden voorkomen. Omdat bij overdracht van aandelen in de bv altijd een notariële akte vereist is, kan bij een aandelenfusie een gang naar de notaris niet worden voorkomen. Bij de bedrijfsfusiefaciliteit rijst de vraag hoe het «vervreemdingsverbod» van artikel 14, vierde lid, van de Wet Vpb 1969 zou moeten worden toegepast op het informeel kapitaal. Daarnaast rijst de vraag hoe zonder notariële akte kan worden geconstateerd dat een bedrijfsfusie heeft plaatsgevonden en welke bedrijfsmiddelen in dat kader zijn overgedragen.

De NOB geeft aan dat als de Hoge Raad concludeert dat in geval van tbs door in gemeenschap van goederen gehuwden de bestuursregeling doorslaggevend is, het onnodig is om – zoals is gebeurd in de tweede nota van wijziging – ook de huwelijksgoederengemeenschap te begrijpen onder het begrip «mede-eigendom». In de eerste nota van wijziging is geregeld dat toepassing van de inbrengfaciliteit mogelijk is wanneer mede-eigenaren hun vrije mede-eigendom van een onroerende zaak inbrengen in een gezamenlijk opgerichte nieuwe bv. Omdat in geval van in gemeenschap van goederen gehuwden geen sprake is van vrije maar van gebonden mede-eigendom, is bij tweede nota van wijziging geregeld dat ook bij de inbreng van deze vorm van mede-eigendom een beroep kan worden gedaan op artikel 3.99a, tweede lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001. Ik deel de mening van de NOB dat als niet de economische gerechtigdheid, maar de bestuursmacht doorslaggevend zou zijn, de hiervoor aangehaalde aanpassing in de tweede nota van wijziging niet nodig zou zijn geweest. Echter, gelet op het in enkele beleidsbesluiten neergelegde standpunt dat bij het ter beschikking stellen van een tot de huwelijksgoederengemeenschap behorend vermogensbestanddeel de voordelen aan beide echtgenoten moeten worden toegerekend conform ieders gerechtigdheid in de huwelijksgoederengemeenschap, is het gewenst om ook de inbreng van gebonden mede-eigendom onder de bepaling te brengen.

Tevens meent de NOB dat inbreng door in gemeenschap van goederen gehuwden ook mogelijk moet zijn tegen informeel kapitaal en verzoekt het wetsvoorstel dienovereenkomstig aan te passen. Evenals in de door de heer Omtzigt aangehaalde casus, zal in het geval waarin twee in gemeenschap van goederen gehuwde echtgenoten alle aandelen bezitten in hun gezamenlijke bv en samen gerechtigd zijn tot de onroerende zaak en de daarmee rechtstreeks samenhangende schulden, bij de inbreng van de onroerende zaak in de bv geen verschuiving plaatsvinden ten aanzien van de gerechtigdheid tot de winstreserves in de bv en de gerechtigdheid tot de onroerende zaak. Daarom ben ik bereid om in voorkomende gevallen een praktische oplossing te bieden zodat in situaties waarin in gemeenschap van goederen gehuwden hun gezamenlijke onroerende zaak in hun gezamenlijke bv willen inbreng tegen informeel kapitaal, ook de eenmalige inbrengfaciliteit van toepassing is. Wel wijs ik er op dat indien binnen drie jaar na inbreng het daarbij verkregen belang wijzigt er niet langer aan

de voorwaarden van de inbrengfaciliteit wordt voldaan, met als gevolg dat de bij de inbreng toegepaste overdrachtsbelastingvrijstelling alsnog wordt teruggenomen.

De NOB verzoekt de datum van 1 september 2009 voor de inbrengfaciliteit van ter beschikking gestelde onroerende zaken in de overdrachtsbelasting te laten vervallen. Zij beargumenteert dit verzoek door aan te geven dat het volstrekt onaantrekkelijk is om een dergelijk pand in de bv in te brengen en daarmee in de sfeer van de vennootschapsbelasting en het aanmerkelijk belang (box 2) te laten belasten, zodat wat dit betreft geen vrees hoeft te bestaan dat nog even gauw de tbs-regeling wordt opgezocht om van deze faciliteit gebruik te maken als genoemde datum wordt losgelaten. Zij meent echter dat in de situatie dat een belastingplichtige op of na 1 september 2009 in privé een tbs-pand verwerft er wel degelijk een reële reden is voor toepassing van de faciliteit. De belastingplichtige in de door de NOB geschetste situatie heeft echter de mogelijkheid het betreffende pand door «zijn» bv te laten verkrijgen waardoor hij buiten de tbs-regeling blijft. Indien hij dat niet doet en om welke reden dan ook een na 1 september verkregen pand ter beschikking stelt en later alsnog inbrengt, is de faciliteit niet van toepassing. Vanzelfsprekend is op een dergelijke verkrijging door de bv, indien aan de voorwaarden van artikel 13 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer wordt voldaan, slechts overdrachtsbelasting verschuldigd over het verschil tussen de inbrengwaarde en de eventuele lagere maatstaf van heffing bij de vorige verkrijging. Ik zie dan ook geen aanleiding de datum van 1 september 2009 te laten vervallen.

Ten slotte vraagt de NOB of toepassing van de inbrengfaciliteit mogelijk is wanneer een volledige eigenaar, zowel juridisch als economisch, van een tbs-pand enkel de economische eigendom inbrengt in een bv. Op de door de NOB gestelde vraag of de opmerking over inbreng van enkel de economische eigendom algemene betekenis heeft of beperkt is tot de in de nota genoemde casus, antwoord ik dat het laatste het geval is. In de door de NOB geschetste casus heeft de belastingplichtige slechts de economische eigendom. Hij kan dus niet meer dan de economische eigendom inbrengen. De juridische eigendom berust immers bij zijn vader. De situatie is anders indien de zoon de volle eigendom heeft. Dan is de vraag relevant of in die situatie volstaan kan worden met inbreng van alleen de economische eigendom als bedoeld in artikel 2, tweede lid, Wet op belastingen van rechtsverkeer. Voor de toepassing van de inbrengen omzettingstvrijstelling heb ik goedgekeurd dat daarbij volstaan kan worden met de inbreng van alleen de economische eigendom. Daarbij heb ik in aanmerking genomen dat verandering van rechtsvorm zo min mogelijk fiscaal belemmerd dient te worden en administratieve lasten (o.a. notariële en registratiekosten) zoveel als mogelijk moeten worden voorkomen. De onderhavige tijdelijke faciliteit heeft als achtergrond belastingplichtigen de mogelijkheid te bieden uit de «klem» van de tbs-regeling te kunnen komen. Een pand dat vóór 2001 ter beschikking was gesteld aan de bv, is met ingang van 1 januari 2001 automatisch in de tbs-regeling terecht gekomen. Indien men het ter beschikking gestelde pand vervolgens zou willen overdragen aan de «eigen» bv, leidt deze overdracht tot de heffing van (inkomsten- en) overdrachtsbelasting. Om de tbs-regeling te verzachten is de mogelijkheid opgenomen om een ter beschikking gesteld pand in te brengen in een nv of bv zonder heffing van overdrachtsbelasting. Daarbij dient in beginsel definitief afscheid te worden genomen van de tbs-regeling, althans voor wat betreft de onroerende zaak. Een en ander voorkomt versnippering van eigendomsrechten en voorkomt ook dat een eventuele latere verkrijging van de juridische eigendom door de bv alsnog belast plaatsvindt. Derhalve dient in de situatie waarbij belastingplichtige de volle eigendom van de onroerende zaak heeft, die volle eigendom ook

te worden ingebracht en kan niet worden volstaan met achterhouding van de juridische eigendom.

Overige verbeterpunten fiscale positie DGA

De NOB wijst op een element dat in haar ogen kwetsbaar lijkt vanuit het perspectief van Europees recht. Als na de emigratie de ab-houder zijn ab-aandelen ter zake waarvan een zogenoemde conserverende aanslag is opgelegd, inbrengt in een (nieuwe) holdingvennootschap met een beroep op de aandelenfusie ex artikel 3.55 van de Wet IB 2001, wordt de conserverende aanslag ingevorderd. Er is geen mogelijkheid tot voortzetting van het uitstel van betaling voor de conserverende aanslag. Zijn dezelfde aandelen na de emigratie daarentegen betrokken in een juridische fusie of splitsing, dan kan het uitstel blijkens artikel 25, achtste lid, van de Invorderingswet 1990 wel worden voortgezet. De Orde verzoekt om ook voor een aandelenfusie de mogelijkheid te bieden het uitstel van betaling voor de conserverende aanslag voort te zetten. Op dit punt wordt het commentaar van de NOB gevolgd. Ik zal artikel 25, achtste lid, van de Invorderingswet 1990 bij nota van wijziging aanpassen in die zin dat geregeld wordt dat het uitstel van betaling onder voorwaarden eveneens kan worden voortgezet indien de aandelen worden vervreemd in het kader van een aandelenfusie als bedoeld in artikel 3.55 van de Wet inkomstenbelasting 2001.

Versoepeling deelnemingsvrijstelling

De NOB signaleert een samenloop tussen artikel 13, elfde lid, onderdeel b, (de zogenoemde «rotte-appelbepaling») en artikel 13, vijftiende lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 in de bezittingentoets. Deze samenloop kan ertoe leiden dat de groepsvorderingen van een (klein-) dochter in een hoogbelastend land op de toerekeningsbalans van haar (groot)moeder ongunstiger worden behandeld dan groepsvorderingen van een (klein)dochter in een laagbelastend land. De verwachting is dat deze samenloop vooral een theoretische inconsistentie is. In verreweg de meeste gevallen zal de deelnemingsvrijstelling namelijk kunnen worden toegepast op grond van de oogmerktoets of de onderworpenheidstoets. En zelfs als wordt teruggevallen op de bezittingentoets, zal deze samenloop er normaal gesproken niet toe leiden dat de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing zal zijn.

Uitbreiding inhoudingsvrijstelling dividendbelasting

Voor wat betreft de voorgestelde uitbreiding van de inhoudingsvrijstelling in de dividendbelasting, kan ik, in reactie op een vraag van de NOB, toezeggen dat met betrekking tot verzoeken om teruggaaf van vóór 1 januari 2010 ingehouden dividendbelasting, de driejaarstermijn van artikel 21c Uitvoeringsregeling AWR zal worden gehanteerd. Voor de dividendbelasting die voorafgaande aan 1 januari 2010 is ingehouden kan derhalve nog binnen die driejaarstermijn een beroep op de arresten «Commissie tegen Nederland» en «Aberdeen» van het HvJ EG worden gedaan. Zoals aangegeven in de nota naar aanleiding van het verslag zullen bij de beoordeling van dergelijke verzoeken de lijnen zoals die aan de voorgestelde wetswijzigingen ten grondslag liggen, als uitgangspunt worden genomen.

Aanpassing BTW-vrijstelling beroepsonderwijs

De NOB vraagt in haar brief of beroepsopleidingen welke bijvoorbeeld verstrekt worden door accountants- of belastingadvieskantoren nog van de vrijstelling gebruik maken. Zoals ook in de nota naar aanleiding van het verslag aangegeven is, is het Register Kort Beroepsonderwijs (RKBO) toegankelijk voor alle instellingen die beroepsopleidingen verstrekken en voldoen aan bepaalde kwaliteitseisen. Dit geldt dan dus ook voor de bovengenoemde kantoren die beroepsopleidingen verstrekken, ook voor

hen geldt de aanvullende voorwaarde dat ze aan bepaalde kwaliteitseisen moeten voldoen, alvorens zij zich kunnen laten opnemen in het RKBO.

Met betrekking tot de vragen omtrent de vormgeving en inhoud van het register en de erkenningsregeling kan ik het volgende meedelen. Zoals in de memorie van toelichting aangegeven is, wordt de vrijstelling gekoppeld aan de voorwaarde dat de beroepsopleidingen verstrekt worden door daartoe erkende instellingen. De instelling zal dus erkend moeten zijn. De vormgeving van de erkenning en de audit wordt door de brancheorganisaties opgezet. Deze teksten zullen binnenkort door hen gepubliceerd worden. Daarmee zal de invulling van de erkenning, de audit, het beroep en bezwaar e.d. bekend gemaakt worden. De brancheorganisaties zijn ook betrokken bij het overleg en de aanwijzing van de stichting.

Wat betreft het verzoek tot een ruimere overgangperiode kan ik meegeven dat in overleg met de brancheorganisaties en VNO-NCW is besloten tot een overgangsregeling tot 1 januari 2011. Deze termijn wordt ruim voldoende geacht. Daarnaast is een overgangsregeling tot 1 januari 2015 niet verdedigbaar in het licht van de lopende ingebrekestelling van de Europese Commissie.

Verder vraagt de NOB naar detachering en terbeschikkingstelling. Dit is een op zichzelf staand onderwerp. Met de aanpassing van de vrijstelling voor beroepsonderwijs wijzigt het bestaande beleid op dat vlak niet.

Ten slotte is de vraag gesteld hoe omgegaan wordt met een niet-erkende instelling die een deel van het onderwijs van een erkende instelling verzorgt. Beroepsonderwijs is vrijgesteld als dit verstrekt wordt door een erkende instelling. Dit brengt mee dat als de niet-erkende instelling (een deel van) een beroepsopleiding verstrekt, deze niet vrijgesteld is van BTW.

Navordering

De NOB heeft gevraagd om de voorgestelde navorderingsbevoegdheid te beperken tot definitieve aanslagen. De voorgestelde navorderingsbevoegdheid beoogt een herstelkans te bieden indien een belastingplichtige voor hem kenbaar ten onrechte een voordeel in de schoot krijgt geworpen. Fouten kunnen worden gemaakt bij de aangifte en bij de aanslagregeling, maar ook bij het vaststellen van een navorderingsaanslag. Er bestaat geen grond om fouten in een navorderingsaanslag, die tot een voor de belastingplichtige kenbare onjuistheid leiden, anders te behandelen en van de voorgestelde herstelkans uit te sluiten. Wel wil ik een mogelijke vrees van de NOB en anderen met betrekking tot een cumulatie van termijnen wegnemen. Met de wettekst is bedoeld aan te geven dat de termijn om een navorderingsaanslag ter herstel van een kenbare onjuistheid op te leggen korter kan zijn dan de gebruikelijke navorderingstermijn, maar niet langer. Indien de inspecteur dus op de laatste dag van de gebruikelijke 5-jaarstermijn een kenbaar onjuiste navorderingsaanslag oplegt, kan deze *niet* meer worden hersteld.

Schriftelijke melding betalingsonmacht

De NOB vraagt of het mogelijk is in de Invorderingswet 1990 eenduidig te regelen tot welk moment een rechtsgeldige melding betalingsonmacht mogelijk is. Volgens de NOB bestaat hier onduidelijkheid over, hetgeen onder meer zou blijken uit een recente uitspraak van de rechtbank Haarlem van 16 maart 2009.

Zoals ik in de nota naar aanleiding van het verslag heb aangegeven ben ik van mening dat de bestaande regels over het tijdstip waarop gemeld moet zijn duidelijk zijn. Die regels zijn opgenomen in het Uitvoeringsbesluit Invorderingswet 1990. Kort samengevat komt het erop neer dat

binnen twee weken na het verstrijken van de dag waarop de op aangifte verschuldigde belasting had moeten worden afgedragen, de betalingsonmacht gemeld moet zijn. In het geval van een naheffingsaanslag die is opgelegd omdat te weinig belasting is aangegeven bedraagt de meldingstermijn twee weken na de vervaldag van de naheffingsaanslag. De Hoge Raad heeft in 1994 aangegeven dat uit deze regels volgt dat de bestuurder niet kan wachten met melden totdat definitief blijkt dat sprake is van betalingsonmacht; ook bij tijdelijke betalingsproblemen moet worden gemeld. De bestuurder heeft slechts de keuze uit twee mogelijkheden: óf op tijd betalen óf melden dat sprake is van betalingsonmacht. De uitspraak van de Rechtbank Haarlem die de NOB aanhaalt, gaat overigens niet over de melding betalingsonmacht en kan ik daarom niet plaatsen. Uit de geschetste casus maak ik op dat de NOB doelt op de uitspraak van de Rechtbank Arnhem van 3 september 2009 (nr. 08/2231). In deze uitspraak is de rechtbank tot het oordeel gekomen dat een melding betalingsonmacht op 19 juni 2007 voor een naheffingsaanslag loonbelasting met dagtekening 26 april 2007 tijdig was gedaan. De naheffingsaanslag was opgelegd omdat de belastingplichtige vanwege computerproblemen in 2006 geen aangifte had kunnen doen. Toen hij vervolgens de naheffingsaanslag ontving, had hij voorrang gegeven aan het betalen van ander crediteuren tot het moment waarop hij door de ontvanger werd aangevaard te betalen. De rechtbank stelt zich op het standpunt dat eerst vanaf dat moment sprake was van financiële problemen die kunnen worden aangemerkt als «betalingsonmacht». Met de NOB ben ik van mening dat het ongewenst is onduidelijkheid te laten bestaan over het begrip «betalingsonmacht» en het moment waarop dat ontstaat. Aanpassing van de Invorderingswet 1990 zoals voorgesteld door de NOB vind ik echter niet de aangewezen weg. Ik zal in de Leidraad Invordering 2008 expliciet vast leggen wanneer betalingsonmacht in de zin van artikel 36 van de Invorderingswet geacht wordt te ontstaan en tot welk moment een rechtsgeldige melding gedaan kan worden.

Werkkostenregeling

Met betrekking tot de werkkostenregeling verwijs ik op een aantal punten uit het commentaar van de NOB naar hetgeen ik eerder heb opgemerkt in de nota n.a.v. verslag. Dat is het geval bij de vraag naar afbakening van het loonbegrip (rouwkransen en intermediaire kosten).

Met betrekking tot de opmerkingen van de NOB over regelingen als bedrijfsfitness, representatie (waaronder personeelsfeesten), telewerken, werkkleding met logo en korting op producten uit het eigen bedrijf ervaar ik de door de NOB gevreesde beknotting van de huidige mogelijkheden en de gevraagde heroverweging als een pleidooi voor het handhaven van de huidige hoeveelheid detailregels. Het behoeft geen betoog meer dat aanpassingen op deze punten tot een onwenselijke verlaging van het forfait leiden.

Wat betreft elektronisch aangeboden vakliteratuur geldt het volgende. Het gaat hierbij primair om de mogelijkheid gebruik te maken, zij het met behulp van telematica, van verstrekkingen op de werkplek. Betreft het dus verstrekkingen die de werkgever direct op de werkplek aanbiedt maar die tevens elders, bijvoorbeeld thuis, te gebruiken zijn, dan vallen dergelijke telediensten onder de nihilwaardering van verstrekkingen rondom de werkplek.

De NOB zou graag, als het gaat om het etentje met cliënten, een discussie vermijden of de maaltijd van de werknemer als verblijfkosten of als externe representatiekosten moet worden aangemerkt. Een dergelijke discussie is echter ook niet nodig. De thans gebruikelijke uitleg van deze begrippen blijft van kracht. Zoals in de memorie van toelichting al is

gezegd, wordt op dit punt geen breuk met het verleden beoogd. Uit de wetsgeschiedenis blijkt dat representatie¹ nader wordt gepreciseerd door in elkaars verlengde liggende begrippen als recepties, feestelijke bijeenkomsten en vermaak. Verblijfkosten, het woord zegt het al, zijn kosten die nodig zijn om buitenshuis te verblijven. Verblijfkosten wegens werk op de normale arbeidsplaats kunnen thans niet onbelast vergoed worden, met uitzondering van koffie, thee, en versnaperingen, en binnen de grenzen der redelijkheid de extra kosten van onregelmatige diensten of overwerk. Rekening houdend met de privé-besparing zijn verblijfkosten in het kader van dienstreizen onbelast te vergoeden of verstrekken. De NOB vraagt zich af of een etentje met cliënten niet als externe representatie aan te merken valt. Dat is niet het geval. Bij een etentje met cliënten heeft, in het algemeen gesproken, vermaak een bijkomend karakter. Zakelijke aspecten en het nuttigen van voedsel hebben doorgaans duidelijk de overhand boven het karakter van vermaak. Bij een bezoek aan een voetbalwedstrijd met cliënten daarentegen overheerst het element van vermaak, en daarmee valt een dergelijk bezoek als externe representatie aan te merken.

De NOB is verbaasd dat de kosten in de prostitutiebranche nagenoeg geheel zien op reiskosten. De verklaring is eenvoudig: werknemers in deze branche werken in de eerste plaats liever niet in hun eigen woonplaats en in de tweede plaats komt het voor dat cliënten ook thuis bezocht worden, in de regel per taxi. Reiskosten zijn gericht vrijgesteld en blijven daarmee buiten het forfait van 1,4%. Een relatief hoge vergoeding voor reiskosten kan overigens ook voorkomen in andere branches waar veel zakelijk gereisd wordt. Ook na invoering van de werkkostenregeling passen afspraken van de Belastingdienst met branches over de hoogte van vaste vergoedingen (voor gerichte vrijstellingen) binnen de kaders van horizontaal toezicht.

De NOB ziet in de werkkostenregeling een administratieve lastenverzwaring vanwege een verschuiving van vastleggingen in de loonadministratie naar vastleggingen in de financiële administratie. Vastleggingen in de financiële administratie vinden echter ook thans reeds verplicht plaats, op andere dan fiscale gronden. De op fiscale gronden verplichte vastleggingen in de loonadministratie op werknemersniveau en de fiscale beoordeling daarvan vervallen voor wat betreft de vergoedingen en verstrekkingen die de werkgever in het algemene forfait laat vallen door deze aan te wijzen als eindheffingsbestanddeel. Het aantal handelingen, alsmede het aantal toetsen op werknemersniveau wordt daardoor sterk beperkt. Daarvoor in de plaats komt een periodieke toets op bedrijfsniveau naar de omvang van de aangewezen eindheffingsbestanddelen in relatie tot de hoogte van het forfait. De administratieve lastenverlichting wordt gevormd door het saldo van het vervallen van de fiscaal verplichte handelingen in de loonadministratie en de omvangstoets. De winst zit dus in het laten vervallen van specifieke fiscale verplichtingen en in plaats daarvan beter aansluiten op de niet fiscale vastleggingen. Daarnaast voorkomt de werkkostenregeling overigens ook onzekerheid over de uitkomst van loonbelastingcontroles met betrekking tot vergoedingen en verstrekkingen.

De NOB noemt een locatiecriterium als de werkplek archaisch. Allereerst merk ik op dat voorzieningen op de werkplek louter zien op verstrekkingen (loon in natura). Een lagere waardering dan de waarde in het economische verkeer van voorzieningen op de werkplek komt tegemoet aan de wensen van het bedrijfsleven. Ook past de lagere waardering bij uitstek bij het intrinsiek gebonden karakter van dergelijke voorzieningen, waarbij de organisatie in het kader van een doelmatige bedrijfsvoering bij de werkgever ligt. Bij soortgelijke voorzieningen op de werkplek in de eigen

¹ Kamerstukken II 1988/1989, nr. 20 874, B.

woning en bij vergoedingen ter zake speelt het intrinsiek gebonden karakter veel minder en ligt het initiatief in aanzienlijk mindere mate bij de werkgever.

Zoals in de nota naar aanleiding van het verslag al is vermeld, wordt de regeling voor extraterritoriale kosten ongewijzigd voortgezet. Dat betekent niet alleen een voortzetting van de 30%-regeling, maar ook de mogelijkheid om extraterritoriale kosten te vergoeden als de 30%-regeling niet van toepassing is. Vergoedingen voor kosten die *niet* vallen onder de gerichte vrijstellingen, met inbegrip van extraterritoriale kosten, worden geacht te zijn gevat in het forfait van 1,4%. In het voorbeeld van de NOB van de in Nederland werkzame en belastingplichtige buitenlandse werknemer met een niet-inhoudingsplichtige werkgever, is sprake van kosten die onder de gerichte vrijstellingen vallen. Deze werknemer heeft wel baat van de forfaitaire vrijstelling. De door de NOB gevreesde uitvoeringsproblemen door het bestaan van twee regimes blijven beperkt. Voor werkgevers brengt het dubbele regime een afweging voorafgaand aan het kalenderjaar mee (afgezien van de beperking voor de personeelsfeesten). Voor de werkgever die kiest voor het oude regime verandert er verder niets. De werkgever die overstapt naar de werkkostenregeling realiseert een administratieve lastenverlichting. Voor de Belastingdienst leidt de overgangperiode tot een toevoeging van de voorlichting, overleg en controle vereiste kennis van het nieuwe regime, in aanvulling op bestaande kennis van het huidige regime.

De staatssecretaris van Financiën,
J. C. de Jager