

Vergaderjaar 2014–2015

**34 002**

## **Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2015)**

**Nr. 10**

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

Ontvangen 21 oktober 2014

<b>Inhoudsopgave</b>	<b>blz.</b>
1. Algemeen	2
2. Inleiding	2
3. Maatregelen regeerakkoord, Begrotingsafspraken 2014 en besluitvorming in 2014	6
3.1. Inkomensbeleid	6
3.2. Fiscale innovatieregelingen	11
3.3. Gebruikelijkloonregeling	16
3.4. Belasting op leidingwater	25
3.5. Afvalstoffenbelasting	26
3.6. Woningmarktmaatregelen	35
3.7. Aanpassing ouderenkorting en afschaffen ouderentoeslag box 3	43
3.8. Levensloop	48
3.9. Aanpassing kindgebonden budget	49
4. Werkkostenregeling	50
5. Energiebelasting	67
6. Overige maatregelen	81
6.1. Oudedagsvoorzieningen	81
6.2. Aftrekbaarheid buitenlandse boeten	84
6.3. Tier 1 voor verzekeraars	84
6.4. Btw-vrijstelling ziekenhuizen	85
6.5. Gebruik taxatierapporten in de BPM	86
6.6. Auto's met dubbele cabine	87
6.7. Eén bankrekeningnummer	90
6.8. Versnelde invordering toeslagen	91
6.9. Uitbreiden bevoegdheid toezichthouders toeslagen	92
6.10. Personeelsleningen	92
7. Artikelsgewijze toelichting	93
8. Nota van wijziging	94
9. Overig	95
10. Commentaar NOB	105
11. Commentaar RB	108

## 1. Algemeen

Het kabinet heeft met interesse kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van de fracties van de VVD, de PvdA, de SP, het CDA, de PVV, D66, de ChristenUnie, de SGP, het lid van de fractie 50PLUS/Baay-Timmerman, het lid van de fractie 50PLUS/Klein en het lid Van Vliet.

Hierna wordt bij de beantwoording van de vragen zo veel mogelijk de volgorde van het verslag aangehouden, met dien verstande dat gelijklopende of in elkaars verlengde liggende vragen tezamen zijn beantwoord. Voor zover de vraag in een andere paragraaf is beantwoord, is op de oorspronkelijke plaats van de vraag in het verslag een verwijzing opgenomen naar het onderdeel waar die vraag is beantwoord.

De leden van de fracties van het CDA en de PvdA hebben gevraagd integraal te reageren op de commentaren van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) en het Register Belastingadviseurs (RB) op het wetsvoorstel Belastingplan 2015, en de leden van de fractie van het CDA hebben voorts gevraagd om een integrale reactie op het commentaar van de Samenwerkende Registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten (SRA). Andere leden hebben gevraagd om op een bepaald onderdeel van deze commentaren te reageren. Waar naar een reactie op een specifiek onderdeel van het commentaar wordt gevraagd wordt daarop ingegaan bij het betreffende onderwerp. De overige onderdelen van deze commentaren worden van een reactie voorzien aan het slot van deze nota.

## 2. Inleiding

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet oprecht kan zeggen dat er dit jaar veel minder fiscale wetgeving op de Belastingdienst afkomt dan andere jaren. Zij verwijzen hierbij naar een aantal andere actuele fiscale wetsvoorstellen en beleidsstukken, zoals het wetsvoorstel Wet invoering Beschikking geen loonheffingen, het wetsvoorstel Wet modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen en de Autobrief II. Het pakket Belastingplan 2015 is onmiskenbaar beperkter van omvang dan het pakket Belastingplan in de afgelopen jaren. Het pakket bevat slechts één wetsvoorstel, waar het pakket Belastingplan 2014 uit vier wetsvoorstellen bestond en het pakket Belastingplan 2013 zelfs uit zes wetsvoorstellen. De twee wetsvoorstellen die de leden van de fractie van het CDA noemen, hebben met elkaar gemeen dat zij een datum later dan 1 januari 2015 als beoogde inwerkingtredingsdatum hebben. Deze genoemde wetsvoorstellen zijn juist met het oog op de benodigde implementatietijd voor de uitvoering nu al ingediend bij de Tweede Kamer. Het kabinet kan derhalve met recht zeggen dat het pakket Belastingplan 2015 bewust beperkt is van omvang met het oog op de Belastingdienst, en dat de Belastingdienst relatief weinig wetgeving op zich af ziet komen die per 1 januari 2015 in werking treedt.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de vereenvoudigingen in het Belastingplan 2015 opwegen tegen de vele ingewikkelde regels. Het kabinet streeft uitdrukkelijk naar complexiteitsreductie, maar geeft direct toe dat dit geen eenvoudig proces is. Bovendien zou, zoals in de memorie van toelichting is aangegeven, het in hetzelfde tempo vereenvoudigen van de wetgeving voor nieuwe problemen kunnen zorgen omdat een grote hoeveelheid wijzigingen ook complexiteit in de uitvoering met zich meebrengt. Dit neemt niet weg dat beoogd wordt verdere stappen te zetten naar vereenvoudiging. In de brief *Keuzes voor een beter belasting-*

*stelsel*<sup>1</sup> is aangegeven dat het kabinet wetgeving zal voorbereiden met daarin maatregelen die bijdragen aan vereenvoudiging. Hiervoor zal een concrete stap gezet worden met de Fiscale vereenvoudigingswet 2015; beoogd is deze in de eerste helft van volgend jaar in te dienen bij de Tweede Kamer.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het kabinet gaat voorkomen dat onuitvoerbare wetgeving wordt aangenomen, nu de nieuwe uitvoeringstoets nog niet gereed is. Ook vragen deze leden of het kabinet bereid is alle «oude» uitvoeringstoetsen die zien op de maatregelen in het onderhavige Belastingplan openbaar te maken. Binnen de Belastingdienst wordt momenteel het nieuwe instrumentarium ontwikkeld dat nodig is voor het uitvoeren van uitvoeringstoetsen nieuwe stijl. Het is de bedoeling dat de Belastingdienst dit instrumentarium vanaf 1 maart 2015 toepast. Daar hoort bij dat de uitvoeringstoets nieuwe stijl openbaar wordt gemaakt, maar daarvoor is dus wel een verdiepingsslag nodig. De uitvoeringstoetsen voor dit Belastingplan zijn volgens de bestaande uitgangspunten uitgevoerd. Hoewel elke maatregel kan leiden tot onvoorziene gevolgen, heb ik er alles aan gedaan om vast te stellen dat de maatregelen in dit Belastingplan uitvoerbaar en handhaafbaar zijn. In de uitvoeringsparagraaf in de memorie van toelichting is naast de uitvoeringskosten en de besparingen een toelichting op een aantal maatregelen opgenomen.

De leden van de fractie van de SGP vragen of de vereenvoudigingsmaatregelen uit het Belastingplan op de lange termijn wel kostenreducerend zijn. De vereenvoudigingsvoorstellen in dit Belastingplan 2015 leiden tot een beperkte structurele uitvoeringskostenbesparing. Voor de werkkostenregeling geldt daarnaast dat hiervoor al eerder een besparing van € 7,5 miljoen is ingeboekt. Daarnaast wordt, zoals ook in de uitvoeringsparagraaf al is vermeld, met sommige vereenvoudigingsmaatregelen een toename van uitvoeringskosten in de toekomst voorkomen, zoals bij de aanpassing van de loonbelastingtabellen en de eenbankrekeningnummermaatregel.

De fractie van de ChristenUnie vragen of de maatregelen die worden opgenomen in de Fiscale verzamelwet 2015 per 1 januari 2016 in werking treden en zo ja, waarom deze maatregelen dan niet in het Belastingplan 2016 in plaats van in de Fiscale verzamelwet 2015 opgenomen worden. De beoogde inwerkingtredingsdatum van de Fiscale verzamelwet is inderdaad 1 januari van het daaropvolgende jaar. Dus voor de Fiscale verzamelwet 2015 zal de beoogde inwerkingtredingsdatum 1 januari 2016 zijn. De maatregelen waarvan beoogd wordt dat deze per 1 januari 2016 in werking treden, zouden opgenomen kunnen worden in het Belastingplan 2016. De reden dat er echter voor zowel een Fiscale verzamelwet in het voorjaar als een Belastingplan in het najaar is gekozen, is om daarmee tot meer over het jaar heen verspreide wetgeving te komen. Bij de behandeling van het Belastingplan 2010 is door de Tweede en de Eerste Kamer uitdrukkelijk de wens geuit voor een meer over het jaar heen verspreide behandeling van fiscale wetsvoorstellen. Met de Fiscale verzamelwet, die doorgaans in het voorjaar wordt ingediend, komt het kabinet aan deze wens tegemoet.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het beperken van het Belastingplan 2015 tot de noodzakelijke maatregelen en het doorschuiven van bepaalde maatregelen naar de Fiscale verzamelwet 2015 betekent dat de maatregelen in laatstgenoemd wetsvoorstel tot een toename van de uitvoeringskosten zullen leiden. Als dat het geval is, zo

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2014/15, 32 140, nr. 5.

vragen deze leden, hoe verhoudt dat zich dan tot de gewenste vereenvoudiging die ook in de brief *Keuzes voor een beter belastingstelsel* uitvoerig aan bod komt? Dat de maatregelen die niet noodzakelijkerwijs per 1 januari 2015 in werking moeten treden en die ook geen bijdrage leveren aan vereenvoudiging zullen worden opgenomen in de Fiscale verzamelwet 2015, betekent niet dat laatstgenoemd wetsvoorstel dus tot een toename van de uitvoeringskosten leidt. De maatregelen die zijn doorgeschoven zijn niet van een dusdanige urgentie dat zij per 1 januari 2015 in werking moeten treden, maar daarmee is niet gezegd dat het om complexe maatregelen gaat. Daarnaast geldt dat nog los van het feit dat uitvoeringskosten niet altijd de goede graadmeter zijn voor vereenvoudiging (een vereenvoudiging zelf brengt vaak ook – initiële – uitvoeringskosten met zich mee) het streven is om het belastingstelsel te vereenvoudigen. Daarom zal in de eerste helft van 2015 het wetsvoorstel Fiscale vereenvoudigingswet 2015 aan uw Kamer worden aangeboden, waarin een volgende stap zal worden gezet richting een eenvoudiger belastingstelsel. Het streven is dit wetsvoorstel tegelijk met de Fiscale verzamelwet aan uw Kamer aan te bieden.

Het lid Van Vliet vraagt welke mogelijkheden het kabinet ziet om de complexiteit van het belastingstelsel op enigerlei wijze uit te drukken in cijfers en/of kengetallen. Bij voorstellen voor nieuwe regelgeving wordt standaard aandacht besteed aan de effecten daarvan op de administratieve lasten van het bedrijfsleven en de burgers. Deze effecten worden zo veel mogelijk ook gekwantificeerd en spelen ook een rol in het streven van het kabinet om de regeldruk terug te dringen. Naast deze cijfers is voor de fiscaliteit ook van belang de hoogte van de structurele uitvoeringskosten voor de Belastingdienst van (nieuwe) regelgeving. Zowel de hoogte van de administratieve lasten voor bedrijven en burgers als de omvang van de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst zijn bruikbare kengetallen om de fiscale regeldruk te kunnen meten.

Het lid van de fractie 50PLUS/Baay-Timmerman vraagt naar het vervolgtraject van de herziening van het belastingstelsel. Met de brief *Keuzes voor een beter belastingstelsel* heeft het kabinet een aantal keuzes gepresenteerd. Daarbij heeft het kabinet verder gekeken dan alleen de voorstellen van de Commissie Van Dijkhuizen.<sup>2</sup> Een herziening van het belastingstelsel dient naar de mening van het kabinet zorgvuldig te gebeuren en vraagt om breed maatschappelijk en politiek draagvlak. Dit is essentieel om een dergelijke grote hervorming te laten slagen. Het kabinet voert hiertoe onder andere gesprekken met politieke partijen en maatschappelijke organisaties om dit draagvlak te creëren.

De leden van de fractie van het CDA vragen wanneer de plannen van het kabinet met betrekking tot de belastinghervorming en in het bijzonder de hervorming van het toeslagenstelsel worden gepubliceerd? De hervorming toeslagen loopt mee in de brede stelselherziening en volgt het tijdpad van die herziening. Voor de behandeling van de begroting van het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) ontvangt de Kamer een brief op hoofdlijnen over de eerste stap: aanbodfinanciering bij de kinderopvangtoeslag.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet bereid is een concept van het eindejaarsbesluit te publiceren en verwijzen daarbij naar een eerder gedane toezegging naar een analyse die ingaat op de vraag of en hoe eindejaarsbesluiten eerder gepubliceerd kunnen worden. Deze leden verwijzen daarbij expliciet naar het eigenwoningforfait. Ik leid

<sup>2</sup> Commissie inkomstenbelasting en toeslagen, Naar een activerender belastingstelsel – Eindrapport, bijlage bij Kamerstukken II 2012/13, 33 447, nr. 2, blz. 38.

hieruit af dat deze leden in een zo vroeg mogelijk stadium inzicht willen krijgen in (onder andere) de hoogte van het percentage voor dat forfait zoals dat voor het belastingjaar 2015 van toepassing zal zijn. Bij mijn brief van 16 september 2014 over de Fiscale moties en toezeggingen Tweede Kamer<sup>3</sup>, is een bijlage 3 gevoegd waarin ik uiteen heb gezet hoe de (belangrijkste) jaarlijkse aanpassingen van tarieven, schijven enzovoorts tot stand komen. Daarin ben ik zowel uitvoerig ingegaan op de totstandkoming van de aanpassing van het percentage voor het eigenwoningforfait als op de redenen waarom die ministeriële regeling pas aan het einde van het jaar wordt vastgesteld. Wat betreft het percentage voor het eigenwoningforfait is gemeld dat de Kamer daarover begin november zal worden geïnformeerd nadat de Waarderingskamer mij eind oktober heeft geïnformeerd over de definitieve ontwikkeling van de gemiddelde eigenwoningwaarde op de peildatum 1 januari 2014. In de eerdergenoemde toezeggingenbrief van 16 september 2014 heb ik ook toegezegd dat ik eveneens begin november de Tweede Kamer zal informeren over de indexerings van de arbeidskorting op basis van de gegevens over het wettelijk minimumloon (WML) die in oktober bekend worden. De hoogte van de tabelcorrectiefactor is bekendgemaakt in hiervoor genoemde brief en zal vanaf volgend jaar jaarlijks bij de indiening van het wetsvoorstel Belastingplan bekend worden gemaakt. In de genoemde bijlage is ook aangegeven dat het mijn voorkeur heeft om de ministeriële regeling waarin de nieuwe tarieven, schijven enzovoorts bekend worden gemaakt, vast te stellen en te publiceren aan het einde van het jaar. Een deel van de te wijzigen bedragen is namelijk nog afhankelijk van wijzigingen als gevolg van wetsvoorstellen die in het najaar worden behandeld in het parlement, zoals het Belastingplan. Om die reden ligt het niet voor de hand om eerder al een concept van de ministeriële regeling te publiceren, voor zover die overigens ook al gereed is in een eerder stadium.

De leden van de fractie van het CDA wijzen ook nog op de toezegging om voor de schriftelijke behandeling van het wetsvoorstel Belastingplan 2015 een overzicht te mogen ontvangen van toekomstige wijzigingen die nu al in de wet vastliggen. De leden van de fractie van D66 vragen om in het Belastingplan voortaan een overzicht op te nemen van alle wijzigingen die in het betreffende jaar in werking zullen treden. Een dergelijk overzicht zal ik nog voor het wetgevingsoverleg aan de Tweede Kamer zenden. In de toekomst zal zo'n overzicht worden opgenomen in of bij de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel Belastingplan. Een cumulatief koopkrachteffect van specifiek deze maatregelen, zoals de leden van de fractie van het CDA vragen, is niet voorhanden. In de begroting van het Ministerie van SZW is een integraal koopkrachtbeeld opgenomen voor 2015. De fiscale maatregelen in het belastingplan maken daar uiteraard deel van uit.

De leden van de fractie van het CDA herinneren mij aan de toezegging om een aantal scenario's te geven over het eigenwoningforfait. Die toezegging is nagekomen bij mijn brief van 2 juni 2014, die mede is uitgegaan namens de Minister voor Wonen en Rijksdienst.<sup>4</sup> Over deze brief heeft inmiddels op 11 juni 2014 een algemeen overleg plaatsgevonden tussen de algemene commissie voor Wonen en Rijksdienst en de vaste commissie voor Financiën en de Minister voor Wonen en Rijksdienst.<sup>5</sup>

<sup>3</sup> Kamerstukken II 2014/15, 34 000 IX, nr. 5.

<sup>4</sup> Kamerstukken II 2013/13, 33 750 IX, nr. 28.

<sup>5</sup> Kamerstukken II 2013/14, 32 874, nr. 125.

De vraag van de leden van de fractie van het CDA naar de bijgestelde verwachting over de accijnsopbrengsten is beantwoord in paragraaf 9, tezamen met de andere antwoorden aangaande de accijnzen. De vraag van de leden van de fractie van het CDA of de aanpassingen van de heffingskortingen voor 2015 goed geregeld zijn, wordt beantwoord in paragraaf 3.1 inzake het inkomensbeleid.

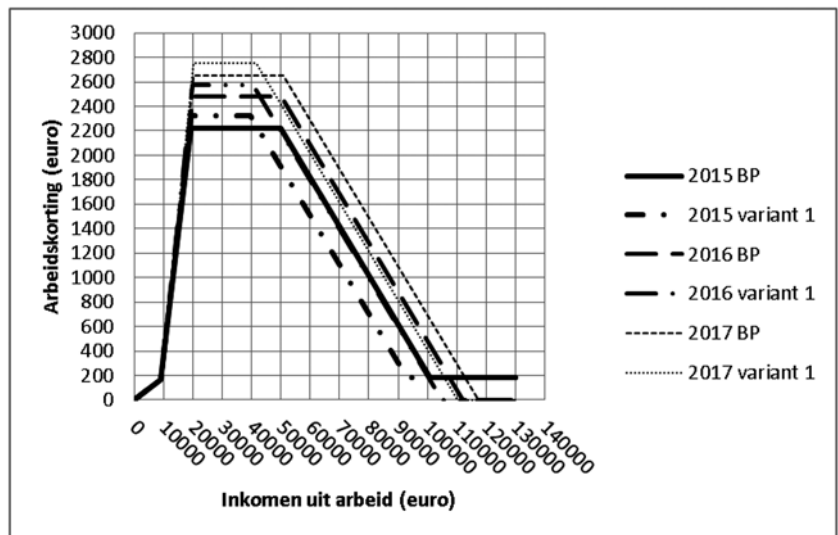
### 3. Maatregelen regeerakkoord, Begrotingsafspraken 2014 en besluitvorming in 2014

#### 3.1. Inkomensbeleid

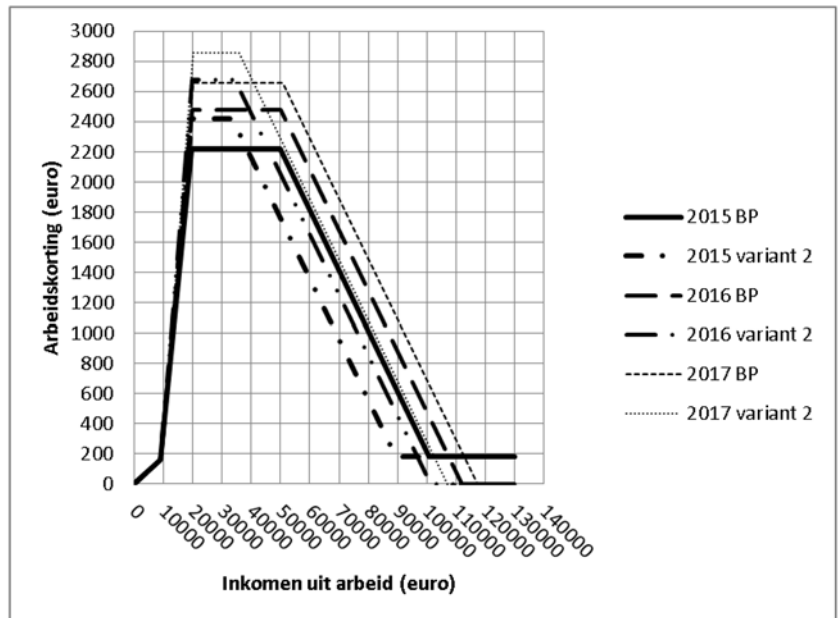
De leden van de fractie van de SP vragen waarom er door het kabinet wordt gesproken over het verlagen van het tarief van de eerste schijf in de loon- en inkomstenbelasting, terwijl het tarief stijgt ten opzichte van het tarief van 2014. In de memorie van toelichting is aangegeven dat het gecombineerde tarief van belasting en premie volksverzekeringen per 1 januari 2015 stijgt van 36,25% naar 36,5%. Deze stijging is echter lager dan de voorgenomen stijging met 0,51%-punt per 1 januari 2015, die was opgenomen in het Belastingplan 2014. Het kabinet heeft € 539 miljoen vrijgemaakt om de eerder voorziene verhoging te matigen.

De leden van de fractie van de SP vragen om een figuur, vergelijkbaar met figuur 2 in de memorie van toelichting, waarin wordt aangegeven hoe de afbouw van de arbeidskorting eruit zou zien als de maximale hoogte ten opzichte van het wetsvoorstel budgettair neutraal zou worden verhoogd met respectievelijk € 100 en € 200. In de figuren 1 en 2 is dit weergegeven als respectievelijk variant 1 en variant 2. In de grafieken is het verloop van de arbeidskorting in de jaren 2015 tot en met 2017 weergegeven, waarbij rekening is gehouden met de verwachte inflatiecorrectie en de verwachte stijging van het wettelijke minimumloon. In variant 1 verschuift de afbouwgrens in 2015 tot en met 2017 ten opzichte van het wetsvoorstel met +/- € 10.000, +/- € 9.600 en +/- € 9.400, voor variant 2 zijn deze bedragen +/- € 16.300, +/- € 15.600 en +/- € 15.200.

**Figuur 1. Variant waarin de arbeidskorting budgettair neutraal met € 100 verhoogd wordt**



**Figuur 2. Variant waarin de arbeidskorting budgettair neutraal met € 200 verhoogd wordt**



De leden van de fractie van het CDA vragen naar de marginale druk en de gevolgen van de veronderstelde verhoging daarvan voor de werkgelegenheid. Ook de leden van de fractie van de SGP vragen naar het effect van het Belastingplan 2015 op de marginale belastingdruk voor werknemers. Uit de hierna opgenomen tabel 1 blijkt dat de gemiddelde totale marginale druk in 2015 gelijk blijft ten opzichte van 2014. Per saldo daalt de marginale druk voor middeninkomens, van 1,5x tot 3x WML. Dat komt vooral door de maatregelen in de arbeidskorting, zijnde de verhoging van het maximum daarvan en het verschuiven van de afbouwgrens.

**Tabel 1. Marginale druk 2014 en 2015**

bruto inkomen	2014	2015	omvang (2014 in %)
<WML	28	27 ¾	18
1x – 1,5x WML	48 ½	50	21
1,5x – 2x WML	49 ¼	49	22
2x – 3x WML	50 ¾	49 ½	24
>3x WML	55 ¼	55 ½	14
<b>Totaal</b>	<b>46 ¼</b>	<b>46 ¼</b>	<b>100</b>

Bron: begroting SZW 2015

Voorts vragen de leden van de fractie van het CDA of het kabinet durft toe te geven dat de rekening van het Belastingplan bij de middeninkomens wordt gelegd. Besluitvorming over het koopkrachtbeeld vindt jaarlijks plaats in augustus. Daarbij wordt gekeken naar de integrale effecten van maatregelen op het terrein van fiscaliteit, zorg, sociale zekerheid, et cetera, afgezet tegen de door het Centraal Planbureau (CPB) geraamde macro-economische ontwikkeling. Het koopkrachtbeeld voor 2015 is evenwichtig. De hierna opgenomen tabel 2 uit de Macro Economische Verkenning (MEV) 2015 van het CPB laat zien dat de mediane koopkracht van de verschillende inkomensgroepen in 2015 stijgt. Het beeld dat de rekening bij de middeninkomens wordt neergelegd weerspreekt het kabinet dan ook.

**Tabel 2. Koopkrachtmutatie 2014–2015**

inkomensniveau	mediaan koopkracht mutatie in % in 2015	omvang in % totaal
<175% WML	½	35
175 – 350% WML	¼	39
350 – 500% WML	¾	16
> 500% WML	¾	10
<b>Totaal</b>	<b>½</b>	<b>100</b>

Bron: CPB MEV 2015

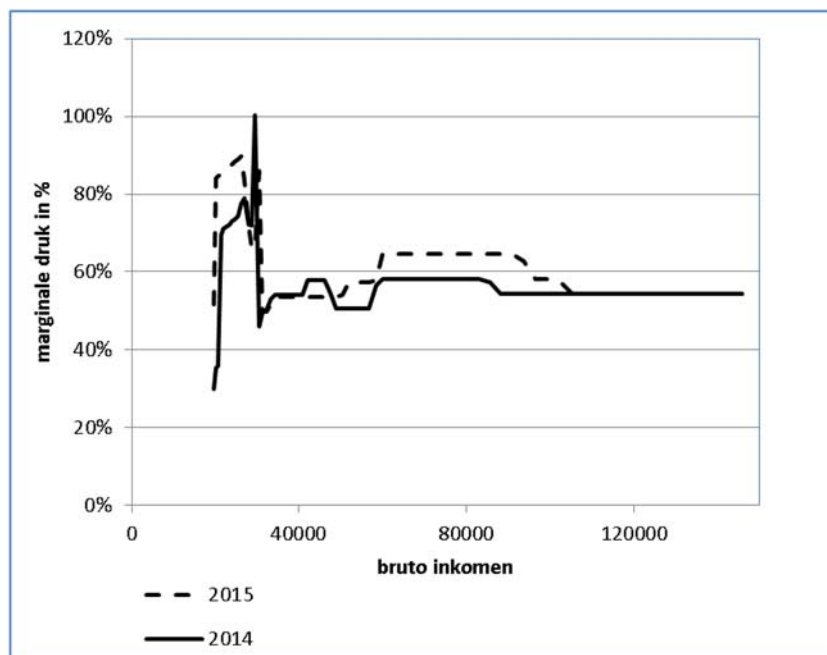
De leden van de fractie van het CDA vragen voorts of het kabinet het met deze leden eens is dat elke verdere stap tot nivellering en verhoging van de marginale druk de stap naar een nieuw belastingstelsel alleen maar lastiger maakt. Eén van de hoofddoelen van de belastingherziening is het bevorderen van de werkgelegenheid. Dat is bovendien een belangrijke pijler van het regeerakkoord.<sup>6</sup> Daarnaast is in het regeerakkoord afgesproken dat het kabinet staat voor evenwichtige inkomensverhoudingen. Deze doelstellingen zijn ook terug te zien in het koopkrachtbeeld voor 2015. Werken wordt lonender door een verhoging van de arbeidskorting. Door de herziening van de kindregelingen wordt de armoedeval van alleenstaande ouders in de bijstand opgelost, waardoor deze alleenstaande ouders er niet langer financieel op achteruitgaan als zij vier dagen tegen het minimumloon aan het werk gaan. Door 2/3<sup>e</sup> van de tijdelijke verlaging van het tarief van de eerste schijf in de loon- en inkomstenbelasting structureel te maken wordt de koopkracht van iedereen, maar vooral van lage inkomens, ondersteund. Kortom: het kabinet verkleint de wig en zorgt voor een evenwichtig inkomensbeeld. Langs die weg wil het kabinet ook het belastingstelsel hervormen.

Deze leden vragen of het kabinet bij wijze van voorbeeld de marginale druk, inclusief de doorwerking in de toeslagen, kan aangeven voor een alleenstaande ouder met twee kinderen (10 jaar en 11 jaar oud), in een huurhuis (huur: € 600 per maand) over het hele traject minimumloon tot drie keer modaal, waarbij de situatie in 2014 en in 2015 naast elkaar worden gezet. De hierna opgenomen figuur 3 geeft de marginale druk weer voor een alleenstaande ouder met 2 kinderen (10 en 11 jaar oud), met een huur van € 600 per maand. De figuur laat de toename van het besteedbaar inkomen zien als het brutoinkomen met 3% stijgt. In de berekening is rekening gehouden met belastingtarieven, heffingskortingen (algemene heffingskorting, arbeidskorting, inkomensafhankelijke combinatiekorting en alleenstaande-ouderkorting (in 2014)), zorgtoeslag, pensioenpremie (werknemersdeel), kindgebonden budget en huurtoeslag. De hoge marginale druk voor lage inkomens wordt veroorzaakt door de steile afbouw van de huurtoeslag. De toename van de marginale druk in 2015 voor inkomens vanaf circa € 50.000 tot € 100.000 wordt veroorzaakt door de afbouw van de alleenstaande-ouderkop op het kindgebonden budget.

<sup>6</sup> Bruggen slaan – regeerakkoord VVD–PvdA, 29 oktober 2012, Kamerstukken II 2012/13, 33 410, nr. 15, bijlage B.



**Figuur 3: Ontwikkeling marginale druk alleenstaande ouder met 2 kinderen**



De leden van de fractie van het CDA vragen om inzichtelijk te maken wat de afbouw van de heffingskortingen betekent voor de verschillende inkomenscategorieën. Dit is weergegeven in tabel 3.

**Tabel 3. Belasting- en premietarieven inclusie afbouw algemene heffingskorting en arbeidskorting voor 2015, bedragen in €**

inkomen van	inkomen tot	gecombineerde tarief	algemene heffingskorting	arbeidskorting	marginale tarief
-	9.011	36,50%	0,00%	-1,81%	34,69%
9.011	19.464	36,50%	0,00%	-19,68%	16,82%
19.464	19.823	36,50%	0,00%	0,00%	36,50%
19.823	49.771	42,00%	2,32%	0,00%	44,32%
49.771	56.936	42,00%	2,32%	4,00%	48,32%
56.936	57.586	42,00%	0,00%	4,00%	46,00%
57.586	100.671	52,00%	0,00%	4,00%	56,00%
100.671	-	52,00%	0,00%	0,00%	52,00%

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de Belastingdienst pas in september 2014 is gestart met informeren van belastingplichtigen over de mogelijke gevolgen van de afbouw van de heffingskortingen voor de hoogte van de aanslag inkomstenbelasting. Tevens vragen deze leden of het kabinet bereid is om de desbetreffende belastingplichtigen aan te schrijven en een publiekscampagne te starten om de belastingplichtigen te informeren. De (verdergaande) afbouw van de heffingskortingen is een maatregel uit het Belastingplan 2014. De communicatie over de maatregel is eerder gestart dan afgelopen september; deze maakte deel uit van de communicatie over de wetwijzigingen voor 2014. In aanvulling hierop is besloten om de komende tijd extra uitleg te geven aan de groep belastingplichtigen die mogelijk wordt geconfronteerd met een hogere aanslag, zodat mensen zich hierop kunnen voorbereiden. Naast algemene informatie op de websites van de Belastingdienst en rijksoverheid zal extra specifieke communicatie plaatsvinden. Belastingplichtigen die eind 2014/begin 2015 een voorlopige aanslag ontvangen, krijgen op de wijzigingswijzer bij de voorlopige aanslag een voor aankondiging over de mogelijk hogere aanslag in 2015. Daarnaast zal iedereen die een uitnodiging voor de aangifte inkomstenbelasting 2014 ontvangt erop worden gewezen dat als gevolg van het inkomensafhankelijk worden van de

algemene heffingskorting in veel gevallen belasting moet worden bijbetaald of minder belasting wordt terugontvangen. Of een belastingplichtige een hogere aanslag ontvangt, is afhankelijk van de individuele situatie. Hierdoor is vooraf niet precies aan te geven hoeveel belastingplichtigen moeten bijbetalen of minder terugontvangen. Het precieze bedrag wordt duidelijk bij de aangifte inkomstenbelasting over 2014.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het aanpassen van de heffingskortingen nog kan worden verwerkt in de voorlopige teruggave voor 2015, de systemen van de Belastingdienst en de verschillende loonbelastingtabellen. Het antwoord luidt bevestigend. De in het Belastingplan 2015 (en Belastingplan 2014) opgenomen wijzigingen in de heffingskortingen per 1 januari 2015 worden verwerkt in de voorlopige aanslagen 2015 en ook in de systemen van de Belastingdienst. De wijzigingen worden eveneens in de verschillende loonbelastingtabellen verwerkt waaronder de tabel bijzondere beloningen. Laatstgenoemde tabel wordt zodanig aangepast dat bij de inhouding van loonheffing op bijzondere beloningen zo veel mogelijk wordt aangesloten bij de uiteindelijke heffing in de inkomstenbelasting.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen om de cumulatieve effecten van de maatregelen in paragraaf 4.1 van de memorie van toelichting bij het Belastingplan 2015 en de te betalen loonbelasting voor 2015 en 2016 voor verschillende huishoudensamenstellingen op een rij te zetten. In de hierna opgenomen tabellen 4, 5 en 6 zijn voor 2014, 2015 en 2016 de algemene heffingskorting (in de tabellen hierna aangeduid als AHK), de arbeidskorting (in de tabellen hierna aangeduid als ARK) en de belasting na deze kortingen (in de tabellen hierna aangeduid als BEL – KORT) weergegeven voor de door deze leden genoemde huishoudensamenstellingen. Bij de alleenverdieners is ook rekening gehouden met de verzilvering van de algemene heffingskorting van de partner. De tabellen geven slechts een deel van het totale inkomensbeleid weer en geven geen inzicht in koopkrachteffecten.

**Tabel 4. Hoogte kortingen en te betalen belasting diverse huishoudensamenstellingen in 2014, bedragen in €**

	2014		
	AHK	ARK	BEL – KORT
<i>Alleenverdiener</i>			
40.000	2.958	2.097	10.616
60.000	2.628	1.326	20.464
80.000	2.628	526	31.664
<i>Tweeverdieners</i>			
30000 + 30000	3.792	4.194	14.955
40000 + 20000	3.792	4.194	14.955
40000 + 40000	3.392	4.194	23.755

**Tabel 5. Hoogte kortingen en te betalen belasting diverse huishoudensamenstellingen in 2015, bedragen in €**

	2015		
	AHK	ARK	BEL – KORT
<i>Alleenverdiener</i>			
40.000	2.910	2.220	10.580
60.000	2.517	1.816	20.019
80.000	2.517	1.016	31.219
<i>Tweeverdieners</i>			
30000 + 30000	3.934	4.440	14.646

2015			
	AHK	ARK	BEL – KORT
40000 + 20000	3.934	4.440	14.646
40000 + 40000	3.470	4.440	23.510

**Tabel 6. Hoogte kortingen en te betalen belasting diverse huishoudensamenstellingen in 2016, bedragen in €**

2016			
	AHK	ARK	BEL – KORT
<i>Alleenverdiener</i>			
40.000	2.667	2.477	10.564
60.000	2.071	2.088	20.059
80.000	2.071	1.288	31.259
<i>Tweeverdieners</i>			
30000 + 30000	3.883	4.954	14.178
40000 + 20000	3.875	4.954	14.191
40000 + 40000	3.219	4.954	23.242

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen het kabinet aandacht te houden voor de positie van alleenverdieners met kinderen. Het hoofddoel van de herziening van het belastingstelsel is minder complexiteit en meer werkgelegenheid. Het is nadrukkelijk niet zo dat het kabinet iedereen verplicht om te gaan werken, maar het kabinet vindt de mate waarin het belastingstelsel mensen op dit moment ontmoedigt te gaan werken ongewenst. Zoals ook in antwoord op de vraag van het lid van de fractie 50PLUS/Baay-Timmerman is geantwoord, zal het kabinet gesprekken voeren met politieke partijen en maatschappelijke organisaties om draagvlak te creëren. Daarbij staat het iedere partij vrij om wensen en suggesties in te brengen die bijdragen aan het bereiken van de hoofddoelen. In dat kader heb ik tijdens de Algemene financiële beschouwingen met uw Kamer aan het lid Schouten (ChristenUnie) aangegeven dat in het kader van de stelselherziening ook gesproken kan worden over het verschil tussen een- en tweeverdieners.

### 3.2. Fiscale innovatieregelingen

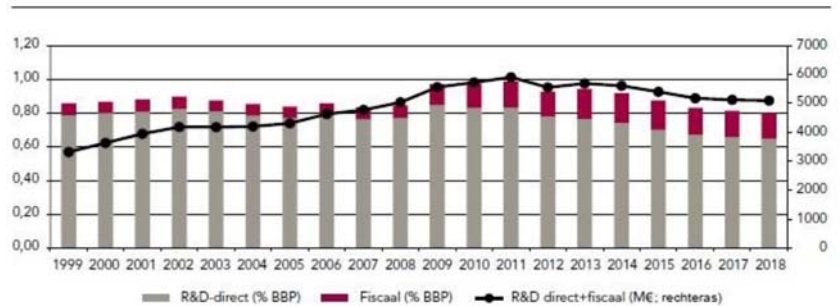
De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet kan aangeven welke invloed de fiscale innovatieregelingen hebben gehad op de innovatie door bedrijven. Uit de laatste WBSO-evaluatie<sup>7</sup> (2012) blijkt dat de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (S&O-afdrachtvermindering, ook wel WBSO) doet wat zij beoogt: het bevorderen van de private loonuitgaven aan speur- en ontwikkelingswerk (S&O). De gemiddelde extra S&O-loonuitgaven per euro afdrachtvermindering wordt voor de periode 2006–2010 geschat tussen € 1,55 en € 1,99, met als meest waarschijnlijke schatting € 1,77. Daarnaast volgt uit de evaluatie dat de regeling bijdraagt aan de verbetering van de kwaliteit van S&O in Nederland en dat deze gunstig is voor het vestigingsklimaat. Ook de Research en Development Aftrek (RDA) is gericht op het stimuleren van private S&O door het verlagen van alle overige kosten en uitgaven die ten behoeve van S&O worden gemaakt. Van deze laatste regeling is gezien de korte bestaansgeschiedenis nog geen evaluatie beschikbaar; deze is voorzien voor 2016. De innovatiebox wordt in 2015 voor het eerst geëvalueerd.

<sup>7</sup> Evaluatie WBSO 2006–2010, Effecten, doelgroepbereik en uitvoering, EIM, februari 2012.

Deze leden vragen voorts welke invloed de taakstelling op het fiscale innovatie-instrumentarium in 2015, 2016 en 2017 heeft op innovatie door bedrijven. Dit is moeilijk te voorspellen. Zoals aangegeven in de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel kunnen in 2015 de parameters van S&O-afdrachtvermindering en RDA op het niveau van 2014 gecontinueerd worden. Kennisinstellingen kunnen daarentegen niet langer gebruik maken van de S&O-afdrachtvermindering bij uitbesteed onderzoek. Omdat kennisinstellingen onvoldoende het voordeel teruggaven aan de opdrachtgever, is het de vraag of dit een groot effect op de innovatie door bedrijven zal hebben. Naar verwachting is de invloed van de aanpassingen voor komend jaar daarom beperkt.

De leden van de fractie van de SP vragen hoeveel er per saldo wordt geïnvesteerd dan wel bezuinigd op innovatie in de huidige kabinetsperiode. Jaarlijks maakt het Rathenau Instituut het overzicht *Totale Investerings in Wetenschap en Innovatie door de rijksoverheid* (kortweg TWIN). Het meeste recente overzicht is gebaseerd op de begrotingen van de departementen voor 2014 en heeft uw Kamer in maart 2014 ontvangen.<sup>8</sup> In het hierna opgenomen overzicht staat de ontwikkeling van de overheidsfinanciering voor Research&Development (R&D) weergegeven als percentage van het bruto binnenlands product en in miljoenen euro's voor de periode 1999–2018. In de Kamerbrief *Reactie op het overzicht Totale Investerings in Wetenschap en Innovatie 2012–2018 (TWIN)*<sup>9</sup> heeft de Staatssecretaris van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap (OCW) een toelichting op deze cijfers gegeven. In het voorjaar van 2015 zal het Rathenau Instituut een nieuw overzicht publiceren op basis van de departementale begrotingen voor 2015.

Directe en indirecte overheidsfinanciering van R&D, als percentage van het BBP en in miljoenen euro's



Bron: Het Rathenau Instituut voor de directe overheidsfinanciering en het ministerie van Economische Zaken voor de indirecte overheidsfinanciering

Rathenau Instituut

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de ideologische motivatie om te bezuinigen op innovatie. Daarnaast vragen deze leden of het kabinet het niet beter acht om rust en zekerheid te gunnen aan ondernemers als het gaat om de innovatieregelingen. Het kabinetsbeleid is gebaseerd op drie pijlers: het op orde brengen van de overheidsfinanciën, eerlijk delen en werken aan duurzame groei. Innovatie draagt met name bij aan de laatste pijler. Een andere pijler is echter het op orde brengen van de overheidsfinanciën. In dit kader heeft het kabinet zich bezonnen op een effectievere inzet van middelen gericht op innovatie en heeft ervoor gekozen om de tot dan toe succesvolle samenwerking tussen

<sup>8</sup> Totale Investerings in Wetenschap en Innovatie 2012–2018, Rathenau Instituut, maart 2014. In de aanbiedingsbrief bij TWIN geeft Rathenau aan dat de aanvullende begrotingsafspraken 2014 hierin nog niet zijn verwerkt. Dit geldt evenzo voor de intensivering uit het regeerakkoord vanaf 2015 voor zover die nog niet aan de departementale begrotingen zijn toegevoegd.

<sup>9</sup> Kamerstukken II 2013/14, 29 338, nr. 135.

bedrijven, wetenschappelijke instellingen en overheid voort te zetten en hier ook extra middelen voor beschikbaar te stellen. Zo is er vanaf 2014 € 110 miljoen extra uitgetrokken voor de TKI-toeslag die bestemd is voor topconsortia voor kennis en innovatie. Hier staat tegenover dat op fiscale innovatieregelingen fors wordt bezuinigd. Door het overhevelen van budget is het echter tot op heden gelukt om de parameters van de positief geëvalueerde S&O-afrachtvermindering op peil te houden. Ook het RDA-aftrekpercentage hoeft in 2015 niet aangepast te worden. Hiermee is sprake van een stabiele ontwikkeling van de parameters van het fiscale innovatie-instrumentarium. Het kabinet verwacht trouwens dat een mogelijke samenvoeging van de RDA met de S&O-afrachtvermindering in 2016 verder kan bijdragen aan een effectievere inzet van middelen.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de parameters voor de S&O-afrachtvermindering voor 2015 al bekend zijn en die van de RDA niet. De parameters van de S&O-afrachtvermindering zijn vastgelegd in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen en dienen dus te worden aangepast in het voorliggende Belastingplan. Het aftrekpercentage voor de RDA is vastgelegd in de Regeling RDA. Deze ministeriële regeling wordt ieder jaar in december vastgesteld. In de memorie van toelichting op het Belastingplan is de verwachting opgenomen dat het percentage voor 2015 opnieuw 60% zal bedragen. Dit percentage is echter pas definitief na het vaststellen van de ministeriële regeling aan het eind van het jaar.

De leden van de fractie van het CDA merken terecht op dat de bezuiniging op de fiscale innovatieregelingen deels wordt ingevuld door € 10 miljoen te bezuinigen op zowel de energie-investeringsaftrek (EIA), de milieu-investeringsaftrek (MIA) en de willekeurige afschrijving milieuinvesteringen (Vamil), in totaal dus € 30 miljoen. In het Belastingplan 2014 en de Miljoenennota 2014 heeft dit al vorm gekregen. Deze leden vragen verder waarom er niet voor is gekozen om de overlap uit deze regelingen te halen. Voorts vragen deze leden of een energie-investering maatschappelijk gezien, volgens de huidige wetgeving, niet ook een milieuinvestering is. Ook vragen de leden of het niet handiger is om met één lijst met investeringen te werken dan met twee. In dit kader vragen deze leden nog of het totaal van de drie milieufaciliteiten eenvoudig is uit te voeren door de Belastingdienst en of de mening van genoemde leden wordt gedeeld dat het wenselijk is om de drie regelingen te vereenvoudigen en zo veel mogelijk samen te voegen tot één regeling.

De EIA stimuleert investeringen in energiebesparende bedrijfsmiddelen of in duurzame energie. Investeringen in energiebesparing of duurzame bedrijfsmiddelen dragen bij aan minder CO<sub>2</sub>-uitstoot en leveren maatschappelijk gezien inderdaad een bijdrage aan het milieu (het klimaat). De MIA stimuleert de aanschaf van specifiek milieuvriendelijke bedrijfsmiddelen. Een milieuinvestering heeft andere milieuvoordelen dan alleen energiebesparing of duurzame energie, bijvoorbeeld op het gebied van luchtkwaliteit, water of geluid. De bedrijfsmiddelen op de beide lijsten verschillen dus van elkaar.

Aanvragen voor de drie faciliteiten (EIA, MIA en Vamil) worden ingediend bij en inhoudelijk beoordeeld door de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO.nl). De goedgekeurde aanvragen komen voor de faciliteiten in aanmerking. RVO.nl levert de relevante gegevens aan bij de Belastingdienst, zodat eenvoudig kan worden vastgesteld of de faciliteiten terecht in de aangifte inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting zijn opgenomen. De Belastingdienst toetst daarbij of de faciliteiten op het juiste moment in aanmerking worden genomen.

In de memorie van toelichting bij het Belastingplan 2014<sup>10</sup> is aandacht besteed aan de evaluaties<sup>11</sup> van de regelingen EIA, MIA en Vamil. Geconstateerd is dat de MIA en Vamil wat betreft de lijst van bedrijfsmiddelen en gebruikers van de regeling naar elkaar toegroeien. In die evaluatierapporten wordt daarom aanbevolen om te onderzoeken of een (procedureel) samengaan of integratie of varianten daarvan tot verdere efficiencyverbetering kunnen leiden. Het kabinet heeft destijds aangekondigd deze aanbeveling over te nemen. Dit onderzoek zal in de loop van volgend jaar worden uitgevoerd.

Tot slot is een horizonbepaling opgenomen voor de EIA, MIA en Vamil. De invoering van een horizonbepaling houdt in dat na een termijn van circa 5 jaar op basis van een positieve evaluatie besloten moet worden de regeling te continueren en anders te beëindigen. Concreet betekent dit voor de EIA, MIA en Vamil dat er voor 1 januari 2019 een evaluatie gereed moet zijn voor de beslissing de regelingen per die datum te continueren of anders te laten vervallen.

De leden van de fractie van het CDA stellen ook enkele vragen over de tarifiering van de MIA en de EIA. Zo vragen zij waarom er een hoger aftrektarief geldt voor energie-investeringen dan voor milieuinvesteringen en of het nodig is om drie verschillende tarieven te hebben voor milieuinvesteringen. Ook vragen zij waarom voor sommige milieuinvesteringen de aftrek van 36% geldt en tevens de willekeurige afschrijving en voor andere milieuinvesteringen niet. Bij de vormgeving van zowel de EIA als de MIA is gekozen voor verschillende tarifiering. Dit hangt samen met de mate waarin het kabinet bepaalde investeringen meer dan wel minder wil ondersteunen en met het voor de regeling beschikbare budget. Op dezelfde wijze geldt dit ook voor de Vamil in combinatie met de MIA. Sommige investeringen worden extra ondersteund met Vamil naast de MIA, voor andere investeringen geldt dit niet. Jaarlijks worden de lijsten van bedrijfsmiddelen opgesteld, waarbij een heroverweging plaatsvindt welke bedrijfsmiddelen op de lijst komen te staan en in welke mate deze bedrijfsmiddelen gestimuleerd worden. Ieder jaar kunnen bedrijven ook bedrijfsmiddelen doorgeven aan RVO.nl, waarvan zij vinden dat die op de lijst zouden moeten komen te staan. Eind december wordt de Milieulijst (MIA / Vamil) en de Energielijst (EIA) voor 2015 bekendgemaakt.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of kleinere bedrijven niet gedupeerd worden door het uitzonderen van publieke kennisinstellingen van de S&O-afdrachtvermindering. Tevens vragen zij waarom het kabinet niet gekozen heeft voor het verbeteren van de huidige regeling voor kennisinstellingen. Zonder twijfel zullen kennisinstellingen een nadeel ondervinden omdat zij niet langer in aanmerking komen voor de S&O-afdrachtvermindering. De toepassing van de regeling voor kennisinstellingen die in opdracht werkzaamheden verrichtten, voldeed echter in onvoldoende mate. Met het oog op het verbeteren van de faciliteit contractonderzoek heeft de Minister van Economische Zaken kennisinstellingen er in het verleden op gewezen dat het de bedoeling is om het ontvangen voordeel van de S&O-afdrachtvermindering door te geven aan de opdrachtgever.<sup>12</sup> Uit de laatste evaluatie uit 2012 volgt dat de kennisinstellingen nog steeds in bijna 70% van de gevallen het voordeel niet volledig doorgeven. Continueren van contractonderzoek zou gezien de taakstellingen op fiscaal innovatiebeleid betekenen dat de S&O-afdrachtvermindering voor bedrijven (waarbij 97% van de gebruikers uit MKB bestaat) zou moeten worden versoerd. Door contractonderzoek voor publieke kennisinstellingen uit de S&O-afdrachtvermindering te

<sup>10</sup> Kamerstukken II 2013/14, 33 752, nr. 3, blz. 22.

<sup>11</sup> Kamerstukken II 2013/14, 33 752, nr. 5.

<sup>12</sup> Kamerstukken II 2006/07, 30 800 XIII, nr. 76, blz. 3; Kamerstukken II 2006/07, 30 800 XIII, nr. 78.

halen wordt de faciliteit uitsluitend gericht op private partijen en daarmee beter gericht op datgene waarvoor zij is bedoeld: het stimuleren van zelfstandig speur- en ontwikkelingswerk door private partijen.

Deze leden vragen voorts op welke manier de toegang tot de S&O-afdrachtvermindering voor kleinere bedrijven verbeterd wordt. De S&O-afdrachtvermindering is voor kleinere bedrijven al een toegankelijke regeling. De S&O-afdrachtvermindering kent lage administratieve lasten (8 cent per euro S&O-afdrachtvermindering, evaluatie 2010) en bedrijven zijn tevreden over de uitvoering door RVO.nl (rapportcijfer 7,6, evaluatie 2010). Er is ook sprake van toenemend gebruik van de regeling door bedrijven (van 16.620 in 2009 naar 22.640 in 2013) waarvan het merendeel (97%) tot het MKB behoort. Qua opzet is de S&O-afdrachtvermindering ook een gunstige regeling voor het MKB. Door de tarievenstructuur en het plafond is het percentage dat in 2013 bij het MKB terecht kwam (72%) hoger dan het aandeel van het MKB in de privaat uitgevoerde R&D in Nederland (45%, R&D-cijfers over 2012<sup>13</sup>). Om de toegang verder te verbeteren houdt de RVO jaarlijks een tevredenheidsonderzoek onder haar klanten op basis waarvan het aanvraagprogramma en de digitale aanvraagomgeving (eLoket) worden aangepast. Daarnaast vinden er regelmatig diverse campagnes plaats waarin ook de S&O-afdrachtvermindering en RDA centraal staan. Recente voorbeelden zijn de campagne «Kansen met R&D» (<http://www.rvo.nl/KansenmetRD>) en het RVO.nl jaarjournaal (<http://jaarjournaal.rvo.nl/>).

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen hoe de integratie van de fiscale innovatieregelingen vormgegeven gaat worden en welke effecten de integratie heeft op de stimulering van en de verhouding tussen arbeid en kapitaal. De RDA is in 2012 geïntroduceerd met het oog op een gelijke stimulering van R&D-arbeid en R&D-kapitaal. Daarvoor werden door middel van de S&O-afdrachtvermindering alleen R&D-arbeidskosten fiscaal gestimuleerd. Zoals aangegeven zal het kabinet onderzoeken of met ingang van 2016 de RDA met de S&O-afdrachtvermindering kan worden samengevoegd tot één geïntegreerde regeling in de sfeer van de loonheffing. Het is de bedoeling dat de verrekening van het RDA-voordeel na samenvoeging van beide regelingen op dezelfde wijze gebeurt als de huidige verrekeningssystematiek van de S&O-afdrachtvermindering. Hoe deze regeling eruit zou komen te zien is op dit moment nog niet bekend. Zeker is wel dat, mochten WBSO en RDA samengevoegd worden in een nieuwe regeling, naast de loonkosten ook overige kosten en uitgaven (R&D-kapitaal) onderdeel zullen vormen van de grondslag. In een nieuwe regeling worden dus net als in de huidige situatie zowel R&D-arbeid als R&D-kapitaal gestimuleerd.

Het lid van de fractie 50PLUS/Klein vraagt wat de effectiviteit van de RDA is bij het MKB. De RDA is in 2012 geïntroduceerd en wordt in 2016 geëvalueerd. Daarbij wordt gekeken naar de effectiviteit van de regeling. Bij deze evaluatie zal ook speciaal worden gekeken naar het MKB. Wat betreft het gebruik van de RDA-regeling door het MKB is tot nu toe gebleken dat het bedrag dat bij het MKB terecht komt (42%, cijfers 2013) min of meer in lijn is met het aandeel van het MKB in de privaat uitgevoerde R&D in Nederland (45%, R&D-cijfers over 2012). Het aantal gebruikers van de RDA is daarbij gestegen van 13.860 in 2012 naar 16.160 in 2013, waarvan 97% MKB.

<sup>13</sup> CBS, «ICT, kennis en economie 2014»; <http://www.cbs.nl/NR/rdonlyres/4DEFB273-9BC7-459B-8788-44C94175DA4B/0/2014i78pub.pdf>.

Het lid van de fractie 50PLUS/Klein vraagt tevens naar de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst en de administratieve lasten voor MKB-bedrijven in verband met de RDA. MKB-bedrijven die in 2013 RDA hebben aangevraagd hebben gemiddeld een voordeel ontvangen van circa € 6.100. Een inschatting voor de additionele administratieve lasten van een RDA-traject is dat deze tussen de € 250 en € 500 per bedrijf bedragen. Daarbij is van belang dat 75% van de gebruikers van de RDA gebruikmaakt van het RDA-forfait. Deze bedrijven hoeven alleen uren voor de S&O-afdrachtvermindering aan te vragen en hebben verder geen additionele administratieve lasten die voortvloeien uit de RDA. Bedrijven vragen RDA aan bij RVO.nl. Daar worden aanvragen voor de S&O-afdrachtvermindering en de RDA gezamenlijk behandeld. De uitvoeringskosten voor WBSO en RDA bedroegen voor RVO.nl in 2013 ongeveer 2 cent per euro WBSO/RDA-voordeel. De uitvoeringskosten van de RDA bedroegen in 2013 voor de Belastingdienst ongeveer 0,2 cent per euro RDA-voordeel. Er wordt in de uitvoering geen onderscheid gemaakt naar MKB of grootbedrijf. De uitvoeringskosten kunnen dan ook niet afzonderlijk voor het MKB worden gegeven.

Ten slotte vraagt het lid van de fractie 50PLUS/Klein hoe het kan dat er een overschrijding bij de RDA heeft plaatsgevonden in 2013, terwijl de S&O-afdrachtvermindering een overschrijding kent. De RDA is in 2012 geïntroduceerd. Bij het bepalen van het RDA-percentage voor 2013 waren er nog weinig gegevens over het gebruik bekend. Om die reden is het RDA-percentage voor 2013, in lijn met het RDA-besluit, vastgesteld op 54%. In de praktijk bleek dit percentage tot een forse onderuitputting te leiden. Op basis van de huidige inzichten is het voor het jaar 2015 naar verwachting mogelijk om met minder beschikbare middelen (€ 238 miljoen) een hoger RDA-voordeel (ter hoogte van 60%) te kunnen financieren. De overschrijding van de S&O-afdrachtvermindering in 2013 hangt samen met een sterker groeiend gebruik van deze regeling dan voorzien bij het opstellen van het Belastingplan 2013. Voor deze incidentele overschrijding zijn geen duidelijk aanwijsbare redenen. Deze overschrijding noodzaakt daarom vooralsnog niet tot een structurele aanpassing van de regeling.

### *3.3. Gebruikelijkloonregeling*

#### *Inkomensafhankelijke regeling*

De leden van de fracties van de VVD en het CDA vragen naar de gevolgen van de voorgestelde aanpassing van de doelmatigheidsmarge voor de inkomensafhankelijke premies en bijdragen en andere inkomensafhankelijke regelingen. De leden van de fractie van het CDA vragen om exact aan te geven om welke inkomensafhankelijke premies, inkomensafhankelijke bijdragen en andere inkomensafhankelijke regelingen het gaat en de leden van de fractie van de VVD vragen of deze wijziging ook effecten heeft op het toekennen van de diverse soorten toeslagen. Enkele voorbeelden van inkomensafhankelijke regelingen waarbij ook boven een bedrag van € 44.000 verschillen in het in aanmerking te nemen loon van belang kunnen zijn, zijn de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet, de kinderopvangtoeslag, het kindgebonden budget en afbetalingsregelingen bij schulden. Bovendien kan het fiscale inkomen van de directeur-groootaandeelhouder (DGA) ook bij een loon van € 44.000 of hoger door aftrekposten, zoals de hypotheekrenteaftrek, onder de inkomensgrens van andere inkomensafhankelijke regelingen komen. Hierbij kan gedacht worden aan de zorgtoeslag. Daarnaast zijn er tal van andere regelingen die aansluiten bij de hoogte van het inkomen, zoals gemeentelijke, regionale en arbeidsrechtelijke regelingen.



### *Verskil met werknemer verkleinen*

De leden van de fracties van de VVD en het CDA vragen waarom het kabinet het verschil tussen DGA's en gewone werknemers wil verkleinen. Door de werking van de doelmatigheidsmarge mag het fiscaal in aanmerking te nemen loon van de DGA op dit moment 30% lager liggen dan het loon van een vergelijkbare werknemer zonder aandelen in de vennootschap waarvoor de DGA werkt. Dit grote verschil tussen werknemers met aandelen in de vennootschap en werknemers zonder aandelen in de vennootschap vindt het kabinet onwenselijk. Hierbij dient opgemerkt te worden dat het verlagen van de doelmatigheidsmarge primair is ingegeven vanuit de Begrotingsafspraken 2014 en dat de opbrengst van deze maatregel wordt ingezet voor het op orde brengen van de overheidsfinanciën.

De leden van de fractie van de SP vragen of het voor vermogenden mogelijk is om tegen een lager belastingtarief te worden belast dan werknemers zonder vermogen, doordat vermogenden een groot deel van hun inkomen in box 2 kunnen laten vallen. Voor een werknemer met een aanmerkelijk belang in de bv waarin hij werkt (een DGA) kan het, afhankelijk van de feiten en omstandigheden, inderdaad mogelijk kan zijn om een groter deel van het inkomen in box 2 te laten vallen. De gebruikelijkloonregeling zorgt ervoor dat de DGA zo veel mogelijk gelijk wordt behandeld met een werknemer.

### *Meest vergelijkbare dienstbetrekking*

De leden van de fracties van de VVD en het CDA vragen naar de bewijslastverdeling in het kader van de voorgestelde wijziging van «soortgelijke dienstbetrekking» in «meest vergelijkbare dienstbetrekking» en of hiermee de bewijslast onoorbaar wordt omgekeerd en de gehele bewijslast op de belastingplichtige komt te liggen. De leden van de fractie van het CDA vragen tevens om een nadere toelichting op dit punt. Ook de leden van de fractie van D66 vragen naar de operationalisering van de «meest vergelijkbare dienstbetrekking». Door de vervanging van «soortgelijke dienstbetrekking» door «meest vergelijkbare dienstbetrekking» wordt voorkomen dat het voor de inhoudingsplichtige in bepaalde gevallen onevenredig gemakkelijk kan zijn om terug te vallen op het standaardbedrag van € 44.000 (bedrag 2014). Onder de huidige regeling kan de inspecteur een soortgelijke dienstbetrekking aanvoeren, waarna de inhoudingsplichtige slechts aannemelijk hoeft te maken dat die dienstbetrekking niet soortgelijk is. Dit kan tot gevolg hebben dat in die gevallen een gebruikelijk loon niet wordt benaderd. Dit is in strijd met het doel van de gebruikelijkloonregeling en dat acht het kabinet onwenselijk. Daarom wordt voorgesteld dat de inhoudingsplichtige niet alleen hoeft aan te geven dat de vergelijkbare werknemer die de inspecteur aandraagt niet de meest vergelijkbare werknemer is, maar dat de inhoudingsplichtige moet aangeven welke andere vergelijkbare werknemer meer vergelijkbaar is. Dit betekent echter niet dat de gehele bewijslast bij de inhoudingsplichtige komt te liggen. Als de inspecteur van mening is dat de inhoudingsplichtige een te laag loon in aanmerking heeft genomen, is de inspecteur aan zet om aannemelijk te maken dat het loon op grond van de gebruikelijkloonregeling op een hoger bedrag moet worden gesteld. Uiteindelijk gaat het om de meest vergelijkbare dienstbetrekking die gevonden is door de Belastingdienst of de inhoudingsplichtige en waarvan het loon bekend is of redelijkerwijs geschat kan worden. Zowel de Belastingdienst als de inhoudingsplichtige kunnen hierbij steeds proberen om aannemelijk maken dat er een meer vergelijkbare dienstbetrekking bestaat dan de dienstbetrekking die door de andere partij wordt aangevoerd. Om een dienstbetrekking in de vergelijking mee te kunnen nemen, moet deze eerst

aan de ander bekend worden gemaakt. Hiermee wordt voorkomen dat een partij zich kan beroepen op een dienstbetrekking die de andere partij niet kent. Het is overigens, net als onder de huidige regeling, niet de bedoeling personen met vergelijkbare dienstbetrekkingen met naam en toenaam te kennen of te noemen.

De leden van de fractie van de SP merken op dat een verschil van inzicht kan bestaan over wat de «meest vergelijkbare dienstbetrekking» is. Het kan inderdaad voorkomen dat een verschil van inzicht bestaat over wat de meest vergelijkbare dienstbetrekking is en dat de inhoudingsplichtige en de inspecteur er niet in redelijkheid tot overeenstemming kunnen komen. Dit geldt eveneens voor de soortgelijke dienstbetrekking waarbij onder de huidige regeling wordt aangesloten. Indien zij geen overeenstemming kunnen bereiken en de inhoudingsplichtige het niet eens is met de uiteindelijke beslissing van de inspecteur, kan hij hiertegen in bezwaar en beroep gaan.

Daarnaast vragen de leden van de fractie van de SP wat er gebeurt als ook de meest vergelijkbare dienstbetrekking niet goed te vergelijken is. De leden van de fractie van het CDA vragen ook of het kan voorkomen dat er geen enkele vergelijkbare dienstbetrekking is. Zij vragen tevens waarom het kabinet meent dat er altijd een «meest vergelijkbare dienstbetrekking» is. Er zijn altijd wel bepaalde kenmerken van de dienstbetrekking van de DGA die overeenkomen met andere dienstbetrekkingen, waardoor in alle gevallen sprake is van een vergelijkbare dienstbetrekking. Van deze vergelijkbare dienstbetrekkingen is de dienstbetrekking die het meest overeenkomt met die van de DGA de meest vergelijkbare dienstbetrekking. Het kan echter voorkomen dat de meest vergelijkbare dienstbetrekking significant verschilt van de dienstbetrekking van de werknemer met een aanmerkelijk belang. Binnen de wettelijke regeling heeft de inhoudingsplichtige de vrijheid om dergelijke verschillen aan te voeren en te kwantificeren. In deze gevallen ligt het voor de hand dat de inspecteur en de inhoudingsplichtige samen tot een oplossing komen waarbij wel een gebruikelijk loon, met inachtneming van de doelmatigheidsmarge, in aanmerking wordt genomen.

De leden van de fractie van de SP vragen ook hoe wordt opgetreden als twee functies met een verschillende beloning vrijwel identiek zijn en hiervan eigenlijk geen meest vergelijkbare dienstbetrekking is aan te wijzen. In de praktijk kan het voorkomen dat meerdere dienstbetrekkingen gezamenlijk aan te merken zijn als de meest vergelijkbare dienstbetrekking, maar dat de lonen voor deze dienstbetrekkingen verschillen. In die gevallen moet het loon in redelijkheid vastgesteld worden door bijvoorbeeld na te gaan welk loon het meest voorkomt of door uit te gaan van het gemiddelde loon.

De leden van de fractie van D66 vragen om een bevestiging dat vanaf het jaar 2016 de maatstaf van meest vergelijkbare dienstbetrekking voor alle DGA's gaat gelden.

De voorgestelde vervanging van «soortgelijke dienstbetrekking» door «meest vergelijkbare dienstbetrekking» gaat in per 1 januari 2015. Deze wijziging geldt voor alle DGA's waarop de gebruikelijkloonregeling van toepassing is.

#### *Uitvoeringslasten/discussie/budgettair*

De leden van de fracties van de VVD, de PVV en ChristenUnie vragen of na de vervanging van het begrip «soortgelijke dienstbetrekking» door het begrip «meest vergelijkbare dienstbetrekking» niet veel discussies met de Belastingdienst blijven bestaan tussen DGA's en de Belastingdienst. De

leden van de fractie van de PVV vragen hoe het kabinet dit denkt op te lossen en of dit eigenlijk wel op te lossen is. De leden van de fractie van de VVD vragen om in te gaan op de kritiek van de NOB dat deze wijziging zal leiden tot een toename van de discussies tussen belastingplichtigen en de Belastingdienst. Ook vragen deze leden of de regeling goed uitvoerbaar is. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet de opvatting deelt dat er in de praktijk heel wat voorbeelden zullen zijn die ingewikkelder liggen dan het voorbeeld van de orthodontist die te vergelijken is met de tandarts in loondienst. Enkele vragen en het commentaar van de NOB gaan ervan uit dat het kabinet uitgedragen heeft dat het aantal discussies tussen inhoudingsplichtigen en de Belastingdienst zal afnemen als gevolg van het nieuwe begrip «meest vergelijkbare dienstbetrekking». Dat is echter niet het geval. Bij de uitvoeringstoets ten aanzien van de wijziging van «soortgelijke dienstbetrekking» in «meest vergelijkbare dienstbetrekking» is ingeschat dat per saldo noch sprake is van een verlichting, noch van een verzwaring van de uitvoeringskosten. Volgens de NOB heeft het begrip «meest vergelijkbare dienstbetrekking» een ruimer bereik dan het oude begrip «soortgelijke dienstbetrekking» en neemt daardoor het aantal discussies toe. Onder het begrip «soortgelijke dienstbetrekking» zullen echter in de regel meer dienstbetrekkingen vallen dan onder het begrip «meest vergelijkbare dienstbetrekking». In de praktijk kan wel discussie ontstaan over de vraag welke dienstbetrekking het meest vergelijkbaar is en kan uiteindelijk in redelijkheid geconcludeerd worden dat twee of meer dienstbetrekkingen min of meer even vergelijkbaar zijn met de dienstbetrekking van de DGA. Ditzelfde geldt ook voor de soortgelijke dienstbetrekking; daarbij kan de conclusie eveneens zijn dat er meerdere dienstbetrekkingen bestaan die soortgelijk zijn aan de dienstbetrekking van de DGA. Bovendien zijn er onder de huidige regeling discussies of een bepaalde dienstbetrekking soortgelijk is of niet. De door de leden van de fractie van de ChristenUnie genoemde casus van de orthodontist en de tandarts is een tekenend voorbeeld van een dienstbetrekking waarbij een soortgelijke dienstbetrekking niet gevonden kan worden, maar een meest vergelijkbare dienstbetrekking wel. Het begrip «meest vergelijkbare dienstbetrekking» beperkt veelal de marge van mogelijke geschillen en vergroot daardoor de kans om tot overeenstemming te komen. Ook in moeilijkere casussen zal er altijd een meest vergelijkbare dienstbetrekking gevonden worden. De praktijk leert dat de DGA en de Belastingdienst er in het gros van de gevallen in redelijkheid uitkomen. Al met al acht ik het niet aannemelijk dat meer discussies zullen ontstaan tussen de inspecteur en de inhoudingsplichtige door het vervangen van het begrip «soortgelijke dienstbetrekking».

Het lid van de fractie 50PLUS/Klein vraagt wat de geschatte uitvoeringskosten zijn en welk maatschappelijk probleem wordt opgelost met de aanpassingen in de gebruikelijkloonregeling. De leden van de fractie van het CDA vragen naar de proportionaliteit van de beperkte wijziging van de doelmatigheidsmarge ten opzichte van de uitvoeringskosten en zij vragen of het kabinet hun mening deelt dat de schaarse middelen van de Belastingdienst veel effectiever en efficiënter kunnen worden ingezet. De uitvoeringskosten die gepaard gaan met de voorgestelde wijzigingen in de gebruikelijkloonregeling bedragen eenmalig € 1,3 miljoen (in 2015) ten opzichte van een structurele budgettaire opbrengst van € 150 miljoen per jaar. Dit acht het kabinet proportioneel en een effectieve en efficiënte inzet van middelen van de Belastingdienst. Het maatschappelijke belang van de voorgestelde wijzigingen is dat hiermee de kloof tussen de hoogte van het in aanmerking te nemen loon bij werknemers met een aanmerkelijk belang en werknemers zonder een aanmerkelijk belang verkleind wordt. Dit acht het kabinet wenselijk met het oog op de gevolgen van de hoogte van het fiscale loon voor de belastingheffing, voor inkomensafhankelijke

premies en bijdragen en voor de toepassing van andere inkomensafhankelijke regelingen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de budgettaire opbrengst van de vervanging van het begrip «soortgelijke dienstbetrekking» door «meest vergelijkbare dienstbetrekking». De leden van de fractie van de VVD vragen of deze maatregel nodig is om de geraamde budgettaire opbrengst te kunnen innen. De overige maatregelen in de sfeer van het gebruikelijk loon, waaronder de maatregel om het begrip «soortgelijke dienstbetrekking» te vervangen door «meest vergelijkbare dienstbetrekking», moeten gezien worden als extra handvatten voor de Belastingdienst om een gebruikelijk loon, met inachtneming van de doelmatigheidsmarge, te benaderen. Voor deze «ondersteunende» maatregelen zijn om die reden geen afzonderlijke opbrengst geraamd.

De leden van de fractie van het CDA vragen of exact kan worden aangegeven welke aannames zijn gehanteerd bij de raming van de opbrengst van € 150 miljoen voor aanpassing van de doelmatigheidsmarge in de gebruikelijkloonregeling. Tevens vragen zij van hoeveel DGA's het inkomen naar boven zal worden bijgesteld en in welke mate, hoeveel extra loonbelasting dat oplevert en wat het kost aan latere derving van vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting. De raming van € 150 miljoen is in beginsel pro rata afgeleid van de in het rapport van de Commissie Van Dijkhuizen opgenomen raming van de maatregel om de doelmatigheidsmarge van 30% terug te brengen tot 10% in plaats van de thans voorgestelde 25%. In deze raming is verondersteld dat alle circa 135.000 DGA's met een loon boven het standaardbedrag maximaal gebruikmaken van de marge van 30% en dat het loon van deze groep met 20/70<sup>e</sup> naar boven wordt bijgesteld. Anders dan bij de in het rapport van de Commissie Van Dijkhuizen opgenomen raming is voor de raming van € 150 miljoen verondersteld dat niet in alle gevallen de maximale marge van 30% is opgezocht. Een en ander leidt tot een meeropbrengst loonbelasting van € 198 miljoen en een directe minderopbrengst vennootschapsbelasting van € 48 miljoen, zodat per saldo een ex ante budgettair effect van € 150 miljoen resteert.

De leden van de fractie van de SP vragen in welke mate de doelmatigheidsmarge wordt gebruikt. De doelmatigheidsmarge is niet van toepassing als het gebruikelijk loon lager is dan het standaardbedrag van € 44.000 (bedrag 2014). Uit onderzoek van de Commissie Van Dijkhuizen blijkt dat het loon van een DGA in 34% van de gevallen op een lager bedrag dan het standaardbedrag wordt gesteld. Deze groep DGA's maakt dus geen gebruik van de doelmatigheidsmarge. Van de DGA's zit 5% precies op het standaardbedrag. Omdat de doelmatigheidsmarge toegepast mag worden voor zover het loon hierdoor niet zakt onder het standaardbedrag, verschilt het bij deze groep in hoeverre de doelmatigheidsmarge wordt toegepast. De overige 61% van de DGA's kan in beginsel volledig gebruik maken van de doelmatigheidsmarge en een groot deel daarvan zal dit ook doen.

De leden van de fractie van de PvdA geven aan te begrijpen dat het kabinet de realisatie van de opbrengst van € 150 miljoen veilig wil stellen door met overgangsrecht het DGA-loon voor 2015 vast te stellen op 75/70<sup>e</sup> van het loon in 2013 als dit loon in 2013 hoger was dan het standaardbedrag van € 43.000. Zij vragen wat er gebeurt als het loon in 2013 lager was dan € 43.000. De leden van de fractie van de SP vragen of er bij de overgangsregeling ten onrechte vanuit wordt gegaan dat iedereen de doelmatigheidsmarge gebruikt. Tevens vragen zij het kabinet in te gaan op de verschuiving van de bewijslast van de Belastingdienst naar de inhoudingsplichtige indien deze de wettelijke verhoging vindt leiden tot

een te hoog loon, welke stappen de ondernemer moet zetten om te bewijzen dat de wettelijke verhoging te fors is en of het aantal uren dat hij daarin moet steken bij benadering kan worden gegeven. De leden van de fractie van het CDA vragen waarom het kabinet heeft gekozen voor de nieuwe fictie van 75/70<sup>e</sup> van het loon in 2013 en of het kabinet het niet apart en onrechtvaardig vindt om bovenop de fictie van de gebruikelijkloonregeling een nieuwe fictie te creëren. Zij vragen of de maatregel niet een jaar later ingevoerd kan worden en waarom dit geen argument is geweest om het gebruikelijk loon ongemoeid te laten. Voorts vragen de leden van de fractie van het CDA hoe het kabinet deze fictie kan rechtvaardigen voor ondernemers die geen gebruik maken van de doelmatigheidsmarge en of het kabinet de verwachting deelt dat veel DGA's alsnog een afspraak zullen willen over het gebruikelijk loon omdat sprake is van schijn duidelijkheid. Om tegemoet te komen aan de bezwaren van verschillende Tweede Kamerfracties en belangenorganisaties en om meer duidelijkheid te scheppen voor inhoudingsplichtigen, stelt het kabinet het volgende voor. In tegenstelling tot wat staat vermeld in de memorie van toelichting bij het Belastingplan 2015, worden niet alle afspraken per 1 januari 2015 opgezegd. Afspraken waarbij een gebruikelijk loon gelijk aan of lager dan het standaardbedrag is afgesproken, worden niet collectief opgezegd. Alleen de overige afspraken worden opgezegd. Ook zal de wettelijk verplichte overgangsregeling vervallen. Dat zal worden geregeld in de tweede nota van wijziging op het Belastingplan 2015, die op korte termijn naar de Tweede Kamer zal worden gezonden. Voor afspraken die worden opgezegd mag de inhoudingsplichtige deze afspraak blijven toepassen mits het afgesproken loon wordt verhoogd tot 75/70<sup>e</sup> van het loon in 2014 en de feiten en omstandigheden gelijk blijven. Een nieuwe afspraak is pas nodig wanneer de inspecteur of de inhoudingsplichtige contact opneemt voor het maken van een nieuwe afspraak of wanneer de geldigheidsduur van de oorspronkelijke afspraak verlopen is. Als een inhoudingsplichtige de 75/70-fictie toepast gedurende de looptijd van de opgezegde afspraak, zolang de inspecteur geen contact heeft opgenomen en mits de feiten en omstandigheden gelijk blijven, zal de inspecteur het loon niet corrigeren. Bij de overgangsregeling zou dit wel hebben gekund. Deze tegemoetkoming geeft dus meer zekerheid aan de inhoudingsplichtigen met een afspraak dan de overgangsregeling. Bovendien is op deze manier geen sprake meer van een verzwaring van de bewijslast als een DGA het loon bij toepassing van de 75/70-fictie uit de overgangsregeling te hoog vindt. De inhoudingsplichtige is immers niet verplicht om de 75/70-fictie van de tegemoetkoming toe te passen. Inhoudingsplichtigen zonder afspraak en inhoudingsplichtigen die geen gebruik willen maken van de 75/70-fictie moeten zelf de nieuwe gebruikelijkloonregeling toepassen. Onder de nieuwe gebruikelijkloonregeling zal het in veel gevallen voor de hand liggen dat voor bedragen boven € 44.000 een verhoging tot 75/70<sup>e</sup> plaatsvindt, omdat de doelmatigheidsmarge volledig is toegepast. Voor inhoudingsplichtigen zonder afspraak of inhoudingsplichtigen met opgezegde afspraken die ervoor kiezen de 75/70-fictie niet toe te passen, zijn de reguliere mogelijkheden voor de inspecteur met betrekking tot het corrigeren van de hoogte van het in aanmerking te nemen loon van toepassing. Het kan een signaal zijn voor de Belastingdienst als geen verhoging plaatsvindt. Met deze tegemoetkoming is beantwoording van de meer technische vragen over het overgangsrecht niet meer relevant.

De leden van de fractie van het CDA vragen of afspraken over het gebruikelijk loon die inspecteurs namens de Staatssecretaris als uitvoerder van de belastingwet gemaakt hebben, wel kunnen worden opgezegd via de memorie van toelichting door de Staatssecretaris in de functie van medewetgever. De overeenkomsten over het gebruikelijk loon die de Belastingdienst met inhoudingsplichtigen heeft gesloten bevatten

standaard een voorbehoud voor wetwijzigingen. Naar aanleiding van de voorgestelde wetwijzigingen worden bestaande afspraken dan ook opgezegd. De Belastingdienst zal dit voor de duidelijkheid en de rechtszekerheid zelf ook communiceren via het voorlichtingsmateriaal voor de loonheffingen. Om de DGA's in een zo vroeg mogelijk stadium te informeren over het opzeggen van de afspraken, is dit al in de memorie van toelichting opgenomen.

De leden van de fractie van het CDA zien een behoorlijke overkill in de uitbreiding van het begrip verbonden lichamen tot lichamen waarvoor de deelnemingsvrijstelling geldt en vragen waarom het kabinet deze overkill nodig acht. Samenwerkingsverbanden van bijvoorbeeld belastingadviseurs, accountants, advocaten, architecten of medici hebben vaak meerdere «partners» (zoals een vennoot of maat) die tevens DGA zijn. Deze partners hebben via hun persoonlijke bv in de regel een belang van minder dan een derde gedeelte in de werkmaatschappij van het samenwerkingsverband. Onder de huidige gebruikelijkloonregeling betekent dit dat de lonen van de werknemers van de werkmaatschappij van het samenwerkingsverband niet worden meegenomen bij het bepalen van het hoogste loon van de overige werknemers. De Belastingdienst constateert dat het in de praktijk regelmatig voorkomt dat het loon van een partner op een veel lager bedrag wordt gesteld dan het loon van sommige werknemers in de werkmaatschappij. Om deze situatie tegen te gaan acht het kabinet het noodzakelijk om het begrip «met het lichaam verbonden lichaam» op deze wijze uit te breiden. Het lid Van Vliet vraagt het kabinet te bevestigen dat met deze aanpassing wordt aangesloten bij de definitie uit artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) en dat er dus feitelijk geen sprake is van een nieuwe definitie. Het eerste deel van de vraag kan ik bevestigen. Bij de beoordeling of sprake is van het direct of indirect met toepassing van de deelnemingsvrijstelling kunnen genieten van voordelen, wordt aangesloten bij artikel 13 van de Wet Vpb 1969. Deze wijziging betekent echter een uitbreiding van het begrip «met het lichaam verbonden lichaam» binnen de gebruikelijkloonregeling. Er is op dit punt dus sprake van een nieuwe definitie waarbij wel wordt aangesloten bij reeds bestaande verbondenheidscriteria.

Het lid Van Vliet vraagt om uiteen te zetten waarop het standaardbedrag van € 44.000 is gebaseerd, welke berekeningen zijn gehanteerd om dit bedrag vast te stellen en of het voor het kabinet een overweging is om de uitgangspunten en dus de hoogte van dit bedrag opnieuw te analyseren. De gebruikelijkloonregeling is ingevoerd in 1997. Het normbedrag in dat jaar was f 78.000. Van 1998 tot en met 2005 werd aangesloten bij het maximale inkomen voor de Wet arbeidsongeschiktheidsverzekeringen (WAZ). Dat bedrag was f 84.000 / € 38.118. Hiermee werd voorkomen dat DGA's zich geheel of gedeeltelijk zouden onttrekken aan de WAZ-premie. Overigens was het doel van de gebruikelijkloonregeling niet enkel om te voorkomen dat DGA's zich zouden onttrekken aan de WAZ-premie, maar ook om te voorkomen dat ze zich geheel of gedeeltelijk zouden onttrekken aan overige premies, de heffing van loonbelasting, inkomstenbelasting en vermogensbelasting en onbedoelde voordelen zouden kunnen behalen in de sfeer van inkomensafhankelijke voorzieningen. Op een later moment is ook benoemd dat de gebruikelijkloonregeling tegenwicht biedt aan de inherente druk bij de DGA om nettowinsten van zijn onderneming niet uit te keren en daarmee belastingheffing uit te stellen. Naar aanleiding van de inwerkingtreding van de Wet einde toegang verzekering WAZ is besloten niet langer te verwijzen naar grenzen in WAZ-regelgeving, maar het normbedrag vanaf 1 januari 2006 in de gebruikelijkloonregeling zelf op te nemen. Het normbedrag is toen vastgesteld op € 39.000. Dit was een stijging van 2,3% van het tot dan toe geldende bedrag, hetgeen lager was

dan de loonontwikkeling op dat moment. Sindsdien wordt dit bedrag jaarlijks geïndexeerd voor inflatie met toepassing van de tabelcorrectiefactor van artikel 10.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) op het onafgeronde bedrag van het voorgaande jaar. Vervolgens wordt de uitkomst rekenkundig afgerond op duizendtallen. Het kabinet ziet op dit moment geen aanleiding om de uitgangspunten voor het vaststellen van dit normbedrag opnieuw te analyseren.

De leden van de fractie van de VVD vragen welke mogelijkheden er voor starters bestaan om het loon op een lager bedrag vast te stellen dan op het standaardbedrag van € 44.000 of op het loon van de bestverdienende werknemer en of de Belastingdienst in alle gevallen rekening houdt met de financiële situatie van de starter. De leden van de fractie van het CDA refereren aan de in de memorie van toelichting beschreven mogelijkheid om bij starters rekening te houden met de financiële situatie en vragen op welke wijze starters deze mogelijkheid kunnen toepassen. Ook vragen deze leden of het hierbij gaat om huidig beleid of om beleid dat vanaf 2015 versoepeld wordt en of deze flexibiliteit ook geldt voor andere DGA's die bijvoorbeeld in verliessituaties of bij liquiditeitsproblemen redenen hebben om hun loon tijdelijk te verlagen. Ook bij starters is de gebruikelijkloonregeling gericht op het in de heffing betrekken van een geobjectiverd loon. Dit geobjectiverde loon kan lager zijn dan het standaardbedrag van € 44.000 (bedrag 2014) of dat van de bestverdienende werknemer. Het voorgestelde artikel 12a, tweede lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) biedt de wettelijke basis voor het vaststellen van een lager loon. Bij twijfel over de hoogte van het in aanmerking te nemen loon kan de belastingplichtige contact opnemen met de Belastingdienst om hier afspraken over te maken. De Belastingdienst gaat altijd welwillend met starters om en houdt daarbij rekening met alle feiten en omstandigheden, waaronder de financiële situatie. Er zijn geen situaties bekend waarin sprake is van een blijvend geschil tussen een starter en de Belastingdienst. Tot op heden is dan ook nog geen jurisprudentie geweest over de toepassing van de gebruikelijkloonregeling bij starters. Hoewel het bestaand beleid is om ook bij starters rekening te houden met alle feiten en omstandigheden, is dit niet eerder zo specifiek gemeld als in de memorie van toelichting bij dit wetsvoorstel. Het kabinet hoopt hiermee de onzekerheid, voor zover die bij starters aanwezig is omtrent de gebruikelijkloonregeling, weg te nemen. Het is naar mijn mening niet in alle verliessituaties redelijk om uit te gaan van een lager loon maar bepaalde (langdurige) verliessituaties kunnen een matigend effect hebben op een naar objectieve maatstaven bepaald gebruikelijk loon. Bedrijven die zich in een (langdurige) verliessituatie bevinden, zullen (nieuwe) medewerkers immers in veel gevallen ook een lager loon aanbieden dan het geval zou zijn geweest in een bloeiende periode. Ook in deze situaties kan een inhoudingsplichtige desgewenst contact opnemen met de Belastingdienst. Ik vertrouw erop dat de Belastingdienst verliessituaties met de nodige zorgvuldigheid benadert.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom ervoor gekozen is geen specifieke regeling voor starters te treffen en of een dergelijke regeling niet juist discussie met de Belastingdienst over de exacte invulling zou voorkomen. Om discussies over de exacte invulling van de gebruikelijkloonregeling voor starters te voorkomen, zou een specifieke regeling voor starters min of meer exact moeten bepalen hoe hoog het in aanmerking te nemen loon moet zijn in de eerste zoveel jaren van de onderneming. Omdat zo'n wettelijke regeling nooit rekening kan houden met alle feiten en omstandigheden van een afzonderlijke starter, zal het resultaat van een dergelijke regeling vaak onbevredigend zijn. Een te hoog loon kan nadelig zijn voor de starter en een te laag loon zou in strijd zijn met het doel van de gebruikelijkloonregeling. Zoals het kabinet

in de memorie van toelichting beschreven heeft, is een afzonderlijke regeling voor starters bovendien niet nodig.

#### *Afroommethode*

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de afroommethode zich verhoudt tot de wijziging van «soortgelijke dienstbetrekking» in «meest vergelijkbare dienstbetrekking». In het verlengde hiervan vragen deze leden of het kabinet kan bevestigen dat de afroommethode door deze wijziging overbodig geworden is en niet meer toegepast zal worden. De zogenoemde afroommethode komt eerder in beeld bij het begrip «soortgelijke dienstbetrekking» zoals dat in de jurisprudentie vorm kreeg dan bij het begrip «meest vergelijkbare dienstbetrekking». Van een meest vergelijkbare dienstbetrekking is in de regel immers altijd sprake en dat is niet het geval bij een soortgelijke dienstbetrekking. De afroommethode is, net zoals de methode waarbij gekeken wordt naar het loon van de meest vergelijkbare dienstbetrekking, een middel om het gebruikelijk loon te benaderen. De afroommethode kan ook in de toekomst zowel door de inhoudingsplichtige als door de inspecteur aangedragen worden om de hoogte van het gebruikelijk loon aannemelijk te maken. Het hangt af van de feiten en omstandigheden en de relevante jurisprudentie welke bewijskracht de afroommethode heeft in een concreet geval. Zo is het voorstelbaar dat die bewijskracht groter is in een situatie van minder gelijkende dienstbetrekkingen. Andersom is het ook mogelijk dat de afroommethode nauwelijks tot geen extra inzicht biedt als het gaat om een nagenoeg identieke dienstbetrekking.

#### *Overig*

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet het aannemelijk acht dat bepaalde personen die veel inkomen uit vermogen genieten, zo veel mogelijk inkomen in box 2 en niet in box 3 laten vallen, vanwege het tarief. Of het voordeliger is om vermogen in box 2 en niet in box 3 te laten vallen, verschilt per situatie en is sterk afhankelijk van een aantal parameters. Om het vermogen in box 2 te kunnen laten vallen moeten (eenmalige) oprichtingskosten en jaarlijks terugkerende kosten worden gemaakt. Ook is het gecombineerde vennootschapsbelasting- en box2-tarief hoger dan het box 3-tarief. Als de genoemde kosten en de tarieven in de vennootschapsbelasting, box 2 en box 3 worden meegenomen in de vergelijking, dan is de conclusie dat het onderbrengen van vermogen in box 2 pas aantrekkelijk wordt bij zeer grote vermogens in combinatie met lage rendementen. Omdat grote vermogens niet enkel in spaargeld worden aangehouden, maar ook worden belegd in producten met een hoger risicoprofiel en navenant hoger rendement, is het al gauw niet lonend om het vermogen in box 2 onder te brengen.

Deze leden vragen voorts hoeveel bedrijfsvermogen jaarlijks wordt geërfd waar de vrijstelling tot € 1 miljoen in de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) in de Successiewet 1956 (SW 1956) op van toepassing is en of het kabinet het met de Commissie Van Dijkhuizen eens is dat grootaandeelhouders op grote schaal gebruikmaken van de BOR. Jaarlijks vererft circa € 1,3 miljard aan ondernemingsvermogen. Ruim 30% daarvan heeft betrekking op ondernemingsvermogens van minder dan € 1 miljoen. De BOR wordt voornamelijk toegepast bij bedrijfsoverdrachten binnen de familie- of werknemerssfeer.

De leden van de fractie van de SP vragen of het klopt dat DGA's uitgaven kunnen doen van geleend geld uit hun bv. Dat is inderdaad mogelijk. Voorts vragen deze leden of het juist is dat de rente op de hypotheek verstrekt door een (eigen) bv kan worden afgetrokken in de inkomstenbe-



lasting. De rente op een in verband met een eigen woning aangegane (al dan niet hypothecaire) lening verstrekt door de bv kan inderdaad als aftrekbare rente binnen de eigenwoningregeling kwalificeren mits uiteraard aan de voorwaarden voor renteaftrek wordt voldaan, waaronder de voorwaarde dat op nieuwe leningen ten minste annuïtair wordt afgelost. Voorts moet bij nieuwe leningen worden voldaan aan de informatieplicht van artikel 3.119g van de Wet IB 2001. De door de bv ontvangen rente moet vervolgens worden betrokken bij de af te dragen vennootschapsbelasting. De door de bv ontvangen rente valt in de belastbare winst van de bv.

#### *3.4. Belasting op leidingwater*

De leden van de fracties van de SP en het CDA hebben vragen gesteld over het beleid rond de belasting op leidingwater en de grondwaterbelasting. Per 1 januari 2012 is de grondwaterbelasting afgeschaft. Deze maatregel maakte deel uit van een pakket van vereenvoudigingsmaatregelen in het Belastingplan 2012 waarbij kleine belastingen werden afgeschaft om te komen tot een eenvoudiger belastingstelsel. Ook de belasting op leidingwater maakte deel uit van dit pakket. Echter de Belasting op leidingwater zou pas worden afgeschaft per 1 januari 2013. Op 25 mei 2012 hebben de fracties van VVD, CDA, D66, Groenlinks en de ChristenUnie het begrotingsakkoord 2013 «verantwoordelijkheid nemen in crisistijd» gesloten. Daarbij is afgesproken om mede in het kader van fiscale vergroening en de overheidsfinanciën de belasting op leidingwater niet af te schaffen. Bij de Begrotingsafspraken 2014 heeft het kabinet met de coalitiefracties en de fracties van D66, ChristenUnie en SGP afgesproken om de belasting op leidingwater te verhogen en het heffingsplafond te laten vervallen.

Na het sluiten van deze begrotingsafspraken was grote snelheid in het wetgevingsproces vereist om de afspraken te kunnen realiseren. Mede daarom is tijdens het parlementaire proces met betrekking tot de belasting op leidingwater toegezegd dat in nauwe samenwerking met de sector zou worden onderzocht wat de effecten en mogelijke knelpunten waren van de wetswijzigingen. Uit die inventarisatie bleek dat het laten vervallen van het heffingsplafond verschillende niet beoogde gevolgen zou hebben. Daardoor moest achteraf worden vastgesteld dat de voorziene wijzigingen in de leidingwaterbelasting beter niet gerealiseerd konden worden. Daaropvolgend heeft het kabinet in een brief van 4 juni 2014 het voornemen aangekondigd om het vervallen van het heffingsplafond weer in te trekken.<sup>14</sup> In die brief is toegezegd om de daaraan gekoppelde derving te dekken in de sfeer van de milieubelastingen bij bedrijven. Het is uiteraard spijtig dat de resultaten van de inventarisatie van knelpunten niet reeds bij het ontwerpen van de wijzigingen van de leidingwaterbelasting betrokken konden worden. Daar zou ook met name de sector baat bij hebben gehad.

Voorts vragen de leden van de fractie van de SP naar de keuze om het handhaven van het heffingsplafond in de leidingwaterbelasting te dekken in de energiebelasting, en niet via herinvoering van de grondwaterbelasting. Het klopt dat bij het afschaffen van de grondwaterbelasting sprake was van een derving in 2012 van € 178 miljoen. Het herinvoeren van de grondwaterbelasting ter dekking van het handhaven van het heffingsplafond in de belasting op leidingwater is niet overwogen omdat herinvoering van nog een kleine milieubelasting geen bijdrage levert aan het vereenvoudigen van het belastingstelsel. Bovendien nemen dan de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst weer toe evenals de administratieve lasten voor het bedrijfsleven. De energiebelasting daarentegen is een bestaande belasting waarvoor deze bezwaren niet spelen. Verder slaat

<sup>14</sup> Kamerstukken II 2013/14, 33 752, nr. 95.

de verhoging van de energiebelasting zoals die in dit wetsvoorstel is vormgegeven, breed neer bij het bedrijfsleven. Indien de derving in de belasting op leidingwater zelf wordt gedekt komt deze lastenverzwaring voornamelijk bij burgers terecht en niet bij bedrijven. Als de derving in de belasting op leidingwater zelf moet worden gevonden moet deze belasting structureel € 330 miljoen gaan opbrengen, en tijdelijk in 2015 en 2016 € 370 miljoen. Dit betekent een tarief van structureel € 0,44, en in 2015 en 2016 € 0,49, per m<sup>3</sup> leidingwater. Het tarief in 2014 is € 0,33 per m<sup>3</sup>.

### 3.5. Afvalstoffenbelasting

De leden van de fracties van de PvdA, de ChristenUnie, de SP, het CDA, D66 en de SGP hebben een aantal vragen gesteld over de mogelijke weglek van verbrandbaar afval naar het buitenland, gezien het ontbreken van een exportheffing. Het kabinet gaat er vanuit dat het relatief lage tarief van € 13 per ton geen extra stimulans van betekenis zal vormen voor de export van afvalstoffen naar het buitenland. Ook nu zijn er al aanzienlijke verschillen tussen de tarieven aan de poort (exclusief belasting) tussen afvalverbrandingsinrichtingen binnen en buiten Nederland. Bovendien kunnen deze tarieven behoorlijk fluctueren. Daarbij kan worden opgemerkt dat het meestal om langlopende contracten gaat. De overheid heeft geen rol bij de totstandkoming van de verschillen tussen de tarieven aan de poort, exclusief belastingen.

Het advies van het Planbureau voor de Leefomgeving (PBL)<sup>15</sup> over een exportheffing is dan ook niet overgenomen. Het PBL heeft aangegeven dat een exportheffing wenselijk is en mogelijk zou zijn op basis van de Europese Verordening Overbrenging Afvalstoffen (EVOA), mits Europeesrechtelijk houdbaar. PBL heeft echter geen fiscale uitvoeringstoets gedaan. PBL gaf verder aan dat een nadere analyse naar de Europeesrechtelijke aspecten op zijn plaats zou zijn. In dat verband merkt het PBL overigens op dat in de Europese juridische context een exportbelasting niet kan samengaan met een importvrijstelling. Over de vraag hoe groot de weglek zou kunnen zijn heeft overleg plaatsgevonden met het PBL. Het PBL kon op dat punt geen indicatie van hoeveelheden geven.

Het antwoord op de vraag in hoeverre export van afval zal toenemen hangt af van vele factoren. Het tariefverschil aan de poort inclusief belastingen is slechts een van de factoren. Of een afvalstoffenbelasting leidt tot een toename van de export is bijvoorbeeld ook afhankelijk van de transportkosten zoals brandstof- en personeelskosten, afschrijving materieel, verzekering en onderhoud. Verder zijn er met export gepaard gaande administratieve lasten. Daarnaast is van belang of er sprake is van over- of ondercapaciteit, de efficiency van de installatie, en of er sprake is van stimuleringsbeleid op nationaal of regionaal niveau, zoals bijvoorbeeld subsidies voor de productie van duurzame energie. Ook kan de toename van import kan van invloed zijn op de capaciteit en prijsstelling op de afvalmarkt.

Wat betreft de vergelijking met andere Europese landen merk ik het volgende op. Enkele van ons omringende landen kennen ook een belasting op het verbranden van afval. Denemarken en Frankrijk die ook een verbrandbelasting kennen, laten de export ook buiten de heffing. Bij de invoering van de afvalstoffenbelasting in Denemarken met destijds nog een tarief van circa € 50 per ton, bestond aanvankelijk ook de vrees voor een toename van de export. Achteraf bleek dit alleszins mee te vallen. Ook in Frankrijk is er geen sprake van substantiële weglek naar het buitenland. Vlaanderen kent formeel wel een exportheffing, maar voor zover bekend wordt er in de praktijk nauwelijks geëxporteerd door milieuwetgeving die

<sup>15</sup> PBL, Opties voor een afvalstoffenbelasting, Beleidsstudie, 2014.

voorschrijft dat binnenlands huishoudelijk afval en vergelijkbaar bedrijfsafval binnen Vlaanderen wordt verwerkt. Oostenrijk kent een verbrandbelasting met een relatief laag tarief. Oostenrijk kent wel een exportheffing maar geen vrijstelling voor de import van afvalstoffen. Geen enkel land kent voor zover bekend zowel een importvrijstelling als een exportheffing. Het kabinet zal de export- en importstromen nauwlettend blijven monitoren. Dit is ook besproken met de branche. Daarbij zal ook worden gelet op mogelijke uitruil van de verwerking van Nederlands en buitenlands afval. Mocht uit deze monitoring blijken dat er toch sprake is van een ongewenste ontwikkeling met weglek naar het buitenland dan zal worden bezien welke maatregelen passend zijn.

De leden van de fractie van de SP vragen om een overzicht van de import en export van afval van de afgelopen vijf jaren. De meest recente data hebben betrekking op 2012. Voor de jaren 2008 tot en met 2012 zijn de in- en uitvoer van afvalstoffen weergegeven in de hierna opgenomen tabel (hoeveelheden in ton).

**Tabel 7. Invoer en uitvoer afvalstoffen**

Jaar	Invoer	Uitvoer
2008	1.060.416	3.145.530
2009	1.016.730	2.923.676
2010	1.051.253	3.074.379
2011	1.979.842	2.878.876
2012	2.645.043	2.699.309

Bron: RWS Leefomgeving (2014)

Het betreft hier alleen de import en export waarvoor een vergunning moet worden aangevraagd. Import en export van schone monostromen (zogenoemde groene lijst stoffen) zijn hier daarom niet in meegenomen. Volgens inschattingen van de Algemene Rekenkamer ligt de totale export inclusief groene lijst stoffen rond de 14,1 miljoen ton en de totale import rond de 8,5 miljoen ton.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet weet dat de Duitse verbrandingsinstallaties in Laar en Emlichheim op Nederlands afval draaien. Het kabinet is zich hiervan bewust. Laar en Emlichheim betreft een en dezelfde installatie. Het is een installatie waar de verbrandingsoven aan de Duitse kant en de turbine aan de Nederlandse kant van de grens staat. Voor het afval dat hier heen gaat worden exportbeschikkingen afgegeven.

De leden van de fracties van het CDA en de SGP vragen naar het afval dat vanaf 1 januari 2015 contractueel vrijkomt en dat mogelijk kan worden geëxporteerd. Het gaat hier om door of namens gemeenten ingezameld gemengd afval. Het afval dat per 1 januari 2015 contractueel vrijkomt is minder dan de door de leden van de fractie van het CDA genoemde 20%. Wel komt er een aanzienlijke hoeveelheid vrij in 2016. Echter, dit afval is voor zover mij bekend vrijwel allemaal inmiddels al opnieuw aanbesteed en gegund. Dit afval zal ook na afloop van de lopende contracten in beginsel gewoon bij Nederlandse verbrandingsinstallaties worden aangeboden.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom een exportheffing in België en Oostenrijk wel uitvoerbaar is. Het kan zijn dat deze landen andere keuzes maken en handhavingrisico's accepteren die wij in Nederland niet willen lopen. De situatie in Vlaanderen is overigens niet goed vergelijkbaar, omdat daar als uitgangspunt wordt gehanteerd dat binnen eigen land ontstaan huishoudelijk afval of daarmee vergelijkbaar

bedrijfsafval ook in Vlaanderen moet worden verwerkt. Het is daarom voor zover bekend maar zeer beperkt mogelijk een vergunning te krijgen om in Vlaanderen ontstane afvalstoffen buiten Vlaanderen te laten verwerken. Denemarken en Frankrijk hebben ervoor gekozen geen exportheffing te introduceren.

Om hoeveel belastingplichtigen gaat het bij de export, zo vragen de leden van de fractie van het CDA. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen in dit verband of het klopt dat slechts dertien partijen een EVOA-vergunning hebben ontvangen voor de export van brandbaar en/of gemengd afval. Daarnaast vragen de leden van de fractie van het CDA welke gegevens over de export bij Rijkswaterstaat bekend zijn. Wanneer alleen wordt gekeken naar de export van afval dat kan worden aange-merkt als brandbare gemengde afvalstromen – ongeveer vergelijkbaar met de stromen waarvoor in eigen land de verbrandingsbelasting gaat gelden – dan gaat het om ongeveer 50 exporterende rechtspersonen (cijfers 2012). Voor zover het gaat om informatie die wordt verzameld in het kader van de EVOA geldt dat die informatie in eerste instantie berust bij de Inspectie Leefomgeving en Transport. Rijkswaterstaat heeft inzicht in deze gegevens.

De leden van de fractie van het CDA vragen of er onderzoek is gedaan naar de milieueffecten van deze maatregel en of daarbij ook de vervoersstromen zijn meegenomen van de import en export van afvalstoffen. Het PBL heeft in opdracht van het kabinet onderzoek gedaan naar mogelijke opties voor een afvalstoffenbelasting en daarbij is ook het vergroenend effect meegenomen. De vervoerstromen als gevolg van de import en de export zijn daarbij niet meegenomen in het onderzoek. Een eerste inschatting van het kabinet is dat de afvalstoffenbelasting leidt tot een verschuiving van storten en verbranden naar recycling zodat er minder restafval ontstaat. Het kabinet gaat er vanuit dat het relatief lage tarief van € 13 per ton geen extra stimulans van betekenis zal vormen voor de export van afvalstoffen naar het buitenland.

De leden van de fracties van het CDA en de ChristenUnie vragen of de geraamde € 100 miljoen opbrengst bij de afvalstoffenbelasting wordt gehaald, gezien de mogelijke uitwijk naar het buitenland. De budgettaire effecten van deze maatregel worden ex ante vastgesteld. Hierbij wordt een zo accuraat mogelijke inschatting gemaakt van de opbrengst. Mogelijke gedragseffecten kunnen de opbrengst beïnvloeden, maar daarmee is bij de raming geen rekening gehouden. Het kabinet gaat er zoals gezegd vanuit dat het relatief lage tarief van € 13 per ton geen extra stimulans van betekenis zal vormen voor de export van afvalstoffen naar het buitenland. Ik heb wel toegezegd de ontwikkelingen op dit punt de komende tijd te zullen monitoren.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP vragen het kabinet om een onderbouwing dat aansluiten bij het EVOA-systeem complex is en onvoldoende zekerheid biedt dat alle exporteurs van afval volledig in de heffing worden betrokken. De registratie in het kader van de EVOA gaat uit van schattingen met betrekking tot hoeveelheden en de wijze waarop die zullen worden verwerkt. Er wordt pas achteraf vastgesteld hoeveel afvalstoffen daadwerkelijk zijn verwerkt. Dit is een administratieve procedure waarbij bovendien alleen de door de buitenlandse verwerker ontvangen hoeveelheid wordt opgegeven, maar niet de wijze van verwerking. Voor de handhaving van zo'n regeling zou de Belastingdienst de administratie van de buitenlandse afvalverwerkende bedrijven moeten controleren. Daarvoor zou de Belastingdienst echter afhankelijk zijn van buitenlandse autoriteiten. Controle op een heffing voor afval dat

in het buitenland wordt verwerkt zou daardoor een lastige en arbeidsintensieve zaak zijn.

De leden van de fractie van D66 vragen of de heffing bij export van afval niet anders is vorm te geven, zodat de complexiteit van de uitvoering acceptabel blijft. Een relatief eenvoudige, robuuste regeling zou mogelijk zijn, als de heffing bij export gebaseerd zou kunnen worden op de hoeveelheden afvalstoffen en de wijze van verwerking waarvoor een EVOA beschikking is afgegeven. Dit zou impliceren dat, anders dan bij de binnenlandse situatie, geen rekening zou worden gehouden met de daadwerkelijk op basis van die vergunning geëxporteerde hoeveelheden en de in de andere lidstaat toegepaste verwerkingswijze. In dit verband vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of het mogelijk is geen rekening te houden met de manier van verwerking in het buitenland om handhaving minder complex te maken. Het is Europeesrechtelijk niet toegestaan om bij keuze voor een afvalverwerker in een andere lidstaat meer belasting te heffen dan het geval zou zijn bij keuze voor een in Nederland gevestigde afvalverwerker. Afvalstoffen die worden gerecycled worden in Nederland niet in de heffing van afvalstoffenbelasting betrokken. Dit betekent dat afval dat naar het buitenland gaat evenmin in de heffing van de afvalstoffenbelasting mag worden betrokken voor het deel dat gerecycled wordt.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de afvalstoffenbelasting voor alleen binnenlands afval beter uitvoerbaar is dan wanneer import van buitenlands afval ook zou worden belast. Tevens vragen zij of het eventueel belasten van buitenlands afval extra douanecontroles zou vergen. Het belasten van buitenlands afval zou de afvalstoffenbelasting eenvoudiger uitvoerbaar maken, omdat het voor de belastingheffing niet langer nodig zou zijn vast te stellen of afval uit het buitenland afkomstig is. Om diezelfde reden zouden extra controles van de Douane niet nodig zijn. Het zou namelijk voldoende zijn om vast te stellen dat het afval aan een inrichting is afgegeven, ongeacht waar het afval vandaan is gekomen. De uitzondering voor buitenlands afval vereist overigens ook geen controle van de Douane. Dat afval uit het buitenland afkomstig is, zal namelijk moeten blijken uit de administratie van de belastingplichtige, te weten de houder van de inrichting, zodat administratieve controle kan volstaan.

De leden van de fractie van de VVD vragen verder of onze buurlanden een vergelijkbare belasting kennen en hoe deze daar is vormgegeven. Duitsland heeft geen vergelijkbare belasting. In België heffen zowel het Vlaamse als het Waalse gewest een vergelijkbare belasting voor zowel afvalstoffen die worden gestort als afvalstoffen die worden verbrand. Daarbij is in beide gewesten gekozen voor een meer complexe opzet met diverse tarieven en meerdere aangrijpingspunten voor de belastingplicht. Met name de Vlaamse regeling kent vele tarieven, afhankelijk van de aard van de afvalstoffen. Ook Oostenrijk, Frankrijk en Denemarken kennen een vergelijkbare belasting waarbij zowel het storten van afval als verbranding van afval in de heffing wordt betrokken.

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe de belasting wordt geheven als opslag en verbranding zich op verschillende terreinen bevinden en wijzen in dit verband op het gevaar van een ongelijk speelveld. Bij de verwerking van afvalstoffen van burgers en bedrijven doen zich in de praktijk vele varianten voor in de bedrijfsprocessen. Daarbij worden al dan niet afvalstoffen gescheiden ingezameld, vindt al dan niet nascheiding plaats bij aparte recyclingbedrijven of binnen de poort van de inrichting zelf, en wordt al dan niet gebruikgemaakt van een terrein waar voor korte tijd afval mag worden opgeslagen in afwachting

van de verwerking van dat afval in de inrichting. Voor al deze situaties wordt de belasting geheven aan de poort van de inrichting, terwijl de belasting wordt verminderd voor materialen die in de inrichting uit het afval worden gesorteerd en de inrichting weer verlaten. Het maakt hierbij geen verschil of de afvalstoffen enige tijd opgeslagen zijn geweest buiten de inrichting of rechtstreeks van de afvalproducent naar de inrichting zijn overgebracht. Materialen die vooraf uit het afval worden gesorteerd en dus niet aan de inrichting worden aangeboden blijven uiteraard meteen al buiten de heffing. Op deze manier worden binnen de bestaande diversiteit aan bedrijfsprocessen zo goed mogelijk de voorwaarden voor een gelijk speelveld gecreëerd.

De leden van de fractie van de PvdA vragen ook naar de mogelijkheid van overgangsrecht voor afvalverwerkingsbedrijven met een grote werkvoorraad gescheiden afval. Daarnaast vragen deze leden of hier geen sprake is van belastingheffing met terugwerkende kracht en welke oplossing het kabinet ziet om dit te voorkomen. De leden van de fractie van het CDA vragen in dit verband of het kabinet het rechtvaardig acht dat buiten de inrichting opgeslagen voorraden die vóór 1 januari 2015 aan een afvalverbrandingsinstallatie zijn aangeboden ook in de heffing worden betrokken. De afvalstoffenbelasting wordt mede geheven voor afvalstoffen die zijn ontstaan vóór 1 januari 2015 maar pas aan de inrichting worden aangeboden na inwerkingtreding van de verbreding van de belastinggrondslag. Niet het ontstaan van het afval is belast, maar de aanbidding van afvalstoffen bij de inrichting. Het gaat daarbij niet alleen om eventueel buiten de inrichting aangehouden voorraden van de inrichting zelf, maar ook om voorraden bij de diverse afvalinzamelingsbedrijven en afvalsorteerbedrijven. Van terugwerkende kracht is daarbij geen sprake. Afvalstoffen die vóór 2015 zijn aangeboden aan de inrichting maar nog niet zijn gestort of verbrand, worden niet in de heffing betrokken. Op zichzelf heb ik begrip voor de vraag om een overgangsregeling voor in 2014 ingezamelde maar pas in 2015 aan de inrichting aangeboden afvalstoffen, maar zo'n regeling zou niet passen in de systematiek van deze belasting. Het belastbaar feit is immers het ter verwijdering aanbieden van afvalstoffen bij een inrichting en niet het ontstaan of inzamelen van afval. Afval beweegt zich in een keten. Waar men in die keten de heffing legt is weliswaar een keuze, maar het gekozen aangrijpingspunt moet eenduidig zijn, en niet voor discussie en manipulatie vatbaar. Het concrete aangrijpingspunt in de keten dat hieraan voldoet is de aanbidding van de afvalstoffen aan de inrichting. Daarnaast zou het niet doenlijk zijn om in 2015 bij de heffing rekening te moeten houden met het tijdstip waarop de afvalstoffen zijn ingezameld. Daarbij zouden namelijk forse uitvoeringsproblemen optreden. Met name de precieze afbakening van voorraden die wel en voorraden die niet onder de overgangsregeling zouden vallen en de controle op de goederenbeweging zou ingewikkeld zijn.

Het omgekeerde deed zich overigens voor bij de afschaffing van de afvalstoffenbelasting in 2012. Voor afvalstoffen die in 2011 waren ontstaan maar pas aan de inrichting werden aangeboden in 2012 werd geen belasting geheven. Inrichtingen met een opslagfaciliteit buiten de poort hadden daarbij een relatief voordeel boven inrichtingen met een opslagruimte binnen de inrichting zelf.

De leden van de fractie van de PvdA vragen zich af of reststromen van snoeiafval en hout onder de afvalstoffenbelasting vallen. Het kabinet heeft gekozen voor een brede grondslag waardoor het tarief laag gehouden kan worden. De voorgestelde afvalstoffenbelasting geldt voor alle afvalstoffen die ter verwijdering worden aangeboden bij een inrichting waarin op grond van de omgevingsvergunning huishoudelijk afval, gemengd bedrijfsafval of gemengd sorteeresidu mag worden verbrand. Mocht zich

onder de aangeboden afvalstoffen ook snoeiafval of sloophout bevinden, dan wordt daarover dus belasting geheven. Wanneer deze afvalstoffen bijvoorbeeld worden uitgesorteerd en de inrichting weer verlaten voor verbranding in een biomassa-energiecentrale, wordt de verschuldigde belasting verminderd met de belasting die betrekking heeft op die afvalstoffen. Onder voorwaarden is het ook mogelijk vooraf al rekening te houden met deze vermindering via het zogenoemde verhoudingsgetal.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom het kabinet heeft gekozen voor een andere invulling van de afvalstoffenbelasting dan de belasting die in het Belastingplan 2012 is afgeschaft. Ook de NOB plaatst hierbij kanttekeningen. Voorts vragen deze leden wat het tarief was van de afgeschafte afvalstoffenbelasting en om welke reden, naast het zoeken naar een structurele opbrengst van € 100 miljoen, voor een ander tarief is gekozen. Bij het Belastingplan 2012 is de afvalstoffenbelasting per 1 januari 2012 afgeschaft vanwege de sterk gedaalde opbrengst. Daarnaast maakte de maatregel deel uit van een pakket waarbij kleine belastingen werden afgeschaft om te komen tot een eenvoudiger belastingstelsel. Bij het afschaffen van de afvalstoffenbelasting was sprake van een derving van € 43 miljoen. Het tarief van de afvalstoffenbelasting in 2011 was gedifferentieerd in een hoog en een laag tarief voor het storten van afval. Het hoge tarief voor het storten van afval bedroeg € 108,13 per ton afval en het lage tarief bedroeg € 16,89 per ton afval. Bij de Begrotingsafspraken 2014 is afgesproken om de heffing op afval opnieuw in te voeren. In het Belastingplan 2014 zijn vervolgens de bepalingen van de in 2012 afgeschafte belasting opnieuw in de wet opgenomen. Daarbij is uit oogpunt van eenvoud echter gekozen voor één tarief van € 17 per ton gestort afval, in plaats van de vroegere opzet met twee tarieven. Dit tarief leidt tot een opbrengst van de afvalstoffenbelasting in 2014 conform de begrotingsafspraken van € 25 miljoen. Bij de behandeling van het Belastingplan 2014 is aan uw Kamer toegezegd om te onderzoeken hoe tot een afvalstoffenbelasting kan worden gekomen met een opbrengst van € 100 miljoen en een vergroenend effect. Dit onderzoek is uitgevoerd door het PBL. Uit het rapport van het PBL blijkt dat een hoger tarief op stortafval niet de gewenste € 100 miljoen voor 2015 en verdere jaren kan opleveren.<sup>16</sup> Dit zou namelijk een verdriedubbeling van het huidige tarief betekenen, waardoor het stortaanbod aanzienlijk zou dalen door gewenst en ongewenst gedrag. Om toch de beoogde opbrengst te behalen stelt het kabinet voor om conform de aanbeveling in het rapport van het PBL ook belasting te heffen op afval dat wordt verbrand.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom de tarieven voor storten en verbranden gelijk zijn en waarom niet voor een hoger tarief voor de stortbelasting is gekozen conform de ladder van Lansink. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of een stortbelasting wel vergroenend werkt aangezien in Nederland geen brandbaar of recyclebaar afval meer mag worden gestort en of de belasting daarom niet contraproductief werkt. In dit kader vragen zij waarom er niet is gekozen voor alleen een tarief op verbranden en het storten van afval alleen te reguleren via stortverboden. Het kabinet kiest voor een voor de uitvoering zo eenvoudig mogelijke belasting met een brede grondslag en een laag tarief. Een gelijk tarief past in het streven de belasting zo eenvoudig mogelijk te houden. Daarnaast worden er op dit moment nauwelijks nog brandbare afvalstromen gestort. Hiervoor geldt een verbod. De stortbelasting stuurt dus op andere afvalstromen dan de verbrandingsbelasting. De verbrandingsbelasting moet verbrandbare stromen verschuiven naar recycling en de stortbelasting moet leiden tot een verschuiving van te storten stromen

<sup>16</sup> PBL, opties voor een afvalstoffenbelasting, 2014.

naar recycling. Hiervoor volstaat een gelijk tarief voor storten en verbranden. Tevens voorkomt een stortbelasting met eenzelfde hoogte als een verbrandingsbelasting dat residuen verschuiven van verbranden naar storten. De ladder van Lansink, nu te vinden als afvalhiërarchie in art. 10.4 van de Wet milieubeheer, is uitgangspunt voor de belasting. Oogmerk is immers om meer recycling te realiseren – en zo mogelijk ook meer preventie – en minder storten en verbranden.

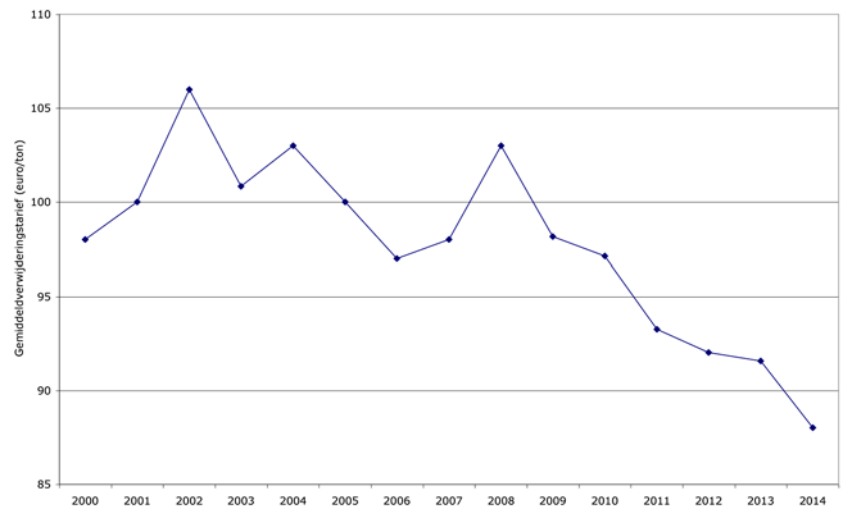
De stortbelasting die voor 2012 gold in combinatie met stortverboden heeft laten zien dat een dergelijke belasting bedrijven stimuleert om afval beter te scheiden of te reinigen en het te storten residu te beperken. Ook het eerder genoemde PBL rapport geeft aan dat de stortbelasting vergroenend werkt, zij het beperkter dan een belasting op verbranding. Daarnaast is de introductie van een stortbelasting ook bedoeld om een verschuiving van verbranden naar storten te voorkomen.

Het alleen introduceren van een verbrandingsheffing en het achterwege laten van een storthetffing verhoogt de incentive om afval te verschuiven van verbranden naar storten. In een aantal gevallen kan een stortverbod hier werken, maar het is vrijwel ondoenlijk om met een stortverbod te voorkomen dat uit een verwerkingsinstallatie meer onbrandbaar residu komt dan technisch noodzakelijk is. Dit kan alleen worden voorkomen door het storten niet te aantrekkelijk te maken en de economische sturing zo in te richten dat zowel het minimaliseren van te storten residu als het minimaliseren van te verbranden residu loont.

De leden van de fractie van de SP vragen wat de budgettaire opbrengst zou zijn als de stortbelasting met € 1 wordt verhoogd en wat de budgettaire derving is als de verbrandbelasting met € 1 wordt verlaagd. Dit is respectievelijk € 1,8 miljoen en € 6,5 miljoen.

De leden van de fractie van de SP vragen om een overzicht van de prijzen voor afvalverbranding van de afgelopen vijf jaren. In de hierna opgenomen figuur staat de ontwikkeling van de verwerkingstarieven exclusief transportkosten sinds 2000. Het betreft hier de gemiddelde tarieven voor Nederlands restafval. Voor specifieke afvalstromen gelden andere tarieven.

**Figuur 4. Ontwikkeling verwerkingstarieven exclusief transportkosten 2000–2014**



De leden van de fractie van de SP vragen om een overzicht van de hoeveelheden afval die de afgelopen vijf jaren zijn gestort, verbrand of gerecycled. De verwerking van in Nederland geproduceerd afval is weergegeven in de hierna opgenomen tabel. De meest recente data



hebben betrekking op 2012. De cijfers zijn exclusief baggerspecie en verontreinigde grond.

**Tabel 8. Productie en verwerking totale hoeveelheid afval sinds 2006**

	Hoeveelheid afval (kton)						
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Vorbereiden voor hergebruik					41	118	121
Recycling	46.142	48.493	48.957	47.300	46.637	46.707	47.479
Ander nuttige toepassing							
Energieterugwinning	2.197	2.255	2.478	2.720	6.271	8.709	8.914
Opvulmateriaal					1	2	2
Overige vormen van NT	1.487	224	239	30	83	48	53
Verwijdering							
Verbranden	7.932	8.037	8.588	8.451	5.125	2.654	2.545
Storten	2.633	2.011	1.742	1.596	1.381	1.197	1.217
Lozen	614	519	550	579	412	497	512
<b>Totaal</b>	<b>61.006</b>	<b>61.539</b>	<b>62.555</b>	<b>60.676</b>	<b>59.952</b>	<b>59.932</b>	<b>60.844</b>

Bron: RWS Leefomgeving (2014)

De leden van de fractie van het CDA vragen verder of het succes van de nieuwe afvalstoffenbelasting wordt afgemeten aan de milieueffecten of aan de beoogde opbrengst van € 100 miljoen. Deze leden wijzen op het mogelijk negatieve effect op recycling, omdat daarbij altijd 20% te verbranden of te storten residu overblijft. De leden van de fractie van de SGP vragen naar de mogelijk negatieve gevolgen voor de Nederlandse recyclingbedrijven door het belasten van restafval van recycling. Primair hebben belastingen als doel het genereren van inkomsten. Daarnaast is het neven doel van de voorgestelde verbreding om conform het beleid «Van Afval Naar Grondstof» (VANG) recycling te stimuleren. De verbreding van de afvalstoffenbelasting tot afvalstoffen die worden verbrand, maakt dat afvalscheiding met hergebruik en recycling van de uitgesorteerde materialen relatief aantrekkelijker wordt. De verwachting is dan ook dat deze heffing afvalscheiding verder zal stimuleren. In het Landelijk Afvalbeheerplan 2009–2021 (LAP) zijn bovendien voor iedere materiaalstroom minimumeisen geformuleerd. Het is niet mogelijk om afvalstromen waarvoor de minimumeis recycling is, te verbranden of te storten. Wanneer dit de komende jaren leidt tot een substantiële daling van de hoeveelheid te storten en verbranden afvalstoffen zal ook de opbrengst van de afvalstoffenbelasting dalen. Dit effect is inherent aan milieubelastingen, die immers een stimulans kunnen vormen om de belaste activiteiten zoveel mogelijk te verminderen. Daarbij past ook dat restafval dat na recycling alsnog wordt gestort of verbrand normaal in de heffing wordt betrokken. Hoe beter het afval wordt uitgesorteerd, hoe minder belasting verschuldigd wordt. Voor zover het residu wordt gestort betekent de verbreding van de belastinggrondslag verder een verlaging van het verschuldigde bedrag, nu het tarief voor stortafval wordt verlaagd van € 17 naar € 13 per ton. De verwachting is dat de verbreding van de belasting per saldo een stimulerend effect zal hebben op recyclingbedrijven. Bij een tarief van € 13 per ton en een residu van 20% betekent het per ton te sorteren materiaal slechts een verhoging van de kostprijs van € 2,60 per ton. Alleen sorteerdere die meer residu overhouden hebben meer kosten, maar juist dat stimuleert die bedrijven de hoeveelheid residu te minimaliseren. Uiteraard is het kabinet bereid dit de komende jaren te monitoren, de leden van de fractie van de SGP vragen hiernaar.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet kan motiveren waarom zij materiaalrecycling boven thermische recycling stelt. Thermische recycling wordt ten onrechte wel gebruikt als omschrijving voor «inzet als brandstof». Echter «inzet als brandstof» mag – volgens

definities in de kaderrichtlijn afvalstoffen – niet worden aangemerkt als recycling. Volgens de afval hiërarchie (artikel 10.4 Wet milieubeheer) wordt «inzet als brandstof» als minder hoogwaardig aangemerkt dan recycling. «Inzet als brandstof» draagt niet bij aan een circulaire economie en is een optie die altijd nog in beeld kan komen wanneer materiaal na meerdere keren recycling niet meer voor een volgende recyclingcyclus geschikt kan worden gemaakt.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de effecten op het storten van asbest gezien het maatschappelijk belang van verwijdering. De leden van de fractie van D66 vragen in dit verband naar de mogelijkheden voor een vrijstelling. Voor asbesthoudend bouw materiaal, in het bijzonder asbest daken, zijn de kosten voor het saneren ongeveer € 800 en de stortkosten € 100 per ton (exclusief belasting). De huidige stortbelasting van € 17 per ton en de verlaging van dit tarief naar € 13 per ton in 2015 zullen daarom nauwelijks invloed hebben op het saneren van asbestdaken. Voor asbesthoudende grond zijn de saneringskosten (afgraven) circa € 20 per ton en de stortkosten zo'n € 40 per ton. Voor sanering van asbest in de bodem vormt de stortbelasting dus een substantiële deel van de kosten. Het PBL ontraadt echter om bij een laag tarief voor stortafval een vrijstelling voor asbesthoudende grond in te voeren vanwege de administratieve lasten en kans op fraude zoals bijmenging met niet asbesthoudende grond. Het tarief voor stortafval wordt verder zoals gezegd verlaagd van € 17 naar € 13 per ton. Dit een relatief laag tarief. Overigens is een vrijstelling voor asbesthoudende grond ook complex, omdat er voor de uitvoering geen duidelijke afbakening van het begrip «grond» is te maken. Verder wordt asbestsanering al fiscaal gefaciliteerd in 2014 via de MIA en de VAMIL.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of er een doorrekening is gemaakt van de gevolgen voor de doelstelling duurzame energie waaraan de afvalsector een bijdrage levert. Er is geen concrete doorrekening gemaakt. Wel kan worden opgemerkt dat het effect van de afvalstoffenheffing kan zijn dat er minder afval wordt verbrand. Dat zal dan ook gelden voor het zogenoemde biogene deel van het afval. Dit is afval van biologische oorsprong. Het biogene deel van het afval dat wordt verbrand telt mee voor de doelstelling hernieuwbare energie. Er kan dan een negatief effect optreden voor de doelstelling hernieuwbare energie. Het is tegelijk ook mogelijk dat als effect van de heffing juist meer afval wordt gescheiden en het biogene afval geleverd kan worden aan een vergister die er hernieuwbare energie uit maakt. Dit telt ook mee voor de doelstelling hernieuwbare energie en heeft dus een positief effect op het behalen van deze doelstelling.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet de mening deelt dat het vergroenende effect van de verbrandingsbelasting verdwijnt wanneer gemeenten besluiten het restafval in het buitenland te laten verwerken en dat dit zelfs kan leiden tot een slechtere businesscase van het gescheiden inzamelen van plastic afval. Zoals eerder toegelicht is het niet de verwachting van het kabinet dat de belasting op brandbaar afval leidt tot een substantiële stijging van de export. De verwachting is juist dat de maatregel zal leiden tot een stimulering van een verdere afscheiding aan de bron. In dit verband is nog van belang dat gemeenten een aparte vergoeding ontvangen voor het gescheiden inzamelen van afvalstoffen. Die vergoeding ontvangen ze niet als het afval niet gescheiden wordt.

### 3.6. Woningmarktmaatregelen

#### Algemeen

De leden van de fractie van de SP vragen waarom het kabinet niet verder gaat met het afbouwen van de hypotheekrenteaftrek en vragen hoe het kabinet aankijkt tegen de aanbevelingen van de Europese Commissie op het gebied van de hypotheekrenteaftrek. Het kabinet heeft in de brief van 14 juni 2014 gereageerd op de verschillende landenspecifieke aanbevelingen van de Europese Commissie.<sup>17</sup> De Europese Commissie beveelt aan om de woningmarkt geleidelijk verder te hervormen, zowel op de koop- als op de huurmarkt. De analyse van de Europese Commissie benadrukt het belang van de reeds doorgevoerde en geplande hervormingen en kan in die zin beschouwd worden als ondersteuning van het huidige kabinetsbeleid. Met het totaal aan maatregelen op de koop- en huurmarkt wordt gewerkt aan een beter werkende en evenwichtigere woningmarkt. Het kabinet is van mening dat de woningmarkt nu gebaat is bij duidelijkheid. Verder ingrijpen, geeft onzekerheid en heeft een mogelijk negatief effect op de financiële positie en de consumptie van huishoudens. Om die reden is het kabinet niet van plan om de hypotheekrenteaftrek verder te beperken of het geplande transitiepad te versnellen.

De leden van de fractie van de SP vragen wat de budgettaire opbrengst zou zijn van het aftoppen van de eigenwoningschuld op € 700.000 voor bestaande gevallen, het aftoppen van de eigenwoningschuld op € 350.000 voor nieuwe gevallen en het aftoppen van het eigenwoningforfait bij een eigenwoningschuld van € 700.000. Het aftoppen van de eigenwoningschuld waarover de rente fiscaal aftrekbaar is op € 700.000 zou in 2015 leiden tot een budgettaire opbrengst van € 0,7 miljard en structureel € 0,45 miljard. Het aftoppen van de eigenwoningschuld op € 350.000 voor nieuwe gevallen zou leiden tot een budgettaire opbrengst van circa € 60 miljoen in 2015 en daarna geleidelijk oplopen tot circa € 1,3 miljard structureel. Het verlagen van de grens waarboven het hoogste tarief van het eigenwoningforfait geldt naar € 700.000, zou leiden tot een budgettaire opbrengst van € 0,1 miljard in 2015 en structureel eveneens tot een opbrengst van circa 0,1 miljard. Gezien de samenhang met de recente maatregelen op de woningmarkt geldt dat voor de structurele situatie de budgettaire effecten indicatief zijn.

Het lid Van Vliet vraagt in hoeverre de uitvoeringstoets voor de verlenging van de termijn van aftrek van rente op restschulden, het definitief maken van de verlengde termijn van de regeling voor te koop staande en gekochte woningen en de herleving van de renteaftrek na verhuur van een voormalige eigen woning realistisch is. Voor deze maatregelen is in de uitvoeringstoets uitgegaan van de huidige situatie waarin de maatregelen al deel uitmaken van het jaarlijkse toezicht op de eigenwoningregeling. Het gaat dan om enkel verlengen van de termijnen of het structureel maken daarvan en heeft daarom een beperkte impact op de uitvoering. Daarnaast vraagt het lid Van Vliet wat uitvoerbaarheid betekent als burgers hun situatie niet meer begrijpen of niet meer kunnen overzien. Allereerst wil ik benadrukken dat de Belastingdienst zich maximaal inspant om de eigenwoningregeling duidelijk uit te leggen. Op de wijze waarop dit gebeurt, is de Minister voor Wonen en Rijksdienst reeds ingegaan in zijn brief van 13 december 2013.<sup>18</sup> De Belastingdienst is behulpzaam bij het beantwoorden van vragen van burgers, omdat onduidelijkheden vanzelfsprekend niet gewenst zijn. Begrip van een regeling is immers van belang voor de compliance en de handhaaf-

<sup>17</sup> Kamerstukken II 2013/14, 21 501-20, nr. 880.

<sup>18</sup> Kamerstukken II 2013/14, 33 819, nr. 6.

baarheid van die regeling. In dit kader vind ik het belangrijk dat in de uitvoeringstoets niet alleen gekeken wordt naar de technische uitvoerbaarheid voor de Belastingdienst maar ook naar de begrijpelijkheid voor de burger. Op dit punt in zijn algemeenheid kom ik daarom uitgebreid terug in het kader van de uitvoeringstoets nieuwe stijl

#### *Aftrek rente restschulden*

De leden van de fracties van het CDA en de ChristenUnie en het lid Van Vliet vragen nog eens toe te lichten waarom de aftrek van restschulden alleen geldt voor restschulden die zijn ontstaan in de periode van 29 oktober 2012 tot en met 31 december 2017. Voorts vragen de leden van de fracties van het CDA en de ChristenUnie of het kabinet bereid is alsnog een regeling te treffen voor oude restschulden, wat wil zeggen schulden die zijn ontstaan vóór 29 oktober 2012.

De maatregel voor restschulden vloeit voort uit het regeerakkoord. Vanaf dat moment waren belastingplichtigen op de hoogte van het voornemen om een faciliteit voor restschulden in te voeren per 1 januari 2013. Om te voorkomen dat met de vervreemding van een eigen woning met een potentiële restschuld zou worden gewacht tot na 1 januari 2013 is de ingangsdatum uiteindelijk vervroegd van 1 januari 2013 tot 29 oktober 2012, de datum waarop het regeerakkoord is bekendgemaakt. Omdat de maatregel bedoeld is als crisismaatregel om de doorstroming op de woningmarkt te bevorderen, is aan het ontstaan van de restschulden een termijn van 5 jaar gekoppeld. Derhalve gaat het om restschulden die ontstaan in de periode van 29 oktober 2012 tot en met 31 december 2017. Wanneer in die periode een restschuld ontstaat, is de rente over die restschuld – na aanvaarding van het onderhavige wetsvoorstel – voor een periode van 15 jaar aftrekbaar. Het kabinet is niet voornemens om de periode van het ontstaan van de restschulden verder op te rekken door ook restschulden die voor 29 oktober 2012 zijn ontstaan mee te nemen. Het nu alsnog onderbrengen van dergelijke schulden binnen de restschuldregeling zou leiden tot een financieel voordeel achteraf voor de belastingplichtige, zonder dat dit de beoogde doorstroming op de woningmarkt zou bevorderen. Bij vervreemding van een eigen woning in die voorafgaande periode ging men immers uit van het standaardregime dat de rente over de potentiële restschuld niet aftrekbaar is, maar de schuld wel in mindering kan worden gebracht op de rendementsgrondslag van box 3. Die regeling is geen belemmering geweest om de woning met potentiële restschuld op dat moment te vervreemden.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom deze maatregel gedurende tien jaar leidt tot een lastenrelevante inkomstenderving, en niet gedurende vijftien jaar. De huidige mogelijkheid om de rente op restschulden maximaal tien jaar af te trekken leidt tot een lastenrelevante inkomstenderving gedurende vijftien jaar. De onderhavige maatregel, waardoor de rente maximaal vijftien jaar aftrekbaar wordt, verlengt de periode waarover de derving zich voordoet met vijf jaar. Omdat de derving van deze maatregel pas optreedt na deze kabinetsperiode, en het kabinet eraan hecht maatregelen die nu worden getroffen ook nu geheel te dekken, is gekozen deze derving de komende tien jaar te rapporteren. De derving komt daarbij uit op € 15 miljoen per jaar voor 2015 en de negen jaren erna.

#### *Verlenging termijn aftrek te koop staande en gekochte woningen*

De leden van de fractie van de SP vragen of het structureel maken van de verlenging van de termijn van de regeling voor te koop staande en gekochte woningen van 2 jaar naar 3 jaar geen nadelige gevolgen heeft voor de doorstroming en waarom niet gekozen is voor verlenging van de

regeling. Het kabinet verwacht niet dat het structureel maken van de verlenging van deze termijn grote nadelige gevolgen heeft voor de doorstroming. Het hebben van dubbele woonlasten is voor woningeigenaren een financieel zeer nadelige situatie die zij het liefst snel zullen willen beëindigen. Dat geldt ook wanneer de rente op de leegstaande woning nog tijdelijk fiscaal aftrekbaar is. Het is mogelijk dat woningeigenaren door de aftrekbaarheid langer wachten met verkoop van de te koop staande woning indien deze woning onder water staat. De aftrekbaarheid van de rente op de restschuld kan bij deze groep echter toch de doorslag geven om de te koop staande woning te verkopen. Tot slot gaat het bij deze regeling om kleine aantallen woningbezitters in verhouding tot de gehele doorstroom op de woningmarkt, waardoor ook daardoor de effecten op de woningmarkt beperkt zullen zijn. Gezien de situatie op de woningmarkt heeft het kabinet in de afgelopen jaren de termijn van de te koop staande en gekochte woningen een aantal keren verlengd, de laatste keer tot 2015. Hoewel het herstel van de woningmarkt lijkt te zijn ingezet, blijven de regionale verschillen nog steeds groot. Daarom heeft het kabinet besloten om de verlenging van de genoemde termijn structureel te maken. Daarmee wordt ook een einde gemaakt aan mogelijke onzekerheid over het wel of niet verlengen van deze maatregelen.

De leden van de fractie van D66 vragen of er conform de termijnverlenging voor te koop staande en gekochte woningen ook een termijnverlenging kan worden doorgevoerd voor de regeling bij echtscheiding. In eerdere antwoorden op Kamervragen van de leden Knops en Omtzigt (beiden CDA) over de problemen als gevolg van de huidige regelgeving met betrekking tot hypotheekrenteaftrek die kunnen optreden voor mensen met een eigen woning die in een scheiding verwickeld zijn<sup>19</sup>, is dit punt al aan de orde gekomen. De twee jaren in de echtscheidingsregeling zien op de overbruggingsperiode van vertrek uit de woning en afwikkeling van de echtscheiding. Deze termijn hangt niet per definitie samen met de verkoop van de voormalige eigen woning en is daarmee ook niet per definitie direct afhankelijk van de situatie op de woningmarkt. Verlenging van die termijn is dan ook niet noodzakelijk.

#### *Woning in aanbouw*

De leden van de fracties van de CDA en de ChristenUnie vragen naar de gevolgen van de arresten van de Hoge Raad van 3 oktober 2014<sup>20</sup>, waarin de Hoge Raad heeft geoordeeld dat de wet geen hypotheekrenteaftrek toestaat voor een nieuwbouwwoning tot het moment van heien of fundering leggen. De leden van de fractie van de CDA vragen of de uitkomst van de arresten in overeenstemming is met de ratio van de hypotheekrenteaftrek. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet voornemens is om de wet op dit punt spoedig aan te passen. De Hoge Raad heeft naar de mening van het kabinet in de genoemde arresten terecht geoordeeld dat in die concrete situatie geen sprake is van een woning in aanbouw voor de eigenwoningregeling. Een stuk grond waarbij de belanghebbende enkel de intentie heeft om te gaan bouwen kwalificeert ook naar de opvatting van het kabinet niet als zodanig. De uitleg van de Hoge Raad van het begrip woning in aanbouw in de Wet IB 2001 in meer algemene zin is echter een andere dan die de wetgever voor ogen heeft gestaan. De wetgever beoogde ook in de situatie dat concrete stappen zijn gezet waaruit naar redelijke verwachting valt aan te nemen dat de bouwwerkzaamheden binnen afzienbare tijd gaan beginnen, sprake te laten zijn van een woning in aanbouw. Deze uitleg van het begrip woning in aanbouw voor de eigenwoningregeling

<sup>19</sup> Aanhangsel Handelingen II 2012/13, nr. 1787.

<sup>20</sup> Hoge Raad 3 oktober 2014, nr. 13/00471 en 13/00711.

wordt in de praktijk ook toegepast door de Belastingdienst. Het kabinet is voornemens om deze lijn in de uitvoeringspraktijk te bestendigen. Hiertoe wil het kabinet de nu ontstane onduidelijkheid inzake het begrip woning in aanbouw wegnemen door middels wetswijziging voornoemde beoogde uitleg nadrukkelijk kenbaar te maken. Vooruitlopend daarop zal bij beleidsbesluit worden goedgekeurd dat de huidige praktijk wordt voortgezet. De arresten zijn daarom niet van invloed op de huidige wijze van beoordeling van de aftrekbaarheid van bouwrente, hypotheekrente of de kosten die verband houden met het aangaan van een hypotheek.

#### *Vrijstelling schenkbelasting eigen woning*

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet kan reageren op de stelling van Netwerk Notarissen<sup>21</sup> dat het herstel op de woningmarkt voornamelijk te danken is aan de verhoogde vrijstelling van schenkbelasting in het kader van de eigen woning en dat 45% van de kopers starters zijn. Voorts vragen deze leden hoe het kabinet verwacht dat de woningmarkt zich volgend jaar gaat ontwikkelen nu voornoemde verhoogde vrijstelling komt te vervallen. Ook vragen de leden van de fractie van het CDA en het lid van de fractie 50PLUS/Klein waarom de tijdelijk verruimde schenkingsvrijstelling niet wordt verlengd. Een betrouwbare inschatting van de mate waarin de verruimde vrijstelling voor schenkingen in het kader van de eigen woning is ingezet voor de aankoop van woningen is lastig te geven. Er wordt namelijk niet geregistreerd of een geschonken bedrag wordt gebruikt voor aflossing van een bestaande schuld, voor aankoop van een nieuwe woning of bijvoorbeeld verbouwing van een woning. De bijdrage van de maatregel aan het herstel van de woningmarkt is daarom niet betrouwbaar te kwantificeren. De recente berichtgeving over het gebruik van de schenking kan slechts worden gezien als een voorzichtige indicatie.<sup>22</sup> De verruimde schenkingsvrijstelling is een tijdelijke crisismaatregel waarmee is beoogd om extra middelen voor de financiering van een koopwoning of aflossing van een eigenwoningschuld te genereren. Vanaf 1 januari 2015 zal de reguliere vrijstelling weer gelden, waarbij een schenking aan een kind tussen de 18 en 40 jaar ten behoeve van de eigen woning is vrijgesteld van schenkbelasting tot een bedrag van € 52.752. Het doel van de verruimde vrijstelling is een impuls te geven aan de woningverkoop in een periode van crisis op de woningmarkt. Op dit moment vertoont de woningmarkt tekenen van herstel.

De leden van de fractie van het CDA en het lid van de fractie 50PLUS/Baay-Timmerman vragen om een reactie op de suggestie van de NOB om de vrijstelling van € 100.000 weliswaar niet te verlengen maar nog wel te kunnen gebruiken in 2015 om zo de boeterente van banken zo veel mogelijk te kunnen vermijden. De suggestie van de NOB impliceert toch een vorm van verlenging. Het aspect van eventueel verschuldigde boeterente is uitgebreid aan de orde geweest, zowel tijdens de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2014 als in mijn brieven van 25 april 2014 en 1 juli 2014. Het kabinet is van mening dat de banken hierbij op verschillende manieren op passende wijze invulling hebben gegeven aan de oproep van het kabinet om terughoudend te zijn met het in rekening brengen van boeterente bij aflossing onder gebruikmaking van de tijdelijk verhoogde vrijstelling van schenkbelasting. Overigens heb ik niet de indruk dat de boeterente leidt tot een rem op het gebruik van de genoemde vrijstelling.

<sup>21</sup> Bij monde van voorzitter Lucienne van der Geld, gedaan in RTL Z op 12 augustus 2014.

<sup>22</sup> Zie ook Kamervragen van het lid Bashir, Aangangsels Handelingen II 2013/14, nr. 2940.

De leden van de fractie van het CDA vragen of met de verhoogde vrijstelling in de schenkbelasting ten behoeve van de eigen woning geld voor de schatkist wordt bespaard ten opzichte van de situatie dat ouders hun kinderen geld lenen voor de aankoop van een eigen woning. Welke van deze twee scenario's vanuit de schatkist bezien tot minder belastingderving leidt is afhankelijk van de feiten en omstandigheden in een individueel geval. De eenmalig verhoogde vrijstelling schenkbelasting leidt, zoals bekend tot een lagere opbrengst in box 3, een lagere derving aan hypotheekrenteaf trek en een derving in de sfeer van de schenk- en erfbelasting. Per saldo resteert daarbij een derving, die voor de tijdelijk verruimde vrijstelling tot € 100.000 is geraamd op € 100 miljoen voor de periode van 1 oktober 2013 tot 1 januari 2015. Voor het kind in kwestie is het ontvangen van een schenking natuurlijk voordeliger, omdat dat – los van de fiscale gevolgen – een lagere hypotheekschuld tot gevolg heeft.

Het is mij bekend – de leden van de fractie van het CDA vragen daarnaar – dat niet alle hypotheeken een bankrekeningnummer hebben en dat banken in dat geval ongeveer een maand nodig hebben om de schenking administratief te verwerken wanneer deze wordt aangewend voor aflossing op de hypotheek. Deze leden geven aan dat begiftigden die pas met Sinterklaas of Kerst een dergelijke schenking krijgen hierdoor in de knel kunnen komen met de aflopende verruimde vrijstelling schenkbelasting en vragen de vrijstelling via een goedkeurend beleidsbesluit ook toe te passen voor schenkingen eind 2014, waarvan de administratieve verwerking pas in 2015 plaats kan vinden. Dat de tijdelijk verruimde schenkingsvrijstelling afloopt is inherent aan het feit dat deze tijdelijk verruimd is. Hierbij moet worden bedacht dat de tijdelijk verruimde vrijstelling geldt gedurende een termijn van 15 maanden en de voorwaarden waaraan de vrijstelling gebonden is (waaronder besteding vóór de einddatum) vanaf het begin duidelijk zijn geweest. Ik ben dan ook niet bereid om goed te keuren dat de verhoogde vrijstelling ook kan worden toegepast indien de administratieve afhandeling begin 2015 is geregeld. Wel kan men voorkomen dat door te late administratieve afhandeling de tijdelijk verruimde vrijstelling niet meer kan worden gebruikt door de schenking tijdig te doen, en niet pas medio of eind december. Als men dus het voornemen heeft nog een schenking te doen onder de tijdelijk verruimde vrijstelling is het raadzaam daar niet lang meer mee te wachten.

De leden van de fracties van het CDA en de ChristenUnie informeren of door het genoemde arrest van de Hoge Raad van 3 oktober 2014 de eerste bouwactiviteiten vóór 1 januari 2015 moeten hebben plaatsgevonden indien de begiftigde met behulp van een schenking onder de verruimde vrijstelling van schenkbelasting een bouwkaavel heeft gekocht. De leden van de fractie van het CDA willen verder weten of de tijdelijk verruimde vrijstelling van schenkbelasting ook geldt voor een schenking in 2014 die wordt besteed voor bouwtermijnen die na 1 januari 2015 vervallen. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het klopt hetgeen de Vereniging voor ontwikkelaars en bouwondernemers heeft geschreven dat kopers van een nieuwbouwwoning thans feitelijk niet meer in aanmerking komen voor de schenkingsvrijstelling omdat de bouwtermijnen na 1 januari 2015 vervallen.

De tijdelijk verruimde schenkbelastingvrijstelling van maximaal € 100.000 geldt in het kader van de eigen woning in de zin van artikel 3.111, eerste of derde lid, van de Wet IB 2001. Elders in deze paragraaf wordt aangegeven hoe voor de inkomstenbelasting met het arrest van de Hoge Raad zal worden omgegaan. Kort gezegd is het voornemen de huidige toepassing, waarbij reeds op het moment van tekenen van de koop/aannemingsovereenkomst sprake is van een «woning in aanbouw», in de praktijk voort te zetten. De tijdelijk verruimde vrijstelling voor de

schenkbelasting heeft voor zowel nieuwbouwwoningen als voor bestaande woningen de voorwaarde dat als de schenking wordt gedaan voor de betaling van (een deel van) de koopsom of aflossing van (een deel van) de eigenwoningschuld, de betaling respectievelijk de aflossing plaatsvindt in de periode 1 oktober 2013 tot en met 31 december 2014. De tijdelijk verruimde vrijstelling sluit qua systematiek aan bij de voorwaarden voor de reguliere eenmalig verhoogde vrijstellingen in de schenkbelasting voor schenkingen voor de eigen woning (artikel 33, onderdelen 5° en 6° van de SW 1956). De keuze om de vrijstelling alleen toe te staan als de besteding ten behoeve van de aankoop of aflossing ook plaatsvindt in het jaar van de schenking is vooral ingegeven door overwegingen van uitvoerbaarheid van de regeling door de Belastingdienst. Bij de totstandkoming van de vrijstelling ten behoeve van de eigen woning is dit ook met zoveel woorden aangegeven.<sup>23</sup> Het alleen ondertekenen van een koop/aannemingsovereenkomst in 2014 voor een nieuwbouwwoning of een koopovereenkomst voor een bestaande woning is dus onvoldoende voor toepassing van de tijdelijk verruimde schenkbelastingvrijstelling in 2014. De besteding van het geschonken bedrag ten behoeve van de eigen woning in de zin van artikel 3.111, eerste of derde lid, van de Wet IB 2001 moet voor toepassing van de tijdelijk verruimde vrijstelling van de schenkbelasting in 2014 geschieden. Indien en voor zover het geschonken bedrag pas na 2014 wordt besteed aan bouwtermijnen is de tijdelijk verruimde vrijstelling daarop niet van toepassing. Op deze hoofdregel wil ik, mede in reactie op de brief van de Vereniging voor ontwikkelaars en bouwondernemers, één versoepeling aanbrengen. Anders dan bij een bestaande woning, pleegt de koopprijs bij een woning in aanbouw in termijnen afhankelijk van de voortgang van de bouw te worden betaald. Voor situaties waarin in 2014 al een begin is gemaakt met de besteding van een geschonken bedrag voor een woning in aanbouw, ben ik voornemens goed te keuren dat indien het geschonken bedrag in 2014 nog niet geheel kan worden besteed aan de woning in aanbouw omdat in 2014 nog onvoldoende bouwtermijnen zijn vervallen, de tijdelijk verruimde vrijstelling dan toch van toepassing kan zijn op de besteding van het resterende bedrag in 2015. Het in 2014 nog niet bestede bedrag moet dan besteed worden aan de eerstvolgende bouwtermijn(en) in 2015. Ik overweeg hierbij als voorwaarde op te nemen dat de levering van de bouwgrond bij notariële akte in 2014 heeft plaatsgevonden. De exacte voorwaarden waaraan deze goedkeuring gebonden is, zal ik op korte termijn in een beleidsbesluit bekendmaken.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom de vrijstelling wel kan worden toegepast als de schenking wordt besteed aan onderhoud of verbetering van de eigen woning in 2015 of 2016, maar de vrijstelling niet kan worden gebruikt voor een nieuwbouwwoning waarvan de bouwtermijnen pas na 1 januari 2015 vervallen. Ook vragen deze leden of de tijdelijk verruimde schenkingsvrijstelling van € 100.000 van toepassing blijft als vóór 1 januari 2015 een schenking voor een verbouwing wordt gedaan terwijl de eigen woning na 1 januari 2015 wordt verworven, mits binnen de daarvoor geldende termijn de verbouwing plaatsvindt. Ook de NOB vraagt daarnaar. De verruimde vrijstelling van schenkbelasting met betrekking tot de eigen woning van € 100.000 is een tijdelijke verruiming, geldend tot 1 januari 2015. Dat betekent dat de schenking in 2014 moet plaatsvinden en dat er in 2014 sprake moet zijn van een eigen woning. De vrijstelling van schenkbelasting is dan ook niet van toepassing als vóór 1 januari 2015 een schenking voor een verbouwing wordt gedaan terwijl de eigen woning na 31 december 2014 wordt verworven. Wel is het mogelijk om in 2014 een schenking te ontvangen die onder de vrijstelling

<sup>23</sup> Zie de toelichting op dit punt bij de invoering van de Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting (Stcrt. 2009, 20619, blz. 8–9).



wordt gebruikt voor verbetering of onderhoud van die eigen woning in het jaar van de schenking of in de twee daaropvolgende jaren. Ook op dit punt wordt aangesloten bij de voorwaarden die gelden voor toepassing van de reguliere eenmalig verhoogde vrijstelling met betrekking tot de eigen woning van artikel 33, onderdelen 5° en 6°, van de SW 1956.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het niet mogelijk is om artikel 5 van de Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting zodanig aan te passen dat voor alle gevallen een ontbindende voorwaarde geldt. Ik wil, ook omwille van de uitvoerbaarheid, zo veel mogelijk vasthouden aan de eis dat de vrijstellingen voor schenkingen ten behoeve van de eigen woning gelden in het jaar dat de besteding plaatsvindt. Alleen voor schenkingen die worden gebruikt voor onderhoud en verbetering van de eigen woning heb ik om praktische redenen een inbreuk op dit systeem gemaakt.<sup>24</sup>

In artikel 5, onderdeel a, onder 2°, van de Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting wordt verwezen naar artikel 3.111, derde lid, van de Wet IB 2001. Aangezien de termijn in laatstgenoemd artikel structureel wordt verlengd naar drie jaar, vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie of de termijn van twee jaar in genoemd artikel 5 hierop moet worden aangepast. Het antwoord hierop luidt ontkennend. In genoemd artikel 5 wordt enkel verwezen naar artikel 3.111, eerste en derde lid, van de Wet IB 2001 om duidelijk te maken wanneer in het kader van artikel 5 van de Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting sprake is van een eigen woning. Daaronder valt tevens de fictie van artikel 3.111, derde lid, van de Wet IB 2001 dat een woning als eigen woning wordt aangemerkt wanneer het een leegstaande woning of woning in aanbouw betreft die uitsluitend bestemd is om in het kalenderjaar of in een van de daaropvolgende drie jaren als eigen woning ter beschikking te staan. De termijn van genoemd artikel 5 betreft derhalve een geheel van artikel 3.111, derde lid, van de Wet IB 2001 losstaande termijn. Het gaat in genoemd artikel 5 om de periode waarin het geschonkene moet zijn besteed aan verbetering of onderhoud van de eigen woning. Deze termijn is omwille van de uitvoerbaarheid beperkt tot twee jaar.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of de regulier verhoogde vrijstelling van schenkbelasting voor de eigen woning ook voor restschulden geldt. Met ingang van 1 oktober 2013 is deze vrijstelling zodanig uitgebreid dat ook een schenking die is bestemd voor de aflossing van een als restschuld in de zin van de inkomstenbelasting kwalificerende schuld onder de faciliteit valt. Voor de tijdelijk verruimde vrijstelling van schenkbelasting kunnen ook schenkingen voor de aflossing van restschulden die zijn ontstaan vóór 29 oktober 2012 in aanmerking komen, ook al kwalificeren die niet als restschuld in de zin van de inkomstenbelasting.

#### *Verlaagd btw-tarief renovatie en herstel*

De leden van de fractie van de PvdA vragen het kabinet of zij kan toelichten waarom niet ook gebouwen die worden gerenoveerd om als zelfstandige woning te kunnen worden gebruikt onder de regeling vallen. De Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968) is gebaseerd op de BTW-Richtlijn en dient daarmee in overeenstemming te zijn. In de BTW-Richtlijn is de toepassing van het verlaagde btw-tarief beperkt tot renovatie en herstel van particulieren woningen. Aangezien de BTW-Richtlijn geen ruimte biedt om renovatie en herstel van andere

<sup>24</sup> Zie de toelichting op dit punt bij de wijziging van de Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting (Stcrt. 2010, 21111, blz. 50–51).

gebouwen dan woningen onder de vrijstelling te brengen, kan een dergelijke renovatie niet onder de regeling worden geschaard.

### *Overdrachtsbelasting*

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom het kabinet heeft besloten om de tijdelijk verruimde doorverkooptermijn van 36 maanden in de overdrachtsbelasting niet te verlengen. Voorts dringt de NOB aan op het verruimen dan wel structureel maken van de termijnen in de overdrachtsbelasting van de doorverkoopfaciliteit en de vrijstelling bij samenloop. Het kabinet heeft ervoor gekozen om een aantal woningmarktmaatregelen te verlengen of structureel te maken. Zo wordt de maximale periode voor de aftrek van rente op restschulden verlengd van tien naar vijftien jaar. Verder worden twee tijdelijke maatregelen ter ondersteuning van de woningmarkt structureel gemaakt. Het gaat om de regeling herleving van de hypotheekrenteaftrek na verhuur van een voormalige eigen woning en de verlenging van de termijn van de hypotheekrenteaftrek voor de leegstaande te koop staande voormalige of de leegstaande toekomstige eigen woning. Daarnaast is besloten om de regeling die erin voorziet renovatie en herstel van woningen tijdelijk onder het verlaagde btw-tarief te brengen, te verlengen tot 1 juli 2015. Het verlengen dan wel structureel maken van deze regelingen heeft uiteraard ook flinke budgettaire consequenties. Er moesten derhalve keuzes gemaakt worden en in dat kader heeft het kabinet er niet voor gekozen om de verruiming van de termijnen in de overdrachtsbelasting van de doorverkoopfaciliteit en de vrijstelling bij samenloop te verlengen of structureel te maken.

Met betrekking tot de toepassing van de samenloopvrijstelling vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie waarom voor een structurele termijn van zes maanden is gekozen. De samenloopvrijstelling beoogt de samenloop van heffing van omzetbelasting en overdrachtsbelasting te voorkomen door onder voorwaarden vrijstelling van overdrachtsbelasting te verlenen. De vrijstelling is niet van toepassing als een onroerende zaak wordt verkregen die op dat moment al in gebruik is genomen of is verhuurd en de verkrijger de verschuldigde omzetbelasting geheel of gedeeltelijk in aftrek kan brengen. Van oudsher is bij beleidsbesluit voor deze situatie een tegemoetkoming gegeven. De samenloopvrijstelling mocht ingevolge deze tegemoetkoming toch worden toegepast als de onroerende zaak binnen zes maanden na het tijdstip van de eerste ingebruikneming of de eerdere ingangsdatum van de verhuur wordt verkregen. Deze termijn van zes maanden is bij het Belastingplan 2013 tijdelijk verruimd naar 24 maanden. Bij het Belastingplan 2015 wordt deze termijn in de wet opgenomen en weer (structureel) teruggebracht naar een termijn van zes maanden. Hiermee wordt voor de gevallen waarbij de onroerende zaak maar voor korte tijd vooruitlopend op de verkoop in gebruik is genomen of is verhuurd de van oudsher geldende faciliteit voortgezet.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen welke termijn in twee concrete casussen van toepassing is aangaande het aflopen van de tijdelijke verruiming van de termijnen in de overdrachtsbelasting. De termijnen in de overdrachtsbelasting van de doorverkoopfaciliteit en de samenloopvrijstelling zijn bij het Belastingplan 2013 tijdelijk verruimd. De doorverkooptermijn van zes maanden is hierbij verruimd naar 36 maanden, indien de eerste van twee of meer opvolgende verkrijgingen van dezelfde onroerende zaak heeft plaatsgevonden tussen 31 augustus 2012 en 1 januari 2015. De termijn die geldt voor de samenloopvrijstelling is vastgesteld op 24 maanden, indien het tijdstip van de eerste ingebruikneming of de eerdere ingangsdatum van de verhuur is gelegen tussen 31 oktober 2012 en 1 januari 2015. De tijdelijke verruiming van deze

termijnen loopt met ingang van 1 januari 2015 af. De maatregelen werken na deze datum nog wel door. De verruiming van de doorverkoopfaciliteit werkt door tot en met 31 december 2017 en die van de samenloopvrijstelling tot en met 31 december 2016. Ingeval een onroerende zaak op 1 december 2014 wordt verkregen, dan geldt de doorverkoopfaciliteit nog voor opvolgende verkrijgingen van deze onroerende zaak tot en met 1 december 2017. In de voorgelegde casus kan de doorverkoopfaciliteit dus worden toegepast. Ingeval een onroerende zaak op 1 december 2014 in gebruik wordt genomen, dan geldt de samenloopvrijstelling nog voor de verkrijging van deze onroerende zaak tot en met 1 december 2016. In de voorgelegde casus kan de samenloopvrijstelling dus worden toegepast.

Voorts vragen de leden hoe kan worden vermeden dat ondanks het aflopen van de verruimde termijn toch een beroep wordt gedaan op de samenloopvrijstelling met een termijn van 24 maanden en wat voor controle de notaris hierbij dient te verrichten. Voor de toepassing van de samenloopvrijstelling dient de belastingplichtige het bewijs te leveren dat de eerste ingebruikneming dan wel eerdere verhuur van de onroerende zaak op of voor 31 december 2014 is aangevangen. Dit kan met alle middelen worden gedaan, bijvoorbeeld door middel van het overleggen van een huurcontract. De Belastingdienst zal op de gebruikelijke wijze controleren of aan alle vereisten van de vrijstelling is voldaan en erop toezien dat van de maatregel geen misbruik wordt gemaakt. Verder dient de notaris op grond van de op hem van toepassing zijnde beroeps- en gedragsregels zich op de gebruikelijk wijze ervan te vergewissen dat het door zijn cliënten gepresenteerde feitencomplex juist is. Een notaris die weet of ernstige reden heeft aan te nemen dat partijen onwaarheid spreken over de datum van eerste ingebruikneming dan wel eerdere ingangsdatum van de verhuur zal op grond hiervan zijn medewerking aan het passeren van de akte moeten weigeren.

### *3.7. Aanpassing ouderenkorting en afschaffen ouderentoeslag box 3*

De leden van de fractie van de SP vragen waarom de ouderenkorting ooit in het leven is geroepen. In 1995 is de tegemoetkoming in de vorm van een ouderenaftrek ingevoerd om de inkomenspositie van 65-plussers te verbeteren. Met de invoering van de Wet IB 2001 is de ouderenaftrek omgevormd naar de ouderenkorting.

De leden van de fractie van de SP vragen met welke argumenten, buiten het vinden van dekking voor het niet doorgaan van de huishoudentoeslag, het kabinet de ouderenkorting afschaft. De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de ouderenkorting voor alle ouderen met € 83 wordt verlaagd. De ouderenkorting wordt niet afgeschaft, maar beperkt met € 83. Deze maatregel maakt inderdaad deel uit van het pakket maatregelen voor de jaren 2016 en verder als alternatief voor de huishoudentoeslag. Het kabinet meent met het huidige pakket aan maatregelen een evenwichtig inkomensbeeld te hebben neergelegd. De verlaging van de ouderenkorting slaat relatief iets meer neer bij lage inkomens, de verhoging van het tarief van de inkomensafhankelijke bijdrage van de zorgverzekeringswet (IAB) vooral bij hoge inkomens. Ouderen met een laag inkomen worden door deze combinatie van maatregelen zo veel mogelijk ontzien.

Voorts vragen deze leden of het kabinet mogelijkheden heeft onderzocht om ouderen met een laag inkomen te ontzien, en waarom ook ouderen met een laag inkomen geacht worden in te leveren. Ouderen met een laag inkomen worden zo veel mogelijk ontzien. Een belastingplichtige met alleen AOW en zonder vermogen verliest vanaf 2016 € 7 per maand. Deze persoon krijgt namelijk € 83 minder ouderenkorting per jaar, maar wordt

bijvoorbeeld niet geraakt door de hogere IAB-premie. Bij een ouderenpaar zonder aanvullend pensioen en zonder vermogen treedt geen negatief effect op. Doordat zij nu niet de volledige ouderenkorting kunnen verzilveren, hebben zij geen last van de verlaging van de ouderenkorting. Er is bovendien € 30 miljoen gereserveerd voor de koopkrachtondersteuning van de laagste inkomens via de aanvullende inkomensvoorziening ouderen (AIO, zijnde bijstand voor ouderen). Het inkomensbeleid dat opeenvolgende kabinetten hebben gevoerd heeft geleid tot een relatieve verbetering van de koopkracht van ouderen, zowel ouderen met als zonder aanvullend pensioen. Daarmee is het inkomensbeleid gericht op ouderen de afgelopen jaren effectief geweest, maar tegelijkertijd kan de noodzaak en legitimiteit van beleid gericht op het generiek ontzien van ouderen steeds minder worden aangetoond. Om die reden vindt het kabinet het verantwoord om ook van ouderen een bijdrage te vragen door het fiscale voordeel voor ouderen te beperken. Daarmee wordt de fiscale behandeling meer in lijn gebracht met andere groepen in de samenleving, zonder daarbij er volledig afscheid van te nemen. Dit zal de koopkracht van ouderen raken, maar over de hele linie is het een evenwichtig pakket.

Voorts vragen deze leden of het mogelijk is om een alternatieve dekking te vinden door de ouderenkorting sterker inkomensafhankelijk te maken, of door de ouderenkorting af te schaffen voor inkomens boven € 36.200. Zij vragen bij de laatste suggestie wat dit op zou leveren. Rekening houdend met de verwachte inflatiecorrectie voor de komende jaren komt de ouderenkorting in 2016 voor belastingplichtigen met een inkomen tot circa € 36.200 uit op circa € 970 en voor belastingplichtigen met een hoger inkomen op circa € 70. De keuze voor een evenredige verlaging van de ouderenkorting wordt vanuit uitvoeringsperspectief gewaardeerd omdat geen nieuwe parameters hoeven te worden toegevoegd. Het is mogelijk om de ouderenkorting voor hoge inkomens volledig af te schaffen. Dit leidt tot een opbrengst van circa € 73 miljoen. Het kabinet heeft ervoor gekozen de ouderenkorting voor alle inkomens te verlagen met € 83. Dat leidt tot een opbrengst van circa € 195 miljoen op. Het volledig afschaffen van de ouderenkorting voor hoge inkomens is dus niet voldoende om de gewenste opbrengst te realiseren. Daarbij meent het kabinet met het huidige pakket aan maatregelen een evenwichtig inkomensbeeld te hebben neergelegd.

De leden van de fractie van de SP vragen voorts waarom het kabinet ervoor kiest juist ouderen met lage inkomens hoger aan te slaan in box 3 door de afschaffing van de ouderentoeslag in box 3. Het kabinet heeft ervoor gekozen alleen gebruik te maken van bestaande knoppen om de uitvoering door de Belastingdienst niet extra te compliceren, zoals bij het invoeren van een vermogenstoets in de ouderenkorting het geval zou zijn geweest. Door de afschaffing van de ouderentoeslag in box 3 worden oudere belastingplichtigen voor wat betreft het heffingvrije vermogen in box 3 in een gelijke positie gebracht als overige belastingplichtigen. Omdat de vermogenstoetsen in de zorgtoeslag en huurtoeslag rekening houden met de grondslag in box 3, en dus ook met de ouderentoeslag, zorgt de regeling voor sommige ouderen nu voor een groot extra voordeel.

De leden van de fractie van de SP vragen met welke reden de ouderentoeslag op het heffingvrije vermogen in box 3 destijds is ingevoerd. Onder de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (Wet IB 1964) werd het werkelijke inkomen uit vermogen belast tegen het geldende tarief in de inkomstenbelasting. Toen bij de belastingherziening in 2001 de vermogensrendementsheffing werd ingevoerd, zou dit een lastenverzwaring betekenen voor ouderen die met hun marginale inkomen in de eerste twee schijven van de inkomstenbelasting vallen. Ouderen kenden namelijk een lager

tarief in de eerste en tweede schijf van de Wet IB 1964 dan het tarief van 30% in box 3 van de Wet IB 2001. Om ouderen voor dit nadelige effect te compenseren, is voor ouderen met een laag inkomen een ouderentoeslag op het heffingvrije vermogen ingevoerd.

Deze leden vragen naar de omvang van het vermogen van de groep belastingplichtigen die wordt geraakt door de afschaffing van de ouderentoeslag. Het box 3-vermogen van de huishoudens die door deze maatregel worden geraakt is gemiddeld € 204.000. De onderliggende verdeling is weergegeven in tabel 9.

**Tabel 9. Verdeling van box 3-vermogen in €, van huishoudens geraakt door afschaffing ouderentoeslag**

Vermogensklasse	%
20.000–50.000	25%
50.000–100.000	28%
100.000–200.000	22%
200.000–500.000	18%
>500.000	8%
<b>Totaal</b>	<b>100%</b>

De leden van de fractie van de SP vragen hoeveel de opbrengst van de vermogensrendementsheffing zou bedragen indien deze bij een vermogen van een miljoen euro en hoger, 1,9% van de grondslag sparen en beleggen zou bedragen in plaats van de huidige 1,2%. Voorts vragen deze leden wat het zou betekenen als deze opbrengst zou worden aangewend om het heffingvrije vermogen te verhogen of het tarief te verlagen. Indien voor huishoudvermogens boven een miljoen de vermogensrendementsheffing 1,9% zou bedragen in plaats van de huidige 1,2% zou dit leiden tot een extra opbrengst van ongeveer € 350 miljoen. Als deze opbrengst zou worden ingezet voor verhoging van het heffingvrije vermogen, zou dit heffingvrije vermogen met ongeveer € 10.000 kunnen worden verhoogd. Als deze opbrengst zou worden ingezet voor verlaging van de vermogensrendementsheffing, afgezet tegen de grondslag sparen en beleggen, zou deze heffing kunnen worden verlaagd van 1,2% naar ongeveer 1,1%. Dat komt bij een forfaitair rendement van 4% overeen met een belastingtarief in box 3 van 27,5%.

De leden van de fractie van de SP vragen of een progressieve vermogensrendementsheffing tot de mogelijkheden hoort. Het kabinet heeft in de brief *Keuzes voor een beter belastingstelsel* aangegeven serieus alternatieven voor de bestaande vermogensrendementsheffing te gaan onderzoeken, om hierover een nadere afweging te maken. Doel is te komen tot een heffing die door belastingbetalers als rechtvaardiger wordt ervaren en die tegelijkertijd goed uitvoerbaar is. Het kabinet wil op basis van de uitkomsten van dit onderzoek met de Kamer in gesprek gaan. Overigens heeft box 3 met de huidige vormgeving door het heffingvrije vermogen al een progressieve werking. Mede door het heffingvrije vermogen van € 21.139 (bedrag 2014) per belastingplichtige worden slechts circa 2 miljoen van de circa 8 miljoen huishoudens in de box 3-heffing betrokken. Bij circa 6 miljoen huishoudens is de belastingdruk in box 3 dus nihil. Als de overige 2 miljoen huishoudens in 4 groepen worden verdeeld van minder vermogend naar meer vermogend, dan kent de eerste groep vanwege het heffingvrije vermogen een gemiddelde belastingdruk van 0,4% van de rendementsgrondslag van box 3. Voor de

tweede, derde en vierde groep is dit respectievelijk 0,6%, 0,8% en 1,1%.<sup>25</sup> Deze progressie wordt ook wel de Benthamse progressie genoemd.

De leden van de fractie van de SP vragen waardoor veel gegevens over vermogens onbekend zijn, en doelen daarbij op het totale box 2-vermogen en het totale box 3-vermogen. Dat is een gevolg van het feit dat de aangifte inkomstenbelasting alleen gegevens bevat die nodig zijn voor belastingheffing in box 2 en box 3. Zo wordt in de aangifte voor box 2 alleen gevraagd naar het inkomen uit aanmerkelijk belang en niet naar het vermogen in box 2. Voor box 3 wordt alleen naar het vermogen gevraagd (inclusief de samenstelling) als de belastingplichtige meer vermogen heeft dan de vrijstelling van box 3. Het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS) publiceert over het totale vermogen van alle Nederlanders.

Voorts vragen deze leden of het kabinet het van belang vindt de vermogensverdeling te onderzoeken. Op afgelopen Prinsjesdag heeft het kabinet een brief aan uw Kamer gezonden over de vermogensongelijkheid in Nederland<sup>26</sup>, waarin uitgebreid bij de materie wordt stilgestaan.

De leden van de fractie van het CDA vragen het kabinet waarom zij de huishoudentoeslag vervangt door maatregelen die alleen ouderen treffen. Met de invoering van de huishoudentoeslag werd een bezuiniging gerealiseerd van structureel € 1,3 miljard. Ook in de huishoudentoeslag zou die besparing grotendeels behaald worden door het beter richten van de inkomensondersteuning voor ouderen. De stelling dat de huishoudentoeslag wordt vervangen door maatregelen die alleen ouderen treffen is niet juist. Een belangrijk onderdeel van het alternatieve pakket aan maatregelen is dat het beoogde steilere afbouwpercentage van de huishoudentoeslag wordt overgezet op de zorgtoeslag, wat niet alleen ouderen raakt. De resterende bezuiniging (ongeveer de helft) wordt, net als was voorzien bij de huishoudentoeslag, gerealiseerd door wijzigingen in de ouderenregelingen.

Deze leden vragen om een opsomming van alle koopkrachtmaatregelen die een alleenstaande oudere met een pensioen van € 5.000 per jaar voor zijn kiezen krijgt tussen 2010 en 2017, en of het kabinet deze koopkrachteleffecten reëel acht. De alleenstaande oudere met een pensioen van € 5.000 per jaar heeft voor het grootste deel te maken met dezelfde generieke maatregelen als andere huishoudens. Dat gaat over wijzigingen in de zorgpremie, de inkomensafhankelijke bijdrage, en om wijzigingen in belastingtarieven en heffingskortingen. Gepensioneerden hebben ook te maken gehad met de Wet uniformering loonbegrip. Afhankelijk van de woonsituatie en de gezondheid kan een gepensioneerde te maken hebben gehad met wijzigingen in huurbeleid, fiscale behandeling eigen woning, het afschaffen van de Wet tegemoetkoming chronisch zieken en gehandicapten Wtcg, enzovoorts. Dit zijn maatregelen die niet specifiek gericht zijn op gepensioneerden. Er zijn sinds 2010 vijf momenten geweest waarin er specifiek koopkrachtmaatregelen voor gepensioneerden zijn ingevoerd. Allereerst is vier jaar op rij (2010, 2011, 2012 en 2013) de ouderenkorting met in totaal € 140 verhoogd, de alleenstaande ouderenkorting met € 60 verhoogd en de tegemoetkoming AOW/MKOB met € 40 verlaagd. Dit is voordelig geweest voor de koopkracht van gepensioneerden. Deze wijzigingen staan los van de verhoging van de ouderenkorting in 2013 vanuit de Wet uniformering loonbegrip. Daarnaast is in de Miljoenennota 2015 een alternatieve dekking voor de huishoudentoeslag

<sup>25</sup> Commissie inkomstenbelasting en toeslagen, *Naar een activerender belastingstelsel*, juni 2013, blz. 60.

<sup>26</sup> Kamerstukken II 2014/15, 34 000 IX, nr. 9.

opgenomen, waarbij vanaf 2016 de ouderenkorting met € 83 wordt verlaagd, het verlaagde tarief voor de IAB wordt verhoogd en de ouderentoeslag in box 3 wordt afgeschaft. Deze maatregelen zijn nadelig voor de koopkracht van gepensioneerden.

De leden van de fractie van het CDA vragen om een langjarig koopkrachtbeeld voor diezelfde periode voor de groepen anderhalf-verdiener, eenverdiener en gepensioneerde met een pensioen van € 5.000. In de hierna opgenomen tabel is voor de alleenverdiener met een modaal inkomen, de tweeverdiener met 1,5xmodaal en de gepensioneerde met een pensioen van € 5.000 de koopkrachtontwikkeling tussen 2010 en 2015 weergegeven. Omdat er geen economische raming voor 2016 en 2017 voorhanden is, is het niet mogelijk voor deze jaren de koopkrachtontwikkeling weer te geven.

**Tabel 10. Koopkrachtontwikkeling in % van diverse groepen 2010–2015**

Koopkrachtcijfers	2010	2011	2012	2013	2014	2015	cumulatief
Actieven:							
Alleenverdiener met kinderen modaal	-1,2	-1,2	-2,4	-1,5	-0,0	-2 ½	-8,5
Tweeverdieners met kinderen 1,5xmodaal	-0,8	-0,8	-0,9	-1,5	3,1	¼	-0,8
Inactieven:							
AOW (alleenstaand)							
AOW +5000	-0,4	-1,3	-1,1	-2,0	0,7	¼	-3,9
AOW (paar)							
AOW +5000	-0,4	-1,5	-1,5	-2,0	-0,0	-1	-6,4

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de ratio achter de keuze om de ouderentoeslag af te schaffen en het nettopensioen te introduceren. Het afschaffen van de ouderentoeslag maakt zoals hiervoor is aangegeven deel uit van het pakket maatregelen dat dient als alternatief voor de huishoudentoeslag. Geheel los daarvan heeft het kabinet voor belastingplichtigen die nog niet met pensioen zijn gegaan ingezet op een versoering van de toekomstige pensioenopbouw. Een van de maatregelen daarbij is de aftopping van het pensioengevend loon. Als gevolg hiervan kunnen mensen met een inkomen boven de € 100.000 over het meerdere niet meer fiscaal gefaciliteerd via de omkeerregel pensioen opbouwen. Wel is voor deze groep een nieuwe vrijwillige spaarfaciliteit (nettolijsrente en nettopensioen) geïntroduceerd die echter een andere fiscale facilitering kent (door de belastingplichtige betaalde premie niet aftrekbaar, door de werkgever toegekende aanspraak belast als loon, waardeaanwinst aanspraak onbelast voor box 3, uitkering onbelast). Deze versoering raakt echter niet het reeds opgebouwd pensioen en raakt derhalve normaliter niet de belastingplichtigen die getroffen worden door de afschaffing van de ouderentoeslag. Beide maatregelen kennen derhalve hun eigen achtergrond en ratio.

Het lid van de fractie 50PLUS/Baay-Timmerman vraagt waarom het schrappen van de ouderentoeslag in box 3 als billijk en rechtvaardig kan worden beschouwd. Uit het Interdepartementaal Beleidsonderzoek (IBO) ouderen van vorig jaar<sup>27</sup> bleek dat de inkomens- en vermogenspositie van ouderen de afgelopen twee decennia is verbeterd ten opzichte van huishoudens onder de 65. Om die reden is het kabinet van mening dat het verdedigbaar is dat de fiscale behandeling van ouderen meer in lijn wordt gebracht met andere groepen in de samenleving. Dit zal de koopkracht van ouderen raken, maar over de hele linie is het een evenwichtig pakket.

<sup>27</sup> Kamerstukken II 2012/13, 33 736, nr. 1.

Het lid van de fractie 50PLUS/Baay-Timmerman vraagt om een nadere motivering van de onevenredige aanslag op de koopkracht van ouderen door de verlaging van de ouderenkorting. Het kabinet weerspreekt dat de koopkracht van ouderen onevenredig wordt geraakt. Ouderen worden zeker geraakt door de crisis, maar Nederland is door de crisis collectief armer geworden. Uiteindelijk heeft iedereen de effecten van de crisis gevoeld. In het op orde krijgen van het huishoudboekje heeft het kabinet dan ook van iedereen die het zich kan veroorloven een bijdrage gevraagd. De bezuiniging in het alternatieve pakket voor de huishoudentoeslag is de bijdrage die het kabinet vraagt van ouderen.

Het lid van de fractie 50PLUS/Baay-Timmerman vraagt waarom met de genoemde maatregelen gericht op ouderen die in moeten gaan met ingang van 1 januari 2016 een voorschot wordt genomen op de koopkracht van ouderen in 2016. Als onderdeel van het aanvullend pakket is vorig jaar besloten tot invoering van de huishoudentoeslag. Hiermee werd een structurele bezuiniging beoogd van € 1,3 miljard, onder andere door het beter richten van de inkomensondersteuning voor ouderen. Het kabinet heeft geconcludeerd dat invoering van de huishoudentoeslag zoals dat was beoogd, niet mogelijk is. Dat neemt niet weg dat een alternatief gevonden moest worden voor deze bezuiniging. De in het Belastingplan 2015 voorgestelde maatregelen voor 2016 zien dan ook op de structurele dekking van het besparingsverlies als gevolg van het niet doorgaan van de huishoudentoeslag.

Het lid van de fractie 50PLUS/Klein vraagt het kabinet nader in te gaan op de stelling dat met de afschaffing van de ouderentoeslag de ouderen in dezelfde positie worden gebracht als andere belastingplichtigen. Ook vraagt dit lid hoe de inkomenseffecten van deze maatregel worden meegenomen in het nieuwe belastingstelsel. De ouderentoeslag in box 3 betreft een extra vrijstelling bovenop het heffingvrije vermogen; een verhoging waar andere belastingplichtigen geen recht op hebben. Afschaffing van deze vrijstelling leidt er wel degelijk toe dat oudere belastingplichtigen voor wat betreft het heffingvrije vermogen in box 3 in een gelijke positie worden gebracht als overige belastingplichtigen. Dat neemt niet weg dat ouderen nog steeds worden ontzien in de fiscaliteit, zoals ook een recent webartikel van het CBS laat zien.<sup>28</sup> Allerlei groepen mensen worden jaarlijks getroffen door wijzigingen in het belastingstelsel. Het kabinet neemt dergelijke wijzigingen mee in de algemene afweging over het koopkrachtbeeld die ieder jaar in augustus plaatsvindt. Dat een regeling in het verleden is getroffen als compensatie voor fiscale wijzigingen, wil niet zeggen dat afschaffing daarvan tot onevenwichtigheid leidt. Het kabinet heeft gemeend dat het voorgestelde pakket aan maatregelen over de hele linie evenwichtig is.

### *3.8. Levensloop*

De leden van de fracties van de PvdA en het CDA hebben gevraagd naar een nadere toelichting op de geschatte belastingopbrengst van € 30 miljoen in 2015 van de 80%-regeling voor 2015 in de levensloopregeling. Voorts vragen de leden van de fractie van de PvdA naar de mate van gebruik van de 80%-regeling in 2013, de extra kasopbrengsten die dit heeft opgeleverd en het volume levenslooptegoed dat nog uitstaat. Daarnaast hebben de leden van de fractie van het CDA gevraagd waarom mensen die in 2013 hun levensloop niet wilden afkopen in 2015 wel massaal hun levensloop zouden willen afkopen. Bij de 80%-regeling voor levensloop in 2013 konden deelnemers aan de levensloopregeling hun

<sup>28</sup> Druk inkomstenbelasting en premies volksverzekeringen blijft stabiel», CBS Webmagazine, 8 oktober 2014.



tegoed opnemen, waarbij het tegoed voor 80% werd betrokken in de belastingheffing. Bij de raming van de belastingopbrengst is verondersteld dat de helft van het bestaande levenslooptegoed zou worden opgenomen. Op basis van gegevens van De Nederlandsche Bank (DNB) blijkt dat het levenslooptegoed in 2013 inderdaad met ongeveer circa 50% is afgenomen, namelijk € 2,4 miljard van de € 4,8 miljard. Voor dezelfde tijdelijke maatregel in 2015 wordt een veel beperktere mate van gebruik verondersteld: circa 5% van het overgebleven levenslooptegoed zal naar verwachting in 2015 ineens worden opgenomen, omdat wordt verwacht dat deelnemers die in 2013 geen gebruik wilden maken van de 80%-regeling dat in 2015 in beginsel ook niet zullen willen en dat alleen zullen doen als zij het geld nu goed kunnen gebruiken. Deze aanname leidt tot een eenmalige opbrengst in 2015 van (netto contant) € 30 miljoen.

### 3.9. Aanpassing kindgebonden budget

De leden van de fractie van de SP vragen om een overzicht van de positieve koopkrachteffecten voor standaardhuishoudens met kinderen van de aanpassing van de afbouw van het kindgebonden budget. In de hierna opgenomen tabel 11 zijn de inkomenseffecten voor het verlagen van de afbouwpercentage van het kindgebonden budget van 7,6% naar 6,75% getoond. Zichtbaar is dat alleenverdieners met kinderen en een modaal inkomen, en alleenstaande ouders met een modaal inkomen een positief inkomenseffect ervaren van de maatregel. Dit omdat vooral zij zich in het afbouwpad van het kindgebonden budget bevinden. Door het verlagen van het afbouwpercentage wordt het kindgebonden budget minder steil afgebouwd, waardoor gezinnen met kinderen en een modaal inkomen meer kindgebonden budget ontvangen.

**Tabel 11. Inkomenseffecten aanpassing kindgebonden budget, 2015**

Koopkrachtcijfers	2015
<i>Actieven:</i>	
<b>Alleenverdiener met kinderen</b>	
Modaal	½
2 x modaal	0
<b>Tweeverdieners</b>	
modaal + ½ x modaal met kinderen	0
2 x modaal + ½ x modaal met kinderen	0
<b>Alleenstaande ouder</b>	
minimumloon	0
modaal	½
<i>Inactieven:</i>	
<b>Sociale minima</b>	
paar met kinderen	0
alleenstaande ouder	0

Bron: SZW-berekeningen

Voorts vragen deze leden hoe deze maatregel zich verhoudt tot de bezuinigingen op de kindregelingen. In het kader van een evenwichtig koopkrachtbeeld voor 2015, heeft het kabinet besloten tot een pakket maatregelen. Onderdeel van het pakket is het verlagen van het afbouwpercentage van het kindgebonden budget. Door het kindgebonden budget langzamer af te bouwen wordt de koopkracht van gezinnen met een modaal inkomen ondersteund.

De leden van de fractie van de SP vragen wat een verlaging van het afbouwpercentage met 0,1%-punt kost. Het verlagen van het afbouwpercentage (met ingang van 1 januari 2015) van 7,6% naar 7,5% kost € 1 miljoen in 2014 en € 7 miljoen in de jaren daarna. De toeslagensystematiek voor het kindgebonden budget houdt in dat er één maand van tevoren wordt uitbetaald. Dit verklaart de hogere uitgave in 2014 in verband met de verhoging per 1 januari 2015. De kosten voor het verlagen van het afbouwpercentage zijn echter niet lineair. Het verlagen van het afbouwpercentage van 6,75% naar 6,65% kost namelijk structureel € 9 miljoen. Het verlagen van het afbouwpercentage met 0,1%-punt kost meer wanneer het afbouwpercentage al op een lager niveau ligt. Dit komt doordat naar mate het afbouwpercentage lager wordt, het hoogste verzamelinkomen tot welk men nog kindgebonden budget kan ontvangen meer dan lineair toeneemt. Daarnaast zijn de inkomens in Nederland niet gelijk verdeeld. De meeste huishoudens hebben een middeninkomen, er zijn minder lage en hoge inkomens. Een verlaging van het afbouwpercentage geeft steeds meer huishoudens met middeninkomens recht op kindgebonden budget.

#### **4. Werkkostenregeling**

Ik ben verheugd over de brede interesse van de leden van de Tweede Kamer voor de werkkostenregeling. Die interesse is er niet alleen bij de Kamerleden. Hoewel de werkkostenregeling nu nog de vorm heeft van een keuzeregeling (werkgevers kunnen nu nog kiezen voor de «oude» systematiek voor vergoedingen en verstrekkingen) zijn al ruim 100.000 werkgevers overgestapt naar de werkkostenregeling. Daarbij gaat het vooral om werkgevers die zich hebben verdiept in de werkkostenregeling en daar ook echt de voordelen van zien. Uit de brede consultatie in 2013 is gebleken dat deze werkgevers ook de administratieve voordelen ervaren. Dat wil niet zeggen dat de andere werkgevers die voordelen niet zien. Veel werkgevers hebben zich er eenvoudigweg nog niet in verdiept. Dat is ook niet vreemd – het vergt enerzijds een inspanning om de werkkostenregeling te doorgronden en de voordelen daarvan te doorzien en anderzijds is het begrijpelijk dat werkgevers zich pas gaan verdiepen in de materie op het moment dat het verplicht wordt. Onbekend maakt in dit geval dan ook onbemind en dat verklaart zeer waarschijnlijk het relatief beperkte aandeel werkgevers dat is overgestapt. Ik realiseer me overigens dat ik met deze uitspraak een groot aantal werkgevers dat nog niet is overgestapt tekort doe. Een deel van die werkgevers heeft zich wel degelijk verdiept in de werkkostenregeling maar heeft overstap nog niet gemaakt omdat zij bepaalde onderdelen van de werkkostenregeling als een knelpunt ervaren. Het voorliggende Belastingplan beoogt die knelpunten weg te nemen. De gekozen oplossingen voor die knelpunten zijn tot stand gekomen na uitvoerige consultatie van het bedrijfsleven en ik ben van mening dat het merendeel van de knelpunten echt is weggenomen. Daarmee is de werkkostenregeling qua werking en systematiek niet wezenlijk gewijzigd, zij is daarmee wel verbeterd. Dat wordt niet alleen bevestigd in de reacties op het Belastingplan maar blijkt ook uit het feit dat daar in het verslag relatief weinig vragen over zijn gesteld. Veel vragen die in het verslag zijn gesteld hebben juist betrekking op de werkkostenregeling als zodanig die al in 2011 in werking is getreden. Er blijkt dus nog veel behoefte te bestaan aan een nadere uitleg van de werkkostenregeling. Dat verklaart de vele vragen over bijvoorbeeld het loonbegrip, de systematiek van de nihilwaarderingen, de gerichte vrijstellingen en de vrije ruimte, allemaal onderdelen die in het voorliggende Belastingplan niet worden gewijzigd. Ik maak graag van de gelegenheid gebruik om deze aspecten van de werkkostenregeling nog eens toe te lichten. Het eerste deel van de hierna opgenomen beantwoording heeft betrekking op de vragen over het in het belastingplan

opgenomen pakket maatregelen. Vervolgens komen de werking en de systematiek van de werkkostenregeling in het algemeen aan de orde.

### *Algemeen*

De leden van de fractie van het CDA vragen of de Belastingdienst bezig is om werkgevers actief te informeren over de werkkostenregeling. Het belang van een goede voorlichting staat voor mij voorop. De Belastingdienst informeert werkgevers over de werkkostenregeling, uiteraard onder voorbehoud van de parlementaire behandeling. Het gaat bij de werkkostenregeling om een bestaande regeling die echter door een deel van de werkgevers nog niet wordt toegepast. De administratieve aspecten van de overstap vragen tijdig aandacht. Daarom is de Belastingdienst, vooruitlopend op de goedkeuring in het parlement, begonnen met het actief informeren van werkgevers en fiscale dienstverleners over de werkkostenregeling en de voorgenomen verbeteringen. In het kader hiervan heeft de Belastingdienst nu al een afzonderlijk internetportaal ingericht dat bereikbaar is op [www.belastingdienst.nl/wkr](http://www.belastingdienst.nl/wkr).

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of ook overwogen is om nu de regeling definitief vast te stellen en werkgevers de mogelijkheid te geven zich goed voor te bereiden met een inwerkingtreding in 2016. Dat is inderdaad overwogen. In de brede consultatie heeft een groot aantal respondenten erop aangedrongen vanaf 2015 alleen nog de werkkostenregeling van toepassing te laten zijn. De voorbereidingstijd voor de omschakeling achten zij voldoende, zeker met het vooruitzicht van de invoering van de jaarlijkse afrekensystematiek, waardoor nog maar eens per jaar en achteraf hoeft te worden vastgesteld of de vrije ruimte is overschreden.

De leden van de fractie van de VVD vragen of er ook sectoren zijn die onevenredig hard geraakt worden door de verlaging van de vrije ruimte naar 1,2% en die relatief weinig gebruikmaken van de gerichte vrijstellingen van de werkkostenregeling. Bekend is dat de detailhandel met zijn traditie van korting op branche-eigen producten in combinatie met relatief lage lonen veel last heeft van de verlaging van de vrije ruimte naar 1,2%. Dat knelpunt wordt weggenomen met een separate vrijstelling.

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet kan aangeven welk percentage van de bedrijven momenteel al de nieuwe werkkostenregeling hanteert en of dit kan worden opgesplitst in kleine, middelgrote en grote ondernemingen. In het genoemde rapport van Panteia is vermeld dat kleine werkgevers in 2012 nog relatief weinig gebruik maakten van de werkkostenregeling. Bij werkgevers met meer dan 500 werknemers blijkt ruim 30% de werkkostenregeling te gebruiken. Er zijn verschillende redenen waarom werkgevers nog niet waren overgestapt. Allereerst is inherent aan een keuzeregime dat de keuze om over te stappen wordt uitgesteld nu er geen directe noodzaak is. De rode draad was verder dat naarmate de werkgevers kleiner zijn, men geen of weinig vergoedingen en verstrekkingen heeft, men wachtte op initiatief van de boekhouder of men zich er nog niet in had verdiept. De mate waarin bedrijven in 2014 deelnemen aan de werkkostenregeling kan niet uit de fiscale loongegevens worden afgeleid, omdat dit gegeven niet in de loonaangifte behoeft te worden vermeld. Op basis van informatie van enkele grote salarisadministratiekantoren kan echter worden verondersteld dat op dit moment circa 20% van de werkgevers is overgestapt op de werkkostenregeling.

De leden van de fractie van de SP vragen voor welke bedrijven de met de werkkostenregeling beoogde administratieve lastenverlichting geldt en of dit evenredig is voor kleine en grote werkgevers. Het voordeel van de administratieve verlichting slaat vooral neer bij werkgevers die veel vergoedingen en verstrekkingen geven. Maar in detail zijn geen gegevens bekend over welke sectoren of grootteklasse het specifiek zou betreffen. De mate waarin bedrijven administratieve lasten ondervinden van het verstrekken van vergoedingen en verstrekkingen hangt ook af van hetgeen zij verstrekken. Zo vergen vergoedingen meer vastleggingen dan verstrekkingen, doordat in verband met de toetsbaarheid de bonnetjes op individueel niveau vastgelegd moeten worden.

De leden van de fractie van de SP vragen naar signalen omtrent nadelige gevolgen van de werkkostenregeling voor vooral het MKB. Dergelijke signalen zijn al langer bekend, ook bij het kabinet. Daarom is in de brede consultatie in het voorjaar van 2013 nadrukkelijk contact gezocht met vertegenwoordigers uit die kringen. Er is uitvoerig van gedachten gewisseld over de knelpunten die het MKB ervaart en deze zijn vervolgens opgepakt. In het bijzonder blijkt de afrekensystematiek per tijdvak een knelpunt te vormen dat met het voorgestelde pakket wordt weggenomen. Ook het onderscheid tussen vergoedingen en verstrekkingen bij een aantal werkplek gerelateerde voorzieningen vormt een knelpunt omdat in veel bedrijfstakgerichte CAO's vergoedingen op dit punt zijn opgenomen. Ook dit knelpunt wordt weggenomen met het voorliggende pakket. Voor een ander door het MKB aangedragen knelpunt, namelijk de boeking inclusief btw, is in mijn brief van 3 juli 2014, een praktische oplossing aangedragen.<sup>29</sup>

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet bereid is om in enkele voorbeeldsituaties te schetsen welke invloed de invoering van de werkkostenregeling heeft in verschillende bedrijven, zoals bedrijven van verschillende grootteklassen, en daarbij in te gaan op een aantal specifieke verstrekkingen zoals een kerstpakket, de fiets van de zaak en een bedrijfsuitje. De door deze leden genoemde verstrekkingen betreffen allemaal voorzieningen die in de vrije ruimte dienen te worden ondergebracht. Grote en kleine bedrijven worden evenredig bedeed vanwege het feit dat de omvang van de vrije ruimte wordt uitgedrukt in een vast percentage van de loonsom.

#### *Concept Uitvoeringsregeling 2011*

De leden van de fractie van het CDA vragen of het concept van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 (URLB 2011) aan de Kamer kan worden verstrekt of ten minste een uiteenzetting voor welke voorzieningen de vrijstelling gaat gelden. Ook de leden van de fractie van de PVV achten het wenselijk om tijdig bekend te maken voor welke voorzieningen de gerichte vrijstelling voor vergoedingen en verstrekkingen gaat gelden. In het verlengde van het belang dat ik hecht aan een uitgebreide communicatie richting werkgevers en andere betrokken partijen acht ik het wenselijk nu al kenbaar te maken hoe de voorgenomen aanpassingen op het punt van de werkkostenregeling in de URLB 2011 per 1 januari 2015 komen te luiden. Dit concept is bij deze nota gevoegd<sup>30</sup>. In de URLB 2011 wordt gekozen voor het wegnemen van het onderscheid tussen vergoedingen en verstrekkingen op het punt van Arbovoorzieningen en van hulpmiddelen die mede op de werkplek gebruikt worden. Van de overige, op dit moment in de URLB 2011 opgenomen nihilwaarde-

<sup>29</sup> Kamerstukken II 2013/14, 33 752, nr. 110.

<sup>30</sup> Ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

ringen is het minder goed denkbaar is dat deze vergoed worden, bijvoorbeeld een uniform of huisvesting op een boorplatform.

### *Vrijwilligers*

De leden van de fracties van de SP, het CDA en de ChristenUnie vragen naar de vrijwilligersregeling in relatie tot de werkkostenregeling. Voor vrijwilligers geldt een bijzondere regeling waarbij ervan wordt uitgegaan dat, in het geval een vrijwilliger uitsluitend vergoedingen en verstrekkingen ontvangt met een gezamenlijke waarde van ten hoogste € 150 per maand met een maximum van € 1.500 per jaar, deze vrijwilliger geacht wordt niet in dienstbetrekking te zijn. Voorwaarde voor toepassing van deze regeling is dat de vrijwilliger niet bij wijze van beroep arbeid verricht voor een algemeen nut beogende instelling, een sportorganisatie of een niet als zodanig aan te merken lichaam dat niet is onderworpen aan de vennootschapsbelasting of daarvan is vrijgesteld. De werkkostenregeling brengt hierin geen verandering.

De vrijwilligersvergoeding van ten hoogste € 150 per maand met een maximum van € 1.500 per jaar vormt vanwege deze fictie geen loon en telt dan ook niet mee voor de bepaling van de loonsom waarover de vrije ruimte wordt berekend. De vergoedingen en verstrekkingen aan de vrijwilligers die binnen de grenzen van de vrijwilligersregeling blijven, hoeven dan ook niet aangewezen te worden als eindheffingsbestanddeel en kunnen als zodanig ook geen beslag leggen op de vrije ruimte. Voor de bepaling van het totaal aan vergoedingen en verstrekkingen zijn geen uitzonderingen gemaakt. Dat betekent dat de waarde van kerstpakketten of een bedrijfsuitje meetelt voor de maximumbedragen van de vrijwilligersregeling. Ook op dit punt brengt de werkkostenregeling geen verandering.

### *Noodzakelijkheids criterium – algemeen*

De leden van de fractie van het CDA vragen om een reactie van het kabinet op de uitspraak van het Gerechtshof Amsterdam van 25 september 2014 dat een tablet een communicatiemiddel is en geen computer.<sup>31</sup> In de door deze leden bedoelde uitspraak van Hof Amsterdam wordt een iPad als communicatiemiddel in de zin van het toenmalige artikel 15b, eerste lid, aanhef en onderdeel f, van de Wet LB 1964 aangemerkt. Dat houdt in dat deze iPad vrijgesteld is in het geval het zakelijke gebruik meer dan 10% is. Deze uitkomst staat haaks op het thans gevoerde beleid. Daarom ga ik in cassatie tegen deze uitspraak vanwege het budgettaire belang voor het lopende kalenderjaar. Met de voorgestelde invoering van het beperkte noodzakelijkheids criterium voor gereedschap en ICT-middelen verliest deze uitspraak voor de toekomst haar belang.

### *Noodzakelijkheids criterium – beperkte introductie*

De leden van de fractie van de PVV vragen waarom het noodzakelijkheids criterium slechts beperkt wordt ingevoerd en of bredere invoering in het verschiet ligt. Zoals ook gemeld aan de Kamer in de brief van 3 juli 2014 is uit de brede consultatie gebleken dat er vele voorstanders zijn van het noodzakelijkheids criterium.<sup>32</sup> Anderzijds bestaat de vrees dat het noodzakelijkheids criterium als open norm zal leiden tot veel discussie en onduidelijkheid waardoor er een roep ontstaat naar duidelijke afbakeningen. Om die reden heeft het kabinet besloten het noodzakelijkheids criterium op beperkte schaal in te voeren, waarmee ook een aantal

<sup>31</sup> ECLI:NL:GHAMS:2014:3946.

<sup>32</sup> Kamerstukken II 2013/14, 33 752, nr. 110.

bestaande knelpunten kunnen worden weggenomen. De invoering van het noodzakelijkheids criterium wordt gevolgd en geëvalueerd. De resultaten van die evaluatie zullen in de loop van 2018 aan de Staten-Generaal worden toegestuurd. Dat geeft de gelegenheid gedurende drie jaar ervaringen op te doen met deze nieuwe open norm en de in de praktijk opkomende punten te beoordelen. Een korter tijdpad is minder geschikt omdat dan mogelijke kinderziektes naar verwachting onvoldoende uitgekristalliseerd zijn. De uitkomst van de evaluatie is mede bepalend voor de vraag of het noodzakelijkheids criterium breder kan worden ingevoerd.

#### *Noodzakelijkheids criterium – reikwijdte*

De leden van de fractie van de SP vragen of het noodzakelijkheids criterium uitsluitend geldt voor gereedschappen en ICT-middelen. Verder vragen deze leden naar een toelichting op de categorieën die onder het nieuwe criterium vallen. De leden van de fractie van de PVV vragen specifiek naar een datakaartje en internet thuis. De keuze om het noodzakelijkheids criterium te beperken tot de categorie gereedschappen en ICT-middelen is ingegeven door de tegengestelde signalen over het noodzakelijkheids criterium in de brede consultatie. Enerzijds waren er veel positieve reacties over dit nieuwe criterium, anderzijds was men sceptisch over het karakter van open norm en bleef de behoefte aan zekerheid en duidelijkheid. De keuze voor een beperkte groep voorzieningen maakt het mogelijk in de praktijk te experimenteren met de nieuwe norm. De beperking tot gereedschappen en ICT-middelen lag geleid op de vele signalen over het onwenselijke onderscheid in zakelijke-gebruikseis voor deze specifieke producten voor de hand.

Inderdaad wordt voorgesteld om het noodzakelijkheids criterium thans uitsluitend toe te passen op gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur, alsmede op de vergoedingen en verstrekkingen die rechtstreeks met deze noodzakelijke voorzieningen verband houden, zoals het gebruik van datatransport in de vorm van een dongel of een 4G-kaartje. Ook is het denkbaar om – mits voldaan aan de voorwaarden van het noodzakelijkheids criterium – de verstrekking van alleen een datatransportkaartje onder deze vrijstelling te laten vervallen. Onder het noodzakelijkheids criterium is het mogelijk om het internetgebruik dat thuis plaatsvindt onbelast te vergoeden mits voldaan wordt aan de hiervoor geldende voorwaarden. Een dergelijke verstrekking zal naar de feiten en omstandigheden moeten worden beoordeeld. Overeind blijft dat alleen de kosten onbelast kunnen worden vergoed voor zover de voorziening daadwerkelijk noodzakelijk is. Bij gereedschap moet gedacht worden aan voorwerpen die voor het verrichten van een werkzaamheid nodig zijn, met name de werktuigen van een ambachtsman, bijvoorbeeld het pneumatische nietpistool of de lasergestuurde afstandmeter van een timmerman, het muziekinstrument van de muzikant of de kwast van de schilder. Dergelijke apparatuur moet in samenhang gelezen worden met de in de tekst genoemde ICT-middelen zoals computers en mobiele communicatiemiddelen. Voorbeelden van dergelijke apparatuur zijn desktops, laptops, tablets, mobiele telefoons en smartphones. Ook printers vallen hieronder. Een ander voorbeeld van dergelijke apparatuur is een organizer, maar dat geldt bijvoorbeeld ook voor navigatieapparatuur. Met het begrip dergelijke biedt de regeling ruimte aan toekomstige technologische ontwikkelingen. Technologische ontwikkelingen gaan snel. Met deze open norm kan worden aangesloten bij de maatschappelijke ontwikkelingen die veelal vooruitlopen op de wetgeving.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of er tussentijds nadere invulling kan worden gegeven aan het noodzakelijkheids criterium mocht hiertoe aanleiding bestaan. Het kabinet is van mening dat het maken van gedetailleerde regelgeving rondom het noodzakelijkheids criterium de beoogde vereenvoudiging in de weg zal staan. We komen immers van een regime van vrije vergoedingen en verstrekkingen waarin gepoogd werd alles op detailniveau te regelen. Deze detaillering bracht niet de gewenste duidelijkheid, waardoor de discussies bleven. Er waren ook altijd omstandigheden die niet precies binnen de in de regelgeving geformuleerde voorwaarden pasten. Dit leidde tot weer nieuwe aanpassingen en wederom nieuwe discussies. Ter illustratie het begrip computer. Op het moment dat dit in de regelgeving werd opgenomen was voor iedereen duidelijk wat hiermee werd bedoeld. Echter op een gegeven moment ontwikkelden de mobiele telefoon en later de tablet zich dusdanig dat deze misschien nog wel meer functionaliteit bieden dan de computer.

De leden van de fracties van het CDA en de ChristenUnie vragen wat er onder het begrip gereedschappen wordt verstaan en naar voorbeelden over de toepassing. Voor de hand liggende voorbeelden zijn uiteraard de hamer van de timmerman en de verfkwast van de schilder. Dergelijk gereedschap is zonder meer noodzakelijk. Ook de medische instrumenten of sloopgereedschap, pennen en potloden zullen in het algemeen gereedschap voor de dokter, de sloper en de kantoorbediende zijn. Bij de toepassing van het (beperkte) noodzakelijkheids criterium kan onder omstandigheden ook gedacht worden aan het verstrekken van een tablet waardoor werknemers in de gelegenheid gesteld worden om papierloos te vergaderen. Uit omstandigheden kan blijken hoe noodzakelijk een werkgever papierloos vergaderen vindt, bijvoorbeeld door de printfaciliteiten te verminderen of met ondersteunende apps het mogelijk te maken ook tekstuele aanpassingen in documenten te maken of opmerkingen te plaatsen. Een ander voorbeeld is het orkestlid dat een uniek en waardevol instrument dat hij van een stichting in beheer heeft gekregen, in de uitvoeringen van het orkest bespeelt en daarmee de door het orkest ten gehore gebrachte muziek verder verrijkt. Zijn werkgever vindt die extra klankkleur zo noodzakelijk dat hij bereid is de met het beheer van dat instrument samenhangende kosten te vergoeden.

#### *Noodzakelijkheids criterium – toetsbaarheid*

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de Belastingdienst in de praktijk gaat toetsen of een voorziening noodzakelijk is en of de Belastingdienst niet op de stoel van de ondernemer gaat zitten. Deze leden vragen of een voorbeeld kan worden gegeven wanneer een voorziening in redelijkheid noodzakelijk geacht mag worden. In de praktijk zal de inspecteur in eerste instantie afgaan op hetgeen een werkgever noodzakelijk acht. Daarbij stelt hij zich de vraag of deze werkgever in redelijkheid tot dit oordeel had kunnen komen. Daartoe vraagt hij onder meer naar de indicaties zoals deze zijn genoemd in de memorie van toelichting. Onder meer de mate van zakelijk gebruik vormt een indicatie van de noodzakelijkheid. Ook onderzoekt de inspecteur in hoeverre de voorziening voor rekening van de werkgever is gekomen. Het geheel van feiten en omstandigheden (wie bepaalt, wie betaalt, hoe is het gebruik et cetera) in combinatie met de redelijkheidstoets moet voorkomen dat de inspecteur op de stoel van de ondernemer gaat zitten.

De leden van de fractie van de PVV vragen of het «verbod» op het cafetariamodel niet overbodig is omdat dit «verbod» impliciet al uit het noodzakelijkheids criterium volgt. Het noodzakelijkheids criterium dat als uitgangspunt hanteert dat een werkgever een voorziening zonder meer

nodig moet vinden, duidt erop dat de werkgever bepaalt en bepaalt. Die situatie verdraagt zich niet met een cafetariamodel waar een werknemer naar eigen inzicht van gebruik kan maken en waarbij hij zelf de kosten vanuit zijn brutoloon betaalt. Voor alle helderheid is een bepaling opgenomen die samenloop van het noodzakelijkheids criterium met cafetarisering uitsluit.

#### *Positie bestuurders en commissarissen*

De leden van de fractie van de PVV vragen of er voor bestuurders en commissarissen een afzonderlijke aanvullende gebruikelijkheidstoets geldt. Voorts vragen deze leden of er niet al een gebruikelijkheidstoets geldt voor de werkkostenregeling, waar nu precies het onderscheid zit tussen beide gebruikelijkheidstoetsen en of één gebruikelijkheidstoets niet voldoende is.

Zoals deze leden terecht opmerken geldt er een afzonderlijke, aanvullende gebruikelijkheidstoets voor noodzakelijke voorzieningen aan bestuurders en commissarissen.

Er is een algemeen geldende gebruikelijkheidstoets die de inspecteur een handvat biedt om extreme situaties te bestrijden door aannemelijk te maken dat het niet gebruikelijk is om een pakket vergoedingen en verstrekkingen voor een werknemer aan te wijzen als eindheffingsbestanddeel. Voor bestuurders en commissarissen die de zeggingsmacht hebben geldt ten aanzien van noodzakelijke voorzieningen een omkering van de bewijslast.

#### *Concernregeling*

De leden van de fracties van het CDA en de PVV vragen waarom niet is aangesloten bij een bestaande concerndefinitie zoals die voor de fiscale eenheid in de vennootschapsbelasting of de omzetbelasting. Bij het zoeken naar een eenvoudig uitvoerbare regeling is onder meer onderzocht of de reeds in de fiscaliteit gehanteerde definities van concern voldoende houvast boden om te voldoen aan de eisen van eenvoudige uitvoerbaarheid door de Belastingdienst. Een van die eisen betreft het afbakenen van de groep die voor toepassing in aanmerking komt. Het vertrekpunt vormt de inhoudingsplichtige. Vanuit dat vertrekpunt is de eis gerold van 95% belang met een alles-of-niets benadering die hierna nader wordt toegelicht. Een andere eis van uitvoerbaarheid ziet erop dat de Belastingdienst geen aanvullende processen hoeft in te regelen. Daarmee is het afgeven van een beschikking door de inspecteur afgefallen. Voorts gold als eis dat voor de toepassing van de concernregeling geen wijzigingen in de loonaangifteset mogen worden aangebracht. Daaruit zijn de administratieve voorwaarden voortgekomen die in de URLB 2011 worden opgenomen en die het mogelijk moeten maken bij controle van een onderdeel van het concern toch het gehele beeld van de toepassing van de werkkostenregeling te krijgen.

Er is dus gekozen voor een eenvoudige benadering van een concerndefinitie zodat de regeling eenvoudig uitvoerbaar is voor de Belastingdienst zonder dat er nadere vastlegging zoals een beschikking noodzakelijk is en tegelijkertijd ook voor een inhoudingsplichtige snel duidelijk is of hij voldoet aan de voor de toepassing geldende voorwaarden.

De leden van de fracties van het CDA en de PVV vragen hoe belang uitgelegd moet worden bij het beoordelen van de vraag of er gebruik kan worden gemaakt van de concernregeling. Voor toepassing van de concernregeling is doorslaggevend de juridische en economische eigendom. Daarmee wordt aangesloten bij het nominaal gestort kapitaal er wordt dus niet getoetst aan de hand van een eventuele stemrechtverdeling.



De leden van de fractie van de SGP vragen hoeveel stichtingen er in Nederland zijn die op bestuurlijk niveau als groep functioneren. Dat is lastig vast te stellen omdat niet goed duidelijk is wat bedoeld wordt met «op bestuurlijk niveau als groep». Veel stichtingen hebben op enig niveau onderlinge verbondenheid. Dat kan onder meer bestaan uit een of meer gezamenlijke doelstellingen of gemeenschappelijke bestuursleden. De Belastingdienst doet geen vastleggingen over een dergelijke verbondenheid.

De leden van de fractie van het CDA vragen of ook een fiscaal transparante entiteit gebruik kan maken van de concernregeling. Toepassing van de concernregeling wordt getoetst aan de hand van het belang van de inhoudingsplichtige in een andere inhoudingsplichtige, dit belang moet minimaal 95% zijn. Voor de toepassing is het niet vereist dat de concernregeling beperkt blijft tot privaatrechtelijke rechtspersoonlijkheden, maar het ligt wel voor de hand.

De leden van de fracties van de PVV, D66, CDA, ChristenUnie en SGP hebben gevraagd om de concernregeling om te vormen naar een rechtsvormneutrale regeling zodat ook bijvoorbeeld stichtingen gebruik kunnen maken van de concernregeling. Dit verzoek is eenvoudig te realiseren. De diversiteit in aard en omvang van verbondenheid tussen samenwerkende inhoudingsplichtigen staat aan een duidelijke afbakening en daarmee aan een goede uitvoerbaarheid van de concernregeling in de weg.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet bereid is werkgevers uit het oogpunt van rechtszekerheid de optie te geven dat het concern bij voor bezwaar vatbare beschikking wordt vastgesteld, zodat de werkgever weet waar hij aan toe is. Zoals reeds eerder is toegelicht, is gekozen voor een eenvoudig uit te voeren regeling. Een voor bezwaar vatbare beschikking wordt bij de gekozen vormgeving niet nodig geacht. Bij twijfel over de juiste toepassing kan het concern in overleg treden met de Belastingdienst. Deze kan uitsluitel bieden over de concernonderdelen die voldoen aan de voorwaarden om deel te nemen. Het besluit om de concernregeling in enig jaar wel of niet toe te passen ligt echter in handen van het concern zelf en van de omstandigheden in dat jaar.

De leden van de fractie van het CDA vragen voor welke belastingen de hoofdelijke aansprakelijkheid bij toepassing van de concernregeling van toepassing is. De hoofdelijke aansprakelijkheid geldt uitsluitend voor de verschuldigde belasting in het kader van toepassing van de werkkostenregeling, dus louter voor de bij overschrijding van de vrije ruimte op concernniveau verschuldigde eindheffing in het geval de inhoudingsplichtige met het hoogste fiscale loon met uitzondering van de eindheffingsbestanddelen, niet aan zijn verplichtingen voldoet.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de concernregeling moet worden toegepast in geval van een juridische fusie binnen het kalenderjaar. Om de regeling eenvoudig toepasbaar te houden voor zowel werkgevers als de Belastingdienst is ervoor gekozen een aantal harde voorwaarden te stellen voor de toepassing van de concernregeling. Een van de voorwaarden is het houden van het belang gedurende het gehele kalenderjaar. In geval van een juridische fusie lopende het kalenderjaar is het dan ook niet mogelijk voor de desbetreffende concernonderdelen om de concernregeling toe te passen.

### *Gerichte vrijstelling voor korting op producten eigen bedrijf*

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de overwegingen een gerichte vrijstelling op te nemen voor korting op producten eigen bedrijf en niet voor de fiets, de fitness en het bedrijfsuitje. Ook de leden van de fractie van de PVV vragen hiernaar. Al deze categorieën passen prima binnen de vrije ruimte omdat het bevoordelingskarakter overheerst. Voor het opnemen van een gerichte vrijstelling voor korting op branche-eigen producten is – als uitzondering op de systematiek – van doorslaggevende betekenis geweest dat het verstrekken van korting op producten uit het eigen bedrijf vooral voorkomt in sectoren waarin ook de problematiek van relatief lage lonen en relatief veel deeltijders ertoe leidt dat inhoudingsplichtigen relatief weinig vrije ruimte hebben, in het bijzonder in de sectoren detailhandel en horeca. Met deze vrijstelling wordt aan dit knelpunt tegemoetgekomen. Voor de fiets, de fitness en het bedrijfsuitje is een specifieke vrijstelling niet aan de orde.

### *Systematiek van de werkkostenregeling*

#### *Gebruik van nihilwaarderingen, gerichte vrijstellingen en de vrije ruimte*

De leden van de fractie van het CDA hebben diverse vragen over de systematiek van de werkkostenregeling en het gebruik van de vrije ruimte in bijzonder. Ook vragen deze leden of een werkgever die niets doet, niet van de vrije ruimte kan profiteren. Zij stellen deze vraag omdat in de brief van 3 juli 2014 naar de mening van deze leden de suggestie zou zijn besloten dat werkgevers materieel tot eind 2015 de tijd hebben om hun administratie op orde te hebben.<sup>33</sup> Het is niet zo dat de werkgever niets hoeft te doen. Nog altijd moet een werkgever in zijn administratie zijn bedoeling (niet individueel verlonen) vastleggen. In het geval een werkgever het besluit neemt een vergoeding of verstrekking niet tot het individuele loon te rekenen, legt hij op het moment dat dit loonbestanddeel genoten wordt ook niets vast op de loonkaart van de werknemer. Daaruit valt af te leiden dat hij de bedoeling heeft de vrije ruimte of een gerichte vrijstelling te gebruiken en over het meerdere de eindheffing te betalen. Pas na afloop van het jaar valt zonder twijfel te constateren of hij de juiste vastleggingen heeft gedaan. Kiest een werkgever ervoor een of meer loonbestanddelen wel individueel te verlonen dan gelden de gebruikelijke administratieve verplichtingen van vastlegging op de loonkaart.

De gedachte achter de werkkostenregeling, een grote vrije ruimte waar de werkgever naar eigen inzichten mee om kan gaan, is gaandeweg uitgekristalliseerd in een driehoek van vrije ruimte, nihilwaarderingen en gerichte vrijstellingen. Gerichte vrijstellingen zijn geïntroduceerd om de herverdelingseffecten van louter een forfait te beperken en zien op kosten waarbij in het algemeen het zakelijk karakter overheerst. Voor vergoedingen ter zake van deze gerichte vrijstellingen geldt een verplichte vastlegging op werknemersniveau. De vrije ruimte zou dan beschikbaar blijven voor andere vergoedingen en verstrekkingen met een gemengd karakter. Onontkoombaar doet zich de vraag voor tegen welke waarde werkplekgerelateerde voorzieningen in de vrije ruimte moeten worden opgenomen. De onwenselijkheid lastige waarderingsregels op te nemen voor voorzieningen met een (vaak beperkt) privévoordeel heeft geleid tot het ontstaan van de nihilwaarderingen voor voorzieningen die de werkgever in het kader van de bedrijfsvoering ter beschikking stelt. Voor het overige is de vrije ruimte beschikbaar. Werkgevers die de werkkostenregeling toepassen ervaren, zo bleek in de consultatie, deze vrijheid als zeer positief.

<sup>33</sup> Kamerstukken II 2013/14, 33 752, nr. 110.

De leden van de fractie van het CDA vragen ook of het niet iets eenvoudiger wordt als er maar één categorie vrijstellingen is. Dat zou kunnen door voor alle nihilwaarderingen een specifieke gerichte vrijstelling op te nemen. Daarmee zou materieel echter het regime van vrije vergoedingen en verstrekking herleven. Daarbij moet ook afgewogen worden dat bij een budgetneutraal uitgangspunt introductie van (nog) meer specifieke gerichte vrijstellingen ten koste zou gaan van de vrije ruimte. Het kabinet is van oordeel dat de grotere keuzevrijheid van de vrije ruimte met de beperkte administratieve lasten de voorkeur geniet boven een scala aan meer gerichte vrijstellingen en dat met het huidige voorgestelde pakket een goede mix is verkregen.

### *Loonbegrip*

De leden van de fractie van het CDA en het lid van de fractie van 50-Plus/Baay-Timmerman vragen om meer uitleg over berichten dat het loonbegrip zou zijn gewijzigd. Die roep klinkt ook buiten het parlement. Het loonbegrip is echter niet gewijzigd. Daarom geef ik hierna graag een toelichting. Tevens vragen de leden van de fractie van het CDA waarom het loon niet is beperkt tot wat de werknemer krijgt als beloning voor verrichte arbeid. Het antwoord daarop kan kort zijn. Dat had ook gekund, maar die keuze is niet gemaakt. Artikel 10 van de Wet LB 1964 gaat uit van een breed loonbegrip. Dat is al jaren zo. Wetssystematisch behoren ook alle vergoedingen en verstrekkingen tot het loon van de werknemer, met inbegrip van de naar algemeen maatschappelijke opvatting niet als beloningsvoordeel ervaren voorzieningen. Daarna wordt het loonbegrip als het ware afgepeld en volgen de uitzonderingen. Waar deze uitzonderingen een plaats krijgen in de wet is deels een kwestie van smaak. Wat er verandert met de werkkostenregeling is dat het aantal vrijstellingen is verminderd om zo een vrije ruimte te creëren. Die vrije ruimte kan worden gevuld met bijvoorbeeld de vervallen vrijstellingen, maar ook met andere beloningsvoordelen die de werkgever aan zijn werknemers wil verstrekken. Omdat een aantal vrijstellingen zijn vervallen lijkt het loonbegrip breder maar dat is het niet. Waar een uitzondering op het loonbegrip moet worden geplaatst, daar vragen de leden van de fractie van het CDA ook naar, is ook bij de voorgestelde introductie van het beperkte noodzakelijkheids criterium aan de orde geweest. Vanwege het privévoordeel dat in noodzakelijke voorzieningen te onderkennen valt, is bewust gekozen voor plaatsing binnen de gerichte vrijstellingen en niet in het loonbegrip zelf.

In een recente beschouwing van Advocaat-Generaal Niessen bij de Hoge Raad over de wetsystematiek en de reikwijdte van het loonbegrip is deze zienswijze over het brede loonbegrip en het afpellend karakter nogmaals onderschreven.<sup>34</sup>

Het privévoordeel van de voorzieningen op de werkplek zelf, zoals het bureau, de vaste computer op kantoor, de bureaustoel, de vaste telefoon, de postvakjes, de printer en het printerpapier, enveloppen en balpennen, eventuele kamerplanten, wc-papier op het toilet van het bedrijf waar de leden van de fractie van het CDA naar vragen werden onder het regime van vrije vergoedingen en verstrekkingen tot het in artikel 10 van de Wet LB 1964 bedoelde loon gerekend en vervolgens als niet naar algemene maatschappelijke opvattingen tot het loon behorend vrijgesteld onder het regime van vrije vergoedingen en verstrekkingen. Andere voorzieningen, zoals de parkeerruimte bij het bedrijf – ook hier vragen deze leden naar – kenden een specifieke vrijstelling. Voor het overige waren onder het regime van vrije vergoedingen en verstrekkingen nog diverse specifieke

<sup>34</sup> ECLI:NL:PHR:2014:1732.

vrijstellingen opgenomen met voorwaarden of andere normeringen en beperkingen met als doel specifiek omschreven kostencategorieën vrij te stellen.

Onder de werkkostenregeling wordt de waarde van onder meer de door de leden van de fractie van het CDA opgesomde voorzieningen die in het algemeen de werkplek niet verlaten op nihil gesteld. Met de nihilwaardering voor voorzieningen op de werkplek wordt op dit punt hetzelfde resultaat bereikt als onder het regime van vrije vergoedingen en verstrekkingen.

#### *Werkplek als hulpcriterium*

De leden van de fracties van de VVD, het CDA, de PVV en 50-Plus/Baaij-Timmerman hebben vragen gesteld over het werkplekcriterium als zodanig en meer specifiek over de diverse werkplekgerelateerde kostencategorieën. In het algemeen valt over het gebruik van het werkplekcriterium het volgende te zeggen. De werkplek is in het kader van de werkkostenregeling gedefinieerd als iedere plaats die in verband met het verrichten van arbeid wordt gebruikt en waarvoor de inhoudingsplichtige op grond van de Arbeidsomstandighedenwet verantwoordelijk is. Dus ook een tijdelijke vergaderruimte in de tuin waarnaar de leden van de fractie van het CDA vragen valt hieronder.

Het werkplekcriterium in de werkkostenregeling werkt als hulpcriterium voor zakelijkheid om op collectieve wijze voorzieningen die weliswaar binnen het loonbegrip vallen, maar waarvan het niet wenselijk is het (veelal zeer beperkte) privévoordeel te belasten, buiten de heffing te laten door de waarde op nihil vast te stellen. Bij de introductie van de werkkostenregeling had er ook voor gekozen kunnen worden voorzieningen op de werkplek zoals feesten of fitness via de vrije ruimte te laten lopen. Dit om – en dat is meer systematisch – in evenwicht te blijven met soortgelijke voorzieningen elders waarvan de waarde in de vrije ruimte thuishoort. Dat is echter praktisch onuitvoerbaar. Allereerst moet dan de waarde van het privévoordeel van voorzieningen die mede op de werkplek worden gebruikt of verbruikt vastgesteld worden met behulp van een forfaitaire benadering, immers de factuurwaarde ontbreekt. Behalve een waardering moet dan tevens nog het gebruik vastgesteld worden, hetgeen praktisch onuitvoerbaar is. Daarom – de werkkostenregeling is immers bedoeld als een vereenvoudiging en niet een voortzetting van het oude regime van vrije vergoedingen en verstrekkingen – is daar niet voor gekozen. met de introductie van het (beperkte) noodzakelijkheids criterium neemt het belang van de werkplek als hulpcriterium af. Van een weeffout, zoals de leden van de fractie van het CDA suggereren, is dan ook geen sprake.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het werkplekcriterium tot de oneerlijke conclusie leidt dat voor de ambulante werknemer en de werknemer thuis veel meer tot het belaste loon gerekend wordt dan voor de werknemer die op kantoor (of een andere vaste werkplek) werkt. Dat is niet het geval. Ook de leden van de fractie van de PVV vragen naar de thuiswerkplek. Van een ongelijke fiscale behandeling als gevolg van het werkplekcriterium tussen werknemers die thuis, elders of op de vaste kantoorwerkplek werken is naar het oordeel van het kabinet geenszins sprake. Verder valt op te merken dat de Arbeidsomstandighedenwet van toepassing kan zijn op het thuiswerken. Daarom is ook op dit moment al in de URLB 2011 een uitzondering opgenomen voor een thuiswerkplek als bedoeld in het op die wet gebaseerde Arbeidsomstandighedenbesluit. Het gaat om bepalingen betreffende voorschriften ter zake van een ergonomische inrichting van de werkplek, de beeldschermplek en het dag- of kunstlicht.

Voorzieningen die de werknemer mede op de «gewone» werkplek gebruikt, zoals een ter beschikking gestelde laptop, zijn onder de huidige

vormgeving van de werkkostenregeling eveneens nihilgewaardeerd. Met de voorgestelde maatregel, te weten de introductie van het (beperkte) noodzakelijkheids criterium, worden de door de werkgever in redelijkheid noodzakelijk geachte ICT-middelen vrijgesteld zonder nadere koppeling aan de werkplek. In het geval deze bepalingen alsnog onvoldoende ruimte bieden en een voorziening toch nog tot het loon gerekend moet worden, heeft de werkgever de (voor de hand liggende) keuze om deze voorziening aan te wijzen als eindheffingsbestanddeel. Daarmee krijgt een werkgever iets meer mogelijkheden dan onder het regime van vrije vergoedingen en verstrekkingen.

Ook willen de leden van de fractie van het CDA weten of werkgevers met de werkkostenregeling Het Nieuwe Werken (HNW) optimaal kunnen bevorderen. De werkkostenregeling biedt ten opzichte van de fiscale behandeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen meer vrijheid. Met de introductie van het (beperkte) noodzakelijkheids criterium heeft de werkgever nog meer mogelijkheden om de werknemer tegemoet te komen in voorzieningen die HNW optimaal bevorderen. Voor HNW kunnen laptop en mobiele telefoon noodzakelijk zijn. Deze zijn onder het noodzakelijkheids criterium makkelijker te verstrekken. Bijvoorbeeld als de werkgever op kantoor geen vaste computer en vaste telefonie verstrekt, maar werknemers voorziet van mobiele voorzieningen kan al snel aangenomen worden dat deze noodzakelijk zijn. Voor zover de vrijstellingen onvoldoende ruimte bieden aan een werkgever om de werknemer tegemoet te komen in HNW kan hij nog onderbrengen in de vrije ruimte.

De leden van de fractie van het CDA vragen ook of het klopt dat de dienst van de bedrijfsarts/fysiotherapeut die op de werkplek komt onbelast is onder de werkkostenregeling, maar dat deze dienst belast is als de werknemer naar het kantoor van de bedrijfsarts/fysiotherapeut gaat. Op dit moment is het voldoende als een arbogereleerde dienstverlening mede op de werkplek plaatsvindt. Bijvoorbeeld een intakegesprek op de werkplek, vervolgspraken in de praktijk van de therapeut. Ook met deze soepele benadering van de werkplek wordt de uitvoering van het Arboplan naar het oordeel van het kabinet toch nog teveel belemmerd. Ik zal daarom in de URLB 2011 een uitzondering opnemen voor Arbovoorzieningen die niet op de werkplek plaatsvinden.

De leden van de fractie van D66 vragen of de door de werkgever geïnitieerde preventie- en gezondheidsprogramma's onder de nihilwaardering voor Arbovoorzieningen vallen. In het geval dergelijke programma's onderdeel vormen van het Arboplan dat de werkgever opstelt naar aanleiding van de op grond van de Arbeidsomstandighedenwet vereiste risico-inventarisatie en evaluatie, zijn dergelijke programma's vrijgesteld. Het kabinet verwacht niet dat werkgevers de risico-inventarisatie vanwege de overgang naar de werkkostenregeling een andere invulling geven dan voorheen.

#### *Diverse voorzieningen*

De kracht van de werkkostenregeling is de vrijheid die de werkgever krijgt om naar eigen inzichten, zonder gedetailleerde fiscale normeringen en beperkingen, zijn beloningsbeleid vorm te geven. De leden van de fracties van de VVD, de PvdA, de SP en het CDA stellen vragen die inzoomen op verschillen met het regime van vrije vergoedingen en verstrekkingen. Het gaat daarbij onder meer om personeelsfestiviteiten, parkeerruimte en de fiets. Voor deze kostencategorieën gold een specifieke, gedetailleerde regeling, die niet gehandhaafd is onder de werkkostenregeling. Het opnemen van gedetailleerde regelingen staat haaks op het streven naar eenvoud, terwijl dit ook de samenhang en systematiek van de werkkostenregeling niet ten goede komt. Ook komt de keuzevrijheid die de vrije

ruimte de werkgever biedt, in het gedrang. Van meer belang is ook het bezwaar dat de hoogte van het percentage van de vrije ruimte dan aanzienlijk zakt. Daarmee wordt ook de keuzevrijheid voor de werkgever vrijwel teniet gedaan. Dat is onwenselijk.

Zoals in de Verkenning verbetering van en vergroten van het draagvlak voor de werkkostenregeling al is gemeld, kan een aantal van deze als onevenwichtig ervaren knelpunten rond de werkplek weggenomen worden met een brede introductie van het noodzakelijkheids criterium.<sup>35</sup> Deze vragen overziend komt het kabinet tot de conclusie dat de werkkostenregeling een positieve bijdrage levert aan de gewenste vereenvoudiging, zonder dat de ogen worden gesloten voor het feit dat op detailniveau er veranderingen optreden.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het niet een onwenselijke situatie is dat feestjes op de werkplek nihilgewaardeerd zijn (effectief dus vrijgesteld) en voor feestjes elders een generieke vrijstelling in de vorm van 1,2% van de loonsom aangewend kan worden. Zoals gezegd, feestjes horen naar hun aard in de vrije ruimte. Het onderscheid is de consequentie van een nog onwenselijker situatie, namelijk dat de feestjes op de werkplek gewaardeerd zouden moeten worden en geregistreerd zou moeten worden hoeveel werknemers feitelijk gebruik maken van deze voorziening.

De leden van de fractie van de SP vragen of de invoering van de werkkostenregeling van invloed is op het aantal bedrijfsuitjes. Bij de invoering van de werkkostenregeling in 2011 is reeds gesproken over mogelijke gevolgen voor de sector. Feitelijke cijfers over bedrijfsuitjes of over de evenementenbranche, en meer in het bijzonder over een relatie tussen de invoering van de werkkostenregeling en het aantal bedrijfsuitjes, zijn mij niet bekend.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de fiscale behandeling van het feestje elders onder de werkkostenregeling. De waarde in het economische verkeer van personeelsfestiviteiten wordt bepaald door de factuurwaarde. Deze leden vragen ook of het fiscaal van belang is of het gehele personeel op het feest elders aanwezig is. Dat is niet meer van belang, nu de (eerder aan personeelsfestiviteiten gestelde) eis is vervallen dat de festiviteit open moet staan voor ten minste drie kwart van de werknemers of ten minste drie kwart van die werknemers die behoren tot een organisatorische eenheid of functionele groep.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de kosten van parkeren elders niet specifiek zijn vrijgesteld. Om het aantal gerichte vrijstellingen te beperken is destijds gekozen niet meer specifieke vrijstellingen op te nemen. Dat geldt dus ook voor kosten van parkeren in het algemeen. Over de parkeerruimte elders valt nog op te merken dat voor door de werkgever ter beschikking gestelde auto's dergelijke kosten in de forfaitaire waarderingsregels van het privégebruik auto zijn opgenomen, dus verder buiten het loon blijven. Voor werknemers die met een eigen auto naar de werkplek komen geldt dat de kosten van parkeren in principe begrepen zijn in de onbelaste vergoeding van € 0,19 per kilometer.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de fiscale gevolgen van parkeerkosten op een parkeerplek elders. Het is afhankelijk van de keuze van de werkgever of een werknemer loonbelasting moet betalen over de vergoeding van de parkeerkosten elders of verstrekking van een parkeerplek in de buurt van de werkplek. De werkgever kan de parkeerkosten individueel verlonen of in de vrije ruimte onderbrengen. De werkgever kan er ook voor kiezen de parkeerkosten niet te vergoeden maar uit te gaan van de kilometervergoeding.

<sup>35</sup> Kamerstukken II 2012/13, 33 402, nr. 54.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of kleding die in modewinkels ter beschikking wordt gesteld en die in deze winkels moet worden gedragen geschaard kan worden onder het noodzakelijkheids criterium dan wel dat hiervoor een gerichte vrijstelling kan worden ingericht. Ook de leden van de fractie van de ChristenUnie vragen hiernaar. Kleding kan niet geschaard worden onder de gerichte vrijstelling voor noodzakelijke voorzieningen in de vorm van gereedschap of ICT-middelen. Immers, kleding vormt geen gereedschap. Onder de werkkostenregeling kunnen modewinkels gebruik blijven maken van de nihilwaardering voor kleding die op de werkplek achterblijft. In andere gevallen kan gebruikgemaakt worden van de in het voorliggende Belastingplan 2015 opgenomen gerichte vrijstelling voor korting op producten in eigen bedrijf. Daarnaast beschikt een modewinkel ook nog over de generieke vrijstelling in de vorm van de vrije ruimte, waardoor zijn fiscale positie is verbeterd ten opzichte van die onder het regime van vrije vergoedingen en verstrekkingen. Een gerichte vrijstelling voor kleding in modewinkels is daarom onnodig en daarmee ongewenst.

Tevens vragen de leden van de fractie van het CDA naar werkkleding die bijvoorbeeld gedragen wordt tijdens woon-werkverkeer. Voor zover het een uniform betreft of werkkleding die voorzien is van een bedrijfslogo van ten minste 70 cm<sup>2</sup>, geldt dat deze ook als deze niet op de werkplek achterblijft, onbelast is. De leden van de fractie van het CDA vragen naar de gevolgen van de werkkostenregeling voor de sector sport, waar vaak (meerdere sets) kleding en schoenen worden verstrekt en vaak sprake is van kleine werkgevers met lage loonsommen. Voor deze sector geldt hetzelfde als voor werkgevers met een modewinkel. Voor zover de verstrekte sportkleding en schoenen voldoen aan de daar genoemde voorwaarden zijn er geen fiscale gevolgen. Daarnaast geldt ook voor de werkgevers in de sportsector nog de vrije ruimte.

### *Fiets*

Er zijn veel vragen gesteld over het niet voortzetten van een specifieke vrijstelling voor de fiets. De nadruk van deze vragen ligt op de vermeende gevolgen van het niet opnemen van deze specifieke vrijstelling voor de aanschaf van de fiets. Men is bevreesd dat daardoor (onder andere) de «fiets van de zaak» onmogelijk wordt gemaakt, dat (kort gezegd) het aantal files tijdens het woon-werkverkeer zal toenemen en dat de werkgelegenheid in de betreffende branche zal afnemen. Ten algemene wil ik opmerken dat dit naar mijn mening koudwatervrees is. Ten eerste is het aantal fietsen in Nederland fors groter dan het aantal inwoners. Volgens een door BOVAG/RAI uitgebrachte overzicht waren er in 2013 in Nederland circa 22,3 miljoen fietsen. Naar mijn mening kan dat niets anders betekenen dan dat het aantal fietsen niet het probleem kan zijn als het gaat om bijvoorbeeld het stimuleren van het gebruik van de fiets in het woon-werkverkeer. Als de fiets daar niet voor wordt gebruikt zijn er blijkbaar andere oorzaken die ervoor zorgen dat men in het woon-werkverkeer toch kiest voor een andere wijze van vervoer. Maar veel belangrijker is dat de introductie van de werkkostenregeling en daarmee het niet voortzetten van de specifieke vrijstelling geen gevolgen hoeft te hebben voor de fiets van de zaak. De werkgever kan ook onder de werkkostenregeling, maar dan met gebruikmaking van de vrije ruimte, nog steeds onbelast een fiets verstrekken aan de werknemer. Daarbij gelden geen voorwaarden zoals die onder de huidige specifieke vrijstelling wel gelden. Er is geen maximum als het gaat om de prijs van de fiets, er worden geen voorwaarden gesteld aan het gebruik en de werkgever mag zelf kiezen hoe vaak hij een fiets aan zijn werknemer verstrekt. De veel gehoorde opmerking daarbij dat een dergelijke verstrekking vanuit de vrije ruimte ten koste gaat van andere verstrekkingen die vanuit die vrije ruimte worden verstrekt is juist, maar hoeft

geen belemmering te zijn voor de fiets van de zaak. De werkgever kan in overleg met zijn werknemers keuzes maken voor de verstrekkingen vanuit de vrije ruimte en in dat overleg kunnen beide partijen bewust kiezen voor de «fiets van de zaak».

De leden van de fractie van de SP vragen of de werkkostenregeling zal zorgen voor veel minder «fietsen van de zaak», of daarmee het aantal kilometers file zal toe- of afnemen, hoe dit zich verhoudt tot de «Green Deal» van de Staatssecretaris van Infrastructuur en Milieu die tot doel had vijf procent meer fietsgebruik voor woon-werkverkeer te realiseren en of het aannemelijk is dat deze doelstelling alsnog wordt gehaald. Deze leden stellen ook de vraag of het kabinet het niet meer zinvol vindt om de fiets van de zaak te stimuleren en of erover is nagedacht om deze fiscale stimulans te behouden.

In het eerdergenoemde rapport van Panteia «Evaluatie Werkkostenregeling» is aan de werkgevers gevraagd naar het gebruik van de fietsregeling. In totaal gaf 21% van de werkgevers in 2010 werknemers de gelegenheid van de regeling gebruik te maken. Tweederde van deze werkgevers geeft niet zelf een fiets, maar stelt de werknemers in de gelegenheid via een cafetariaregeling vanuit hun brutoloon zelf een fiets te kopen. Meer dan de helft van de werkgevers die van de fietsregeling gebruikmaakt is voornemens binnen de werkkostenregeling hun fietsregeling te continueren. Zoals hiervoor al is aangegeven geeft de vrije ruimte in de werkkostenregeling de werkgevers meer mogelijkheden om te bepalen welke vergoedingen of verstrekkingen ze onbelast aan hun werknemers willen geven. Het is juist de bedoeling dat werkgevers van deze keuzevrijheid gebruikmaken; werkgevers kunnen zelf het beste inschatten aan welke vergoedingen en verstrekkingen behoefte is. Op welke manier deze keuzevrijheid de komende jaren zal worden ingevuld, kan ik niet zeggen. Dit zal per werkgever verschillen. Hierbij zal een rol spelen dat er naast de vrije ruimte ook andere mogelijkheden zijn voor de werkgever om te bevorderen dat zijn werknemers op de fiets naar het werk komen. De mogelijkheid van een onbelaste vergoeding van € 0,19 voor zakelijke kilometers (inclusief woon-werkverkeer) kan door de werkgever worden aangewend om het fietsgebruik te stimuleren. Hiernaast kan de werkgever voor de aanschaf van de fiets – ook onder de werkkostenregeling – een renteloze lening geven. Er bestaan nog meer creatieve mogelijkheden om de aanschaf van de fiets geruisloos te laten plaatsvinden, bijvoorbeeld door de inzet van de voor woon-werkverkeer verstrekte onbelaste kilometervergoeding voor de aflossing van deze renteloze lening.

Aan de andere kant zullen er ook werkgevers zijn die met de vrije ruimte meer mogelijkheden zien voor het stimuleren van fietsen dan onder het oude regime van vrije vergoedingen en verstrekkingen mogelijk was, juist omdat de al eerder genoemde beperkingen ter zake van de verstrekking van de fiets van de zaak onder de werkkostenregeling vervallen. In die zin kan dit juist ondersteunend zijn voor het behalen van de doelstellingen van de door de leden van de fractie van de SP aangehaalde «Green Deal». Dat houdt ook in dat de werkkostenregeling dus zeker geen negatieve invloed hoeft te hebben op het aantal kilometers file.

De werkkostenregeling hoeft daarom ook niet noodzakelijk gevolgen te hebben voor het aantal fietsverkopen en de werkgelegenheid, dit naar aanleiding van vragen van de leden van de fractie van de SP.

Het vorenstaande geeft ook aan dat er feitelijk geen aanleiding is om nader te overwegen om ruimte te laten voor een specifieke regeling voor bedrijfsfietsen. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen daarnaar. Ook de aanwezige gezondheidsvoordelen van fietsen zijn voor mij geen aanleiding voor een aparte fiscaal vriendelijke behandeling van het totale aankoopbedrag van de fiets, dit als antwoord op de vraag van het lid van de fractie 50PLUS/Klein. De werkkostenregeling biedt zoals gezegd voldoende mogelijkheden.



De leden van de fractie van de SP willen graag weten hoe werkgevers dienen aan te tonen dat de vergoeding of verstrekking van een goed gebruikelijk is. In de werkkostenregeling is als afbakening een bepaling opgenomen waarin is bepaald dat de omvang van de als eindheffingsbestanddeel aangewezen vergoedingen en verstrekkingen niet in belangrijke mate mag afwijken van hetgeen in voor het overige vergelijkbare omstandigheden gebruikelijk is. Het is in eerste instantie de inspecteur die aangeeft dat hij de omvang van de vergoedingen en verstrekkingen ongebruikelijk acht. Als uitgangspunt achter de werkkostenregeling geldt dat het de fiscus niet uitmaakt welke vergoedingen en verstrekkingen er binnen de vrije ruimte aangewezen worden. Dat uitgangspunt brengt met zich dat het bijvoorbeeld geen verschil maakt of het kerstpakket in de vorm van een tegoedbonn verstrekking wordt of in geld uitgekeerd wordt. De leden van de fractie van het CDA merken terecht op dat de werkkostenregeling in beginsel is bedoeld voor vergoedingen en verstrekkingen van met de dienstbetrekking samenhangende kosten. Tegelijk is juist het uitgangspunt van de regeling dat niet meer van belang is wat de aard is van het loonbestanddeel. Binnen de vrije ruimte mag een werkgever zelf bepalen of hij «zwak» loon zoals het belaste deel van een reiskostenvergoeding of «echt» loon zoals een deel van de eindejaarsuitkering aanwijst, onder voorwaarde dat het aanwijzen van dat loonbestanddeel als eindheffingsbestanddeel niet ongebruikelijk is. De leden van de fractie van het CDA merken op dat het nooit de bedoeling kan zijn geweest dat loon dat onmiskenbaar loon is getransformeerd kan worden in via de vrije ruimte vrijgesteld of bij overschrijding van de vrije ruimte lager belast loon. Zo kan het binnen de vrije ruimte als ongebruikelijk gezien worden in het geval een werkgever die nog veel vrije ruimte over heeft het overige aan één enkele werknemer toekent. Deze werknemer ziet enerzijds het loon waarover hij zelf belasting moet betalen dalen en anderzijds ontvangt hij ook het door zijn werkgever aangewezen eindheffingsbestanddeel netto, zodat hij per saldo erop vooruitgaat. Een dergelijke bevoordeling van één enkele of enkele werknemers acht het kabinet niet gebruikelijk. Het aanwijzen van vakantiegeld of bonussen met het oog op tariefarbitrage acht het kabinet ook niet gebruikelijk. Van tariefarbitrage is sprake indien het tarief van de werkkostenregeling (bij overschrijding van de vrije ruimte 80%) lager ligt dan het voor werknemers toepasselijke gebruteerde eindheffingstarief.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar een situatie dat de Belastingdienst heeft goedgekeurd dat een groot bedrijf met veel werknemers en weinig vergoedingen en verstrekkingen de hele resterende vrije ruimte gebruikt om een geheel onbelaste bonus aan alle directieleden te verstrekken van € 1 miljoen per persoon. Bij verschillende Belastingdienstkantoren speelt inderdaad een soortgelijke vraag, maar het wordt overal afgewezen. In een aantal gevallen hebben inhoudingsplichtigen berust in het standpunt van de inspecteur.

Het gebruikelijkheids criterium is bedoeld om excessen tegen te gaan. Dit criterium is een open norm die nog geen invulling in de jurisprudentie kent. Gelet op de korte historie is dat nog niet gebeurd. Dat wil niet zeggen dat het criterium onuitvoerbaar is, zoals de NOB stelt. Het ontbreken van jurisprudentie over deze ruim geformuleerde open norm bevestigt slechts dat het gebruikelijkheids criterium in de werkkostenregeling nog niet is uitgekristalliseerd. Tegelijkertijd stel ik vast dat al bij aanvang is onderkend dat het gebruikelijkheids criterium mogelijk onvoldoende bestrijdingsmogelijkheden zou bieden. Bij de invoering van de werkkostenregeling is namelijk reeds gezegd dat als oneigenlijk gebruik een hoge vlucht gaat nemen – en dat begint erop te lijken gelet op

de verzoeken om vooroverleg en diverse publicaties – dat nadere maatregelen overwogen zullen worden. Een ander signaal omtrent ongewenst gebruik komt naar voren in de onlangs door de leden Kerstens en Groot (beiden PvdA) aan de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties en mij gestelde vragen over mogelijkheden de Wet Normering Topinkomens te omzeilen door gebruik te maken van de werkkostenregeling.<sup>36</sup> In antwoord op deze vragen is aangegeven dat onderzocht wordt of het gebruikelijkheidscriterium nadere aanscherping behoeft. De uitkomst van dat onderzoek is dat de Belastingdienst inderdaad behoefte heeft aan nadere aanscherping. Op dit moment wordt onderzocht op welke wijze daar invulling aan gegeven kan worden zonder het karakter van een vrije ruimte zonder vastleggingen op werknemersniveau geweld aan te doen.

### *Overig*

De leden van de fractie van het CDA wijzen op het Actal-advies uit 2013 en vragen of het kabinet de definitieve vormgeving van de werkkostenregeling heeft voorgelegd aan Actal. Dat is niet het geval. Actal is een onafhankelijk adviescollege dat zich bezighoudt met het toetsen van regeldruk. In het algemeen kiest Actal zelf de onderwerpen waarover het advies uitbrengt, op basis van signalen uit de samenleving. Onder vorige kabinetten werd vrijwel alle wetgeving ter advisering aan Actal voorgelegd. Daarom is indertijd ook de invoering van de werkkostenregeling bij de Fiscale Vereenvoudigingswet 2010 aan Actal voorgelegd, wat heeft geleid tot een positief advies.<sup>37</sup> Op basis van de mogelijkheid om advies te vragen op een specifiek onderwerp, heeft mijn ambtsvoorganger in april 2013 advies gevraagd over de Verkenning verbetering van en vergroten draagvlak voor de werkkostenregeling. In het bijzonder over het in die verkenning geïntroduceerde noodzakelijkheidscriterium. Dat advies van Actal is meegezonden met mijn brief van 3 juli 2014.<sup>38</sup> In het kort ziet Actal het noodzakelijkheidscriterium als een kans om de regeldruk te verminderen maar waarschuwt voor juridisering vanwege het karakter van open norm. Ook adviseert Actal het noodzakelijkheidscriterium in eerste instantie beperkt te introduceren. Met het voorliggende pakket maatregelen volg ik dit advies.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen in het bijzonder te reageren op het commentaar van de NOB en het RB. Voor zover hun vragen niet reeds aan de orde zijn gekomen in de beantwoording van de vragen van de leden van de fracties in de Tweede Kamer worden deze hierna beantwoord.

De NOB heeft gevraagd of het mogelijk is om voor alle vergoedingen en verstrekkingen een vaste kostenvergoeding te geven. In beginsel staat het een werkgever vrij om vaste vergoedingen te verstrekken. Om met betrekking tot deze vergoedingen gebruik te kunnen maken van de gerichte vrijstellingen, dient op grond van artikel 31a, derde lid, van de Wet LB 1964 echter te worden voldaan aan de voorwaarde dat aan deze vergoedingen een onderzoek naar de werkelijk gemaakte kosten ten grondslag ligt.

Het RB vraagt of het toegestaan wordt om buitenlandse boeten onbelast te vergoeden aan de werknemer indien de boete evident in strijd is met de Nederlandse rechtsorde. Dit mede in het licht van de aftrekbaarheid van deze boete in de winstsfeer. Indien sprake is van een boete die evident in strijd is met de Nederlandse rechtsorde is het, in aansluiting bij het

<sup>36</sup> Kamervragen met kenmerk 2014Z15514.

<sup>37</sup> Advies Actal van 27-08-2009 inzake Belastingplan 2010, inclusief OFM, FOW en FVV.

<sup>38</sup> Kamerstukken II 2013/14, 33 752, nr. 110. Het Actal-advies is raadpleegbaar via [www.tweedekamer.nl](http://www.tweedekamer.nl).

oordeel van de inspecteur in de winstfeer, toegestaan om deze boete aan te wijzen als eindheffingsbestanddeel en daarmee – voor zover de vrije ruimte nog niet volledig is benut – onbelast te vergoeden.

Ook vragen de leden van de fractie van het CDA te reageren op een recent artikel uit het Weekblad voor Fiscaal Recht over de werkkostenregeling.<sup>39</sup> Met interesse heb ik kennis genomen van dit artikel waarin de schrijvers ingaan op de geschiedenis van de werkkostenregeling. Zij pleiten voor een meer principiële benadering van het loonbegrip door dit op voorhand te corrigeren met een generiek noodzakelijkheids criterium. Ook geven de schrijvers aan dat dit criterium niet aan lijstjes in de weg hoeft te staan. De behoefte aan een brede introductie van het noodzakelijkheids criterium is in deze nota al eerder aan de orde gekomen. Het kabinet is van mening, en wordt daarin gesterkt door de brede consultatie van het noodzakelijkheids criterium, dat deze open norm te zeer afhankelijk is van feiten en omstandigheden om dit op voorhand onder te brengen in lijstjes. Deze leden vragen ook of over de suggestie van deze schrijvers nagedacht kan worden bij de brede herziening van het belastingstelsel om de werkkostenregeling logischer te maken. Het kabinet heeft in zijn brief *Keuzes voor een beter belastingstelsel* twee hoofddoelen bij een herziening van het belastingstelsel benoemd. Eén daarvan is een minder complex stelsel. Binnen die doelstelling kan uiteraard ook gekeken worden naar mogelijke vereenvoudigingen binnen de werkkostenregeling.

## 5. Energiebelasting

De leden van de fractie van de VVD vragen het kabinet welke landen binnen de Europese Unie (EU) op basis van de Richtlijn Energiebelastingen<sup>40</sup> geen energiebelasting op aardgas heffen – op basis van een vrijstelling of een teruggaafregeling – wanneer het aardgas wordt gebruikt voor mineralogische of metallurgische toepassingen. Daarnaast vragen deze leden, net als VNO-NCW en MKB, of er op basis van de Richtlijn Energiebelastingen een vrijstelling voor deze toepassingen kan worden ingevoerd en wat deze zal kosten. Voor zover uit bestaande publicaties kan worden afgeleid, heft een aantal lidstaten geen energiebelasting op aardgas voor metallurgische en mineralogische procedés, namelijk België, Denemarken, Duitsland, Frankrijk, Spanje, het Verenigd Koninkrijk en Zweden.<sup>41</sup> De tegemoetkomingen in de genoemde landen zijn niet gebaseerd op de Richtlijn Energiebelastingen, omdat deze juist niet van toepassing is op metallurgische en mineralogische procedés. Aangezien deze procedés niet onder de Richtlijn Energiebelastingen vallen, is in beginsel een vrijstelling op basis van nationale wetgeving mogelijk. Echter, de lidstaten zijn niet verplicht om deze belastingvrijstelling ook daadwerkelijk te geven. Nederland heeft bij de implementatie van de Richtlijn Energiebelastingen in de nationale wetgeving voor een beleidsarme implementatie gekozen. Daardoor werden voor zover mogelijk de vrijstellingen gecontinueerd die ook vóór de implementatie al van toepassing waren in Nederland en werden geen nieuwe vrijstellingen toegevoegd als de Richtlijn Energiebelastingen daar niet toe verplichtte. De door de leden van de fractie van de VVD voorgestelde vrijstelling zou op basis van de tarieven energiebelasting voor aardgas, zoals die in het wetsvoorstel Belastingplan 2015 zijn opgenomen met daarbij de opslag

<sup>39</sup> WFR 2014/1067, F.M. Werger en A.L. Mertens: De werkkostenregeling: knutselen aan een lelijk eendje maakt nog niet een mooie zwaan.

<sup>40</sup> Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (PbEG L 283), laatstelijk gewijzigd bij Richtlijn 2004/75/EG van de Raad van 29 april 2004 (PbEG L 195).

<sup>41</sup> Rapport «Belastingen op energieproducten, elektriciteit en CO<sub>2</sub>» van CE Delft/Ecofys (juli 2011).

duurzame energie, voor de metallurgische industrie vanaf 2015 circa € 22 miljoen per jaar kosten. Een vrijstelling voor de mineralogische industrie kost vanaf 2015 circa € 24 miljoen per jaar. Deze kosten zullen oplopen als de energiebelasting en opslag duurzame energie stijgen. Deze derving zal moeten worden gedekt. Verder strookt de introductie van twee nieuwe vrijstellingen in de energiebelasting niet met de vereenvoudigingsagenda die dit kabinet voor het belastingstelsel heeft.

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoeveel extra kWh voor duurzame lokale energie wordt opgewekt in 2015 als gevolg van het verruimen van het verlaagd tarief voor lokaal opgewekte energie en de vrijstelling voor zelfopwekking en op basis van welke ervaringen deze maatregelen effectief zullen zijn. De groei van het aantal huishoudens als gevolg van de uitbreiding van de vrijstelling voor zelfopwekking naar de huursector is geraamd op 40.000 huurders in 2020. Wat betreft het verruimen van het verlaagd tarief naar ondernemers gaat het kabinet ervan uit dat dit zal leiden tot een groter aantal aanwijzingen. Een aantal coöperaties heeft namelijk dit jaar een negatieve beslissing gekregen omdat er ondernemers lid waren van de coöperatie. Deze coöperaties kunnen nu wel een aanwijzing krijgen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarop de belastingkorting van 7,5 cent is gebaseerd. De hoogte van de tariefkorting is afgesproken in het Energieakkoord.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het klopt dat de afschaffing van de beperkte heffingskorting voor energieaansluitingen zonder verblijfsfunctie (nu € 119 per jaar) en de verlaging van de heffingskorting voor energieaansluitingen met verblijfsfunctie (nu € 318 per jaar) betekent dat kleinverbruikers van energie meer energiebelasting gaan betalen en waarom voor deze oplossing is gekozen. De verlaging van de belastingvermindering slaat voor een groot deel neer bij de huishoudens. Deze maatregel is genomen om de derving ten gevolge van het arrest Fuchs en de uitbreiding van de vrijstelling zelfopwekking te dekken. De voordelen van deze maatregelen slaan de facto neer bij huishoudens.

De leden van de fractie van de PvdA vragen het kabinet in hoeverre de regels over economisch eigendom wat betreft de toekenning van EIA, investeringen door derden in besparing via een Energy Service Company (ESCO)-constructie belemmeren. Ook benoemen deze leden dat het goed is te kijken in hoeverre ESCO's gestimuleerd kunnen worden. Tot slot vragen deze leden in dit kader of het mogelijk is het economisch eigendom zodanig te definiëren dat niet de gebouweigenaar, maar de financieel belanghebbende het eigendom heeft en dus recht heeft op EIA, ook indien het onwaarschijnlijk is dat de energiebesparende maatregelen ooit elders een tweede leven kunnen krijgen. Als dit niet mogelijk is, vragen deze leden waarom het kabinet dat niet wenselijk vindt en welke risico's hieraan kleven, en of die niet op een andere manier zijn weg te nemen. De EIA is een generieke investeringsregeling die in beginsel voor iedere vennootschapsbelastingplichtige en winstgenieter in de inkomstenbelasting openstaat, dus ook voor ESCO's. Voor gebruikmaking van de EIA dient echter aan een aantal voorwaarden te worden voldaan. Er dient bijvoorbeeld sprake te zijn van een onderneming voor eigen rekening en belastingplicht voor de inkomsten- of vennootschapsbelasting in Nederland. Daarnaast dient uiteraard de desbetreffende investering op de Energielijst<sup>42</sup> te zijn opgenomen.

Een ESCO is een leverancier van energiediensten. Een ESCO kan aan bijvoorbeeld projectontwikkelaars, woningcorporaties, vastgoedbe-

<sup>42</sup> <http://www.rvo.nl/sites/default/files/2013/12/EIA%20Energielijst%202014.pdf>.

leggers, beheerders van utiliteitsgebouwen, gemeenten, verenigingen van woningeigenaren en exploitanten van bedrijventerreinen energiediensten aanbieden in de vorm van infrastructuur en installaties. Hierbij kan worden gedacht aan een pakket van inkoop, distributie, omzetting en levering van warmte, koude, elektriciteit en gas. Tevens is beheer en onderhoud mogelijk.

Een ESCo kan de investeringskosten voor installaties en de bijbehorende infrastructuur voor zijn rekening nemen. Op het moment dat deze investeringen op de Energielijst zijn opgenomen is het mogelijk dat de EIA van toepassing is. Hierbij is van belang wie na de investering door de ESCo het economisch eigendom heeft. Voor beantwoording van deze vraag is het Lease-besluit van 15 november 1999<sup>43</sup> (gewijzigd op 28 juni 2001<sup>44</sup>) leidend. In genoemd besluit wordt uiteengezet onder welke voorwaarden de verstrekker van een dienst of product als fiscaal eigenaar kan worden aangemerkt.

Ten slotte wordt in reactie op de vragen van deze leden erop gewezen dat RVO.nl informatie verspreidt om de markt voor energiediensten en de toegang van kleine en middelgrote ondernemingen te bevorderen. Het betreft hier bijvoorbeeld een model-prestatiecontract voor de levering van warmte en/of koude door een ESCo en een aantal andere model-prestatiecontracten. Ook geeft RVO.nl informatie over financieringsconstructies en subsidiemogelijkheden, zoals de EIA.

De leden van de fractie van de PvdA vragen wat de huidige derving van belastinginkomsten is, uitgesplitst in energiebelasting, Opslag Duurzame Energie (ODE) en btw, als gevolg van eigen opwekking. In 2014 zijn er naar verwachting gemiddeld 177.000 Photovoltatische-systemen (PV-systemen) die gemiddeld 3000 kWh per jaar leveren. De energiebelasting in de eerste schijf bedraagt in 2014 € 0,1185 en de ODE € 0,0023. Hiermee komt de derving aan belastinginkomsten in 2014 op € 63 miljoen aan EB en € 1 miljoen aan ODE.

De leden van de fractie van de PvdA vragen verder wat de derving van de EB zou zijn in het hypothetische geval dat iedere huizenbezitter met een dak dat geschikt is voor zonnepanelen, gebruik zou maken van saldering. Uitgaande van vijf miljoen eengezinswoningen en een gemiddelde opwekking van 3000 kWh zou de derving aan EB ongeveer € 1,8 miljard bedragen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen toe te lichten in hoeverre de aanpassing van de energiebelastingvermindering op WOZ-objecten als bedrag gelijk is aan de geprognosticeerde belastingderving door het arrest Fuchs. De verlaging van zowel de energie-belastingvermindering voor WOZ-objecten met verblijfsfunctie als die voor WOZ-objecten zonder verblijfsfunctie dekt vanaf 2015 zowel de geraamde belastingderving door het arrest Fuchs als de geraamde belastingderving door de uitbreiding van de vrijstelling voor zelfopwekking naar de huursector. De derving in 2014 van € 43 miljoen door het arrest Fuchs kon voor € 39 miljoen worden opgevangen binnen de beschikbare ruimte in het inkomstenkader voor 2014 zoals dat resteerde na het Belastingplan2014. De resterende € 4 miljoen wordt gedekt door in 2015 een opbrengst van € 73 miljoen te realiseren met de verlaging van de energie-belastingvermindering in plaats van de voor de voor 2015 benodigde € 69 miljoen. In de hierna opgenomen tabellen 12 en 13 is dit weergegeven.

<sup>43</sup> Stcrt. 1999, nr. 225, blz. 5.

<sup>44</sup> Stcrt. 2001, nr. 122, blz. 11.

**Tabel 12. Derving als gevolg van uitbreiding vrijstelling zelfopwekking naar huursector en het arrest Fuchs in € mln.**

	2014	2015	2016	2017	struc.
Verruiming eigen opwekking verhuursector		-3	-4	-7	-14
Fuchs	-43	-66	-76	-91	-84
<b>Totaal</b>	<b>-43</b>	<b>-69</b>	<b>-80</b>	<b>-98</b>	<b>-98</b>

**Tabel 13. Dekking kosten verruiming eigen opwekking verhuursector en arrest Fuchs in € mln.**

	2014	2015	2016	2017	struc.
Verlagen belastingverminderingen energiebelasting		73	80	98	98
Ruimte inkomstenkader 2014	39	0	0	0	0
<b>Totaal</b>	<b>39</b>	<b>73</b>	<b>80</b>	<b>98</b>	<b>98</b>

De leden van de fractie van de PvdA vragen of de verlaging van de belastingvermindering nog aangepast gaat worden als de belastingderving door het arrest Fuchs hoger of juist lager uitvalt dan geprognosticeerd. De budgettaire effecten worden ex ante vastgesteld. Hierbij wordt een zo accuraat mogelijke inschatting gemaakt van de opbrengst of derving. Als de belastingontvangsten mee- of tegenvallen komt dit ten goede of ten laste van het saldo. Het antwoord luidt derhalve ontkennend.

De leden van de fractie van de SP vragen zich af bij het arrest Fuchs hoe het komt dat de derving eerst stijgt en structureel toch minder is dan in 2017. Ook de leden van de fractie van D66 vragen naar een onderbouwing van de derving. De kosten van het arrest Fuchs zijn het gevolg van het met btw-ondernemerschap gepaard gaand recht op vooraf trek van btw bij de aanschaf van PV-systemen. Uitgangspunt voor de berekeningen van de kosten is de raming geweest van Energieonderzoek Centrum Nederland (ECN) over het totaal opgesteld vermogen in 2020. Deze cijfers leiden tot het beeld dat er tot en met 2019 een toenemend aantal PV-systemen wordt aangeschaft en dat daarna de jaarlijkse aanschaf van PV-systemen afneemt. Daarnaast is aangenomen dat de prijs van PV-systemen, en daardoor ook de daarop in rekening gebrachte btw, in de loop der jaren daalt. De structurele kosten (niveau 2020) zijn om die redenen lager dan de kosten in 2017.

De leden van de fracties van de SP en D66 vragen voor welke ondernemers het verlaagde tarief wordt uitgebreid. Het verlaagde tarief wordt uitgebreid naar alle ondernemers, inclusief buitenlandse ondernemers. Ook rechtspersonen zoals coöperaties en stichtingen mogen deelnemen. De belastingkorting is slechts van toepassing als de aansluiting van de ondernemer zich in het zelfde postcodegebied bevindt als de aansluiting van de productie-installatie waarvan een deel van de productie aan hem wordt toegerekend. Het voordeel per lid, dus ook per ondernemer, bedraagt maximaal € 750 per jaar. De korting geldt namelijk alleen voor het tarief in de eerste schijf voor elektriciteit (0–10.000 kWh).

De leden van de fractie van D66 vragen of het is toegestaan aan een lid van de coöperatie geen elektriciteit toe te rekenen. De coöperatie mag zelf besluiten om aan een lid geen elektriciteit toe te rekenen. Dit lid krijgt dan ook geen belastingkorting.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en D66 vragen waarom is gekozen voor de aanvullende participatiegrens van maximaal 20% en waarop deze is gebaseerd. Het is de bedoeling van het kabinet de

deelname in samenwerkingsinitiatieven op het gebied van lokaal duurzaam opgewekte energie te stimuleren. Dit zal naar verwachting leiden tot meer draagvlak voor lokaal duurzaam opgewekte energie en tot een groter energiebewustzijn van betrokkenen. Het is daarbij niet de bedoeling dat één onderneming het overgrote aandeel krijgt in de investering. In dit geval is gekozen voor een participatiegrens van 20% per ondernemer. Een dergelijke grens is tot op zekere hoogte natuurlijk arbitrair. Het kabinet gaat ervan uit dat bij een aandeel van meer dan 20% een onderneming een overheersende beleidsbepalende invloed kan hebben in een coöperatie of een V.v.E., waardoor de betrokkenheid van de overige leden zou kunnen afnemen.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom met de vrijstelling voor zelfopwekking naar de huursector gepaard gaande derving een ophoop vertoont. De derving loopt op door de veronderstelde groei in aantal verhuurders dat in de komende jaren een duurzame elektriciteitsinstallatie, zoals zonnepanelen, zal plaatsen waardoor meer huurders gebruik gaan maken van de vrijstelling.

De leden van de fractie van de SP vragen of de uitbreiding van de vrijstelling zelfopwekking naar de huursector in overleg is gebeurd met de brancheorganisatie Aedes. De verruiming van de vrijstelling naar de huursector is in overleg gebeurd met partijen van het Energieakkoord. Voorts vragen deze leden naar de effecten van deze uitbreiding voor de huurder en voor het milieu. Ervan uitgaande dat een huurder 1000 kWh per jaar van de zelf opgewekte stroom via de zonnepanelen op zijn dak direct zelf verbruikt is het voordeel in 2014 circa € 120 per jaar. Dit voordeel zal toenemen als het energiebelastingtarief en het tarief in de opslag duurzame energie hoger worden. Het kabinet verwacht dat hierdoor het aantal huurders met zonnepanelen op hun dak met 40.000 zal toenemen in 2020. Uitgaande van een productievermogen van 3000 kWh per woning betekent dit dat er in 2020 120 miljoen kWh extra duurzame elektriciteit wordt opgewekt.

De leden van de fractie van de SP vragen op welke wijze het kabinet de energiebelasting wil vereenvoudigen. De energiebelasting is al een relatief efficiënte belasting. Energieleveranciers en houders van particuliere netten zijn belastingplichtig voor de levering van aardgas en elektriciteit aan verbruikers via een aansluiting. Hierdoor zijn er slechts zo'n 150 belastingplichtigen en zijn zowel de uitvoeringskosten als de administratieve lasten beperkt. Het terugbrengen bijvoorbeeld van het aantal tarieven hoeft niet per definitie te leiden tot een vereenvoudiging van de energiebelasting. In dit Belastingplan is overigens een aantal vereenvoudigingsvoorstellen gedaan, zoals de vereenvoudiging van de belastingplicht bij leveren en afschaffen van de belastingvermindering voor objecten zonder verblijfsfunctie.

De leden van de fractie van de SP vragen wat de achterliggende redenen zijn van de verschillende schijven in de energiebelasting. De energiebelasting kent een schijvensysteem met aflopende tarieven naarmate het gebruik toeneemt. De energiebelasting is begonnen als een kleinverbruikersheffing met een uniform tarief. In het kader van fiscale vergroening zijn in de periode 1999–2001 ook de «middenverbruikers» in de heffing betrokken. De tarieven zijn lager gehouden dan de kleinverbruikerstarieven om de additionele last voor de middenverbruikers te beperken. De implementatie van de Richtlijn Energiebelastingen in 2004 had tot gevolg dat vanaf dat jaar ook het grootverbruik van aardgas en elektriciteit onder de energiebelasting valt.

De leden van de fractie van de SP vragen of het mogelijk is om budgettair neutraal twee verschillende tarieven te maken. Dat is theoretisch mogelijk, maar zal leiden tot grote lastenverschuivingen.

De leden van de fractie van de SP vragen of nader gespecificeerd kan worden welke bedrijven onder de verschillende tarieven vallen. Een dergelijke specificatie is opgenomen in een publicatie van het CBS van april 2014 waar per sector is gespecificeerd welk verbruik in welke schijf valt.<sup>45</sup>

De leden van de fractie van de SP vragen ook hoeveel bedrijven in de verschillende tarieven zitten. In de hierna opgenomen tabel is bij wijze van indicatie het aantal aansluitingen per schijf weergegeven. Het betreft een ruwe schatting.

**Tabel 14. Aansluitingen per schijf energiebelasting (inclusief particuliere aansluitingen)**

Verbruik	Aansluitingen
<b>Aardgas</b>	
0–170.000 m <sup>3</sup>	6.800.000
170.000–1.000.000 m <sup>3</sup>	6.000
1.000.000–10 mln. m <sup>3</sup>	200
>10 mln. m <sup>3</sup>	300
<b>Elektriciteit</b>	
0–10.000 kWh	6.900.000
10.000–50.000 kWh	650.000
50.000 – 10 mln. kWh	9.000
> 10 mln. kWh zakelijk	300

De leden van de fractie van de SP vragen rond welke tariefsgrenzen in de energiebelasting het een MKB-onderneming betreft. Er is geen tariefgrens in de energiebelasting voor een MKB-onderneming. Er zijn MKB-ondernemingen met een laag energiegebruik, bijvoorbeeld dienstverlenende bedrijven, die in de eerste schijf vallen. Er zijn tegelijkertijd ook MKB-ondernemingen, bijvoorbeeld in de glastuinbouw of industrie, die een hoog energieverbruik hebben.

De leden van de fractie van de SP vragen om een sleuteltabel voor de energiebelasting vergelijkbaar met tabel 12 in de memorie van toelichting. De gevraagde sleutels zijn te vinden op de sleuteltabel zoals die op afgelopen Prinsjesdag naar de Kamer is gestuurd.<sup>46</sup> Voor de glastuinbouw geldt een verlaagd tarief in de eerste twee schijven. Van de in de sleuteltabel opgenomen € 150 miljoen en € 20 miljoen voor de eerste twee schijven voor het totaal aan aardgas bedraagt de sleutel voor aardgas glastuinbouw € 4 miljoen in beide schijven. In de sleuteltabel is het effect weergegeven van een verhoging met € 1 cent. Een verhoging met € 10 cent levert 10 keer zoveel op. Een verlaging met € 10 cent kost evenveel als een verhoging met € 10 cent oplevert.

De leden van de fractie van de SP vragen wat de bezwaren van het kabinet zijn om het verlaagd tarief van de glastuinbouw af te schaffen. Het kabinet heeft haar standpunt omtrent de lage energiebelasting voor de glastuinbouw verwoord in de nota naar aanleiding van het verslag bij de

<sup>45</sup> CBS, Uitsplitsing verbruik elektriciteit en aardgas naar verbruiksschijf energiebelasting 2011, april 2014.

<sup>46</sup> <http://www.rijksoverheid.nl/documenten-en-publicaties/kamerstukken/2014/09/03/sleuteltabel-2015.html>.



wijziging van de wet milieubeheer.<sup>47</sup> Conform de afspraken in het CO<sub>2</sub>-convenant hangt het verlaagde tarief van de glastuinbouw samen met het CO<sub>2</sub>-kostenvereveningssysteem, waarmee een jaarlijks dalende CO<sub>2</sub>-emissieruimte (-2,6% per jaar) is ingevoerd.<sup>48</sup> Hierdoor is er zekerheid over het halen van de CO<sub>2</sub>-doelstelling (6,2 Mton in 2020) en wordt een level playing field gerealiseerd in vergelijking tot andere energie-intensieve bedrijven nationaal en in vergelijking tot andere tuinbouwbedrijven internationaal. Bovendien vormen de CO<sub>2</sub>-doelstellingen en het CO<sub>2</sub>-kostenvereveningssysteem in combinatie met de lage tarieven voor de glastuinbouw een effectiever milieu instrument dan de reguliere tarieven.<sup>49</sup> Dit hangt samen met de degressieve tariefstructuur van de energiebelasting. Door de lagere tarieven is de verhouding tussen de kosten van de energiebelasting en de totale bedrijfslasten van de glastuinbouwsector van vergelijkbare grootte als voor de andere sectoren van energie-intensieve bedrijven. Afschaffen van de lage tarieven zou leiden tot een grote lastenverzwaring van gemiddeld € 100 miljoen per jaar in de periode 2014–2020 met waarschijnlijk grote negatieve consequenties voor met name de kleine bedrijven en de bedrijven die juist relatief weinig energie per m<sup>2</sup> gebruiken.

De leden van de fractie van de SP vragen naar de inconsistentie in de vermelde tarieven in de derde categorie van € 1 miljoen naar € 10 miljoen voor aardgas glastuinbouw in tabel 12 in de memorie van toelichting. Bij de verhoging per 2015 in centen had een bedrag van € 0,83 cent moeten staan; abusievelijk is hier een bedrag van € 0,00 ingevuld.

De leden van de fractie van de SP vragen wat de milieueffecten zijn wanneer dit verlaagde tarief wordt afgeschaft. Vanwege de samenhang van het verlaagde tarief met het CO<sub>2</sub>-kostenvereveningssysteem, vervalt bij afschaffen van het verlaagde tarief de zekerheid over het halen van de CO<sub>2</sub>-doelstelling en wordt de prikkel tot CO<sub>2</sub>-reductie lager.

De leden van de fractie van de SP vragen hoe afrekenbaar het tarief uit het Energieakkoord is. Voorts vragen deze leden nader in te gaan op wanneer het doel van 2020 van 11 PJ en het einddoel van een duurzame energievoorziening in 2050 niet worden gerealiseerd. De lage energiebelasting hangt samen met het sectorale CO<sub>2</sub>-kostenvereveningssysteem en de CO<sub>2</sub>-doelen. Het energieakkoord bevat eigenstandige afspraken, waaronder het realiseren van 11 PJ extra energiebesparing en het invoeren door de sector van een aanvullend individueel CO<sub>2</sub>-systeem, met individuele CO<sub>2</sub>-normen/benchmarks met een minimum verrekenprijs van € 20 per ton CO<sub>2</sub>, zolang de prijs van internationaal verhandelbare CO<sub>2</sub>-emissierechten lager is. Daarnaast is er in het Energieakkoord voorzien om 2016 te bekijken in hoeverre de afspraken uit het akkoord gerealiseerd zijn. Op dat moment wordt bezien of er sprake moet zijn van aanvullende inzet van de ondertekenende partijen.

De leden van de fractie van de SP vragen verder of het verschil tussen het verlaagd tarief en het reguliere tarief met terugwerkende kracht kan worden teruggevorderd. Belastingen kunnen alleen bij kracht van wet worden geheven. Het in de wet geregelde tarief behoort tot de essentiële elementen van een belasting, zoals ook de belastinggrondslag en de belastingplicht. Het is dus niet mogelijk een tarief met terugwerkende kracht te wijzigen ten nadele van belastingplichtigen. Een dergelijke maatregel zou strijdig zijn met de rechtszekerheid en het vertrouwensbeginsel, en geen stand houden in procedures. Een dergelijke collectieve

<sup>47</sup> Kamerstukken II 2013/14, 33 883, nr. 6.

<sup>48</sup> Kamerstukken II 2011/12, 32 813, nr. 16.

<sup>49</sup> LEI-WUR, energiebelasting en de glastuinbouw, oktober 2014.

maatregel zou overigens ook geen recht doen aan de individuele inspanningen van tuinders om het energieverbruik terug te dringen. Het met de sector afgesproken private CO<sub>2</sub>-vereveningssysteem is daartoe wel geschikt.

De leden van de fractie van het CDA vragen het kabinet inzicht te geven in de gemiddelde belastingverhoging voor aardgas en elektriciteit in de tweede en in de derde schijf. Voorts vragen de leden een overzicht te geven van de energieprijzen exclusief en inclusief belastingen in Nederland, België, Duitsland en de Verenigde Staten voor verschillende categorieën en daarbij aandacht te geven aan mineralogische processen. Verder vragen deze leden naar de overwegingen van het kabinet bij de verhoging van de energiebelastingtarieven met het oog op het vestigingsklimaat. Ook VNO-NCW stelt een soortgelijke vraag. De gemiddelde belastingverhoging in de energiebelasting op aardgas en op elektriciteit in de tweede en derde schijf is weergegeven in tabel 15. Hierbij is voor een gemiddeld bedrijf uitgegaan van het aantal kubieke meters respectievelijk kWh in het midden van de tariefschijven.

**Tabel 15. Gemiddelde belastingtarieven energiebelasting in euro**

	2014	2015 (incl. inflatie)	Verhoging
<b>Aardgas</b>			
170.000 m <sup>3</sup>	32.198	32.487	289
585.000 m <sup>3</sup>	50.707	60.583	9.876
1.000.000 m <sup>3</sup>	69.216	88.678	19.462
5.500.000 m <sup>3</sup>	142.566	199.828	57.262
10.000.000 m <sup>3</sup>	215.916	310.978	95.062
<b>Elektriciteit</b>			
10.000 kWh	1.185	1.196	11
30.000 kWh	2.047	2.134	87
50.000 kWh	2.909	3.072	163
5.025.000 kWh	60.122	65.260	5.138
10.000.000 kWh	117.334	127.447	10.113

De prijzen voor aardgas in België, Duitsland, Nederland en de Verenigde Staten zijn volgens het International Energy Agency<sup>50</sup> de volgende:

**Tabel 16. Prijzen voor aardgas in België, Duitsland, Nederland en de Verenigde Staten**

Land	Prijs in € per m <sup>3</sup> exclusief energiebelasting	Prijs in € per m <sup>3</sup> inclusief energiebelasting
België	0,31	0,32
Duitsland	0,39	0,44
Nederland	0,32	0,51 / 0,38 / 0,34 / 0,33
Verenigde Staten	0,12	(niet bekend)

Hierbij moet wel worden opgemerkt, dat de prijzen sterk marktafhankelijk zijn en de voornoemde bedragen gemiddelden zijn. Ook zijn eventuele vrijstellingen of verlagingen voor bijvoorbeeld bedrijven die energie-efficiency afspraken hebben niet meegenomen. De tarieven in België en Duitsland voor de metallurgische en mineralogische industrie zijn gelijk aan de tarieven exclusief energiebelasting zijn gelijk omdat deze landen een vrijstelling kennen op aardgas voor deze procedés. In Nederland moet rekening worden gehouden met het degressieve tarievenstelsel. Het aandeel energiebelasting in de totale prijs voor zakelijke grootverbruikers boven 10 miljoen m<sup>3</sup> is circa 3,5%.

<sup>50</sup> International Energy Agency, Key World Energy Statistics 2014, (<http://www.iea.org/publications/freepublications/publication/KeyWorld2014.pdf>).

In de genoemde landen hebben bedrijven met een aardgasverbruik van respectievelijk 170.000 m<sup>3</sup>, 1 miljoen m<sup>3</sup> en 10 miljoen m<sup>3</sup> de in de hierna opgenomen tabel 17 weergegeven kosten (in euro's) voor aardgas, in- en exclusief energiebelasting:

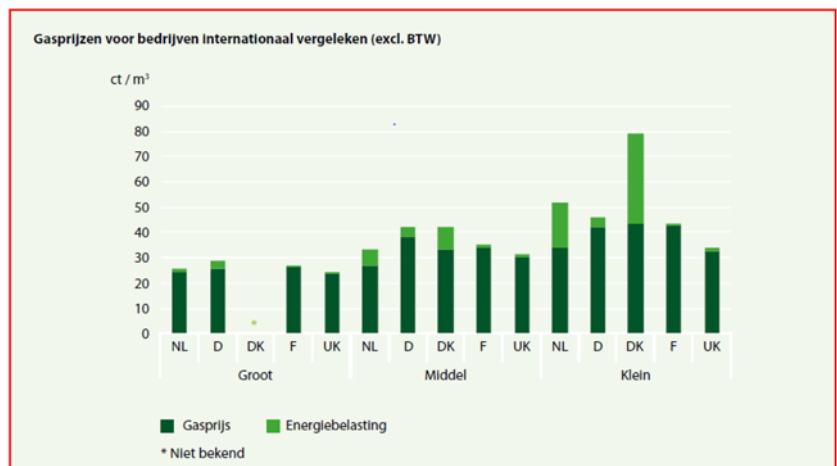
**Tabel 17. Kosten (in euro's) voor aardgas, in- en exclusief energiebelasting**

Verbruik aardgas in m <sup>3</sup>	België		Duitsland		Nederland		Verenigde Staten	
	Exclusief energie- belasting	Inclusief energie- belasting	Exclusief energie- belasting	Inclusief energie- belasting	Exclusief energie- belasting	Inclusief energie- belasting	Exclusief energie- belasting	Inclusief energie- belasting
170.000	52.337	53.980	65.457	74.592	54.423	86.910	20.192	niet bekend
1.000.000	307.865	317.526	385.044	438.776	320.137	408.815	118.778	niet bekend
10.000.000	3.078.655	3.175.265	3.850.441	4.387.760	3.201.369	3.512.347	1.187.779	niet bekend

In België en Duitsland bestaat een vrijstelling van energiebelasting op aardgas voor mineralogische procedés. Voor deze sector is in beide landen het tarief exclusief energiebelasting van toepassing. Over ander gebruik, ook voor verwarmingsdoeleinden in de industrie, wordt energiebelasting geheven. Dit is meegenomen in de kolom «inclusief energiebelasting».

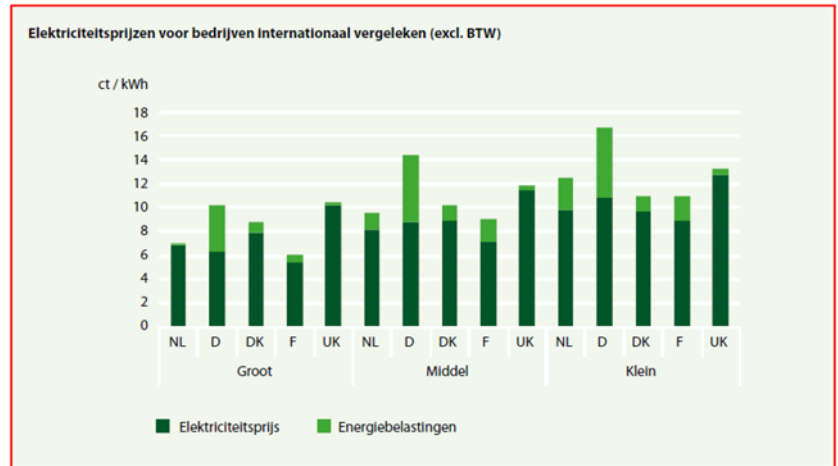
In de hierna opgenomen grafieken<sup>51</sup> is een vergelijking van de gas- en elektriciteitsprijzen voor de industrie met onze buurlanden opgenomen. Het gaat hier om gemiddelden. Bedrijven onderhandelen met energieleveranciers over de prijs van elektriciteit en gas. Tussen sectoren maar ook binnen sectoren kunnen daardoor verschillen ontstaan. De VS is niet opgenomen in deze grafieken. De prijs van elektriciteit en gas ligt in de VS aanzienlijk lager dan in Europa.

**Figuur 5. Gasprijzen voor bedrijven internationaal vergeleken.**



<sup>51</sup> Energietrends 2014, Een uitgave van ECN, Energie-Nederland en Netbeheer Nederland.

**Figuur 6. Elektriciteitsprijzen voor bedrijven internationaal vergeleken.**



De belastingverhoging op het verbruik van aardgas hangt samen met het handhaven van het heffingsplafond in de belasting op leidingwater. Deze maatregel betekent een lastenverlichting voor het bedrijfsleven. De dekking voor deze maatregel wordt daarom ook bij het bedrijfsleven gelegd via een verhoging van de energiebelasting op aardgas en elektriciteit. Deze maatregel slaat neer bij een veel grotere groep bedrijven dan het geval was bij het vervallen van het heffingsplafond in de belasting op leidingwater. Individuele bedrijven met weinig leidingwatergebruik of een hoog gasgebruik kunnen inderdaad meer gaan betalen. Echter, bij een generiek werkende fiscale maatregel kan niet op individueel bedrijfsniveau worden ingezoomd. Per saldo is naar inschatting van het kabinet sprake van een evenwichtiger lastenverdeling dan het geval was bij het afschaffen van het heffingsplafond en de introductie van het vijfshijventarief in de belasting op leidingwater.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de rechtvaardigheid van de verhoging van energiebelastingtarieven voor landbouwbedrijven, exclusief de glastuinbouw. Voorts vragen deze leden of deze landbouwbedrijven kunnen worden ontzien. De derving als gevolg van het afschaffen van het heffingsplafond in de leidingwaterbelasting, waar ook de landbouwsector om heeft verzocht, wordt gedekt door een verhoging van de energiebelasting. Hierdoor worden de lasten verspreid over een groter aantal bedrijven, waaronder ook de landbouwbedrijven, exclusief de glastuinbouw. Het is niet mogelijk deze bedrijven te ontzien binnen de huidige structuur van de energiebelasting. Hiervoor zou een nieuwe belastingverlaging voor deze groep bedrijven moeten worden ingevoerd, hetgeen uitvoeringstechnisch zeer complex is. Het kabinet is overigens van mening dat er voor de door de Ruslandboycot getroffen landbouwsectoren een adequaat pakket van compenserende maatregelen ter beschikking gesteld wordt.

De leden van de fractie van het CDA vragen om een reactie op het rapport van het LEI en Panteia van 12 mei 2014.<sup>52</sup> Dit rapport geeft aan dat de verschillende onderzochte landen (Polen, Duitsland, Denemarken, Verenigd Koninkrijk, Frankrijk en Nederland) een verschillend beleid voeren ten aanzien van de landbouw. Volgens het rapport komt uit de gegevens van de Europese Commissie naar voren dat grosso modo de

<sup>52</sup> Silvis e.a., Internationale benchmark Nederlands agrosectorbeleid: De helling van het speelveld. Wageningen, LEI Wageningen UR (University & Research centre), LEI Report 2014-012.

heffingen en belastingen op energie in de Nederlandse agro-sector het hoogst zijn van de onderzochte zes landen. Daarentegen zijn er andere beleidsvelden die positiever uitpakken dan in de Nederland omringende landen. De onderzoekers kunnen op basis van deze quickscan geen kwantitatief oordeel vormen over het totaalbeeld van de Nederlandse agrosector ten opzichte van die van andere landen.

De leden van de fractie van het CDA vragen inzake het arrest Fuchs of Nederland bij de procedure bij het Europees Hof ook als third party geïntervenieerd heeft en zo ja, met welke inbreng. Voorts vragen zij of de gevolgen van het arrest ter sprake kan worden gebracht in de Ecofin als een voorbeeld van een situatie waar reparatiewetgeving op zijn plaats is. Zoals is aangegeven in de beantwoording op eerdere Kamervragen over het arrest<sup>53</sup>, heeft Nederland in deze zaak niet geïntervenieerd omdat het volledig onderbouwde Oostenrijkse standpunt in overeenstemming was met het Nederlandse standpunt. Beide landen waren namelijk van mening dat er geen sprake was van voor de btw-relevante economische activiteiten. Nederland heeft inmiddels de problematiek van het arrest in Brussel aangekaart en gepleit voor aanpassing van de BTW-Richtlijn, zodat de mogelijkheid ontstaat om particuliere zonnepaneleigenaren buiten de btw-heffing te laten vallen. De Europese Commissie heeft hiervoor de aandacht. Overigens is gebleken dat de meeste lidstaten de uitkomst van het arrest niet als ongewenst ervaren en derhalve niet een dringende noodzaak zien voor een aanpassing van de BTW-Richtlijn.

De leden van de fractie van D66 vragen een nadere toelichting bij artikel 50 van de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) zoals het na de inwerkingtreding van het Belastingplan 2015 komt te luiden. In dit kader vraagt de NOB naar een nadere uitleg van het begrip levering. In onderdeel a van het nieuwe derde lid van artikel 50 wordt geregeld dat een levering van aardgas en elektriciteit anders dan via een aansluiting een belastbaar feit vormt. Deze bepaling ziet op leveringen op een zogeheten directe lijn en leveringen binnen de installatie van de gebruiker. Zulke leveringen worden voortaan op dezelfde wijze behandeld als leveringen via een aansluiting. Dit betekent onder meer dat ter zake van die leveringen niet langer de gebruikers, maar de leveranciers belastingplichtig zijn. Hierdoor wordt het aantal belastingplichtigen verminderd. Bovendien worden alle leveringen voortaan op gelijke wijze in de heffing betrokken, ongeacht of zij plaatsvinden via een net dan wel op een directe lijn of «achter de meter».

Onderdeel a van het nieuwe derde lid van artikel 50 ziet niet op leveringen op het hoogspanningsnet van Tennet of op een hogedrukaardgasnetwerk van GTS. Het onderdeel is namelijk alleen van toepassing op leveringen anders dan via een aansluiting en dus niet op leveringen vanuit een net. De wijzigingen hebben dan ook geen gevolgen voor de wijze waarop leveringen op het Tennet- of GTS-net in de heffing betrokken moeten worden. Of daarbij terecht geen energiebelasting in rekening wordt gebracht, is overigens afhankelijk van de feiten en omstandigheden. Voor zover de elektriciteit of het gas verkregen wordt door de gebruiker, zal de levering worden verricht via een aansluiting en zal derhalve op grond van artikel 50, eerste lid, van de Wbm energiebelasting verschuldigd zijn. Het Belastingplan 2015 brengt daar geen verandering in.

Als antwoord op de vraag op welke wijze een leverancier kan achterhalen dat de uitzondering van het vierde lid van toepassing is, merk ik op dat de uitzondering op grond van artikel 16, eerste lid, van de Uitvoeringsre-

<sup>53</sup> Kamervragen (2013Z13043) van de leden Omtzigt en Mulder aan de Staatssecretaris van Financiën en de Minister van Economische Zaken over het arrest van het Europees Hof in Luxemburg 219/12.

geling belastingen op milieugrondslag alleen van toepassing is als de leverancier van de afnemer een zogeheten «doorleveranciersverklaring» verkregen heeft.

De aanpassing van het eerste lid is louter van redactionele aard en houdt dus geen wijziging van het begrip «levering» in. De uitspraak van het Gerechtshof Den Haag van 2 mei 2014<sup>54</sup>, blijft dan ook van toepassing. Ik merk hierbij overigens voor alle duidelijkheid op, dat het Hof niet heeft bepaald dat het begrip «levering» moet worden uitgelegd volgens het civiele recht. Het Hof legt het begrip zo uit, dat sprake is van levering van elektriciteit als een partij de macht verliest om als eigenaar over de elektriciteit te beschikken en een andere partij die macht verkrijgt. Daaruit kan worden afgeleid dat het begrip «levering» op dezelfde wijze moet worden uitgelegd als in artikel 3, eerste lid, onderdeel a, van de Wet OB 1968. Dit betekent met betrekking een bedrijfsspannd dat inclusief een installatie voor de productie van elektriciteit wordt verhuurd, dat het voor de energiebelasting niet doorslaggevend is of de elektriciteit civielrechtelijk aan de huurder geleverd wordt. Voor de energiebelasting is sprake van een levering, als de verhuurder de macht heeft om als eigenaar over de elektriciteit te beschikken en die macht aan de huurder overdraagt. Als de verhuurder de productie-installatie tegen een vaste vergoeding ter beschikking stelt en de huurder de installatie gebruikt om er voor eigen rekening en risico elektriciteit mee op te wekken, is voor de energiebelasting geen sprake van levering van elektriciteit, maar enkel van het ter beschikking stellen van een productie-installatie.

Naar aanleiding van de vraag hoe de tarieven van de energiebelasting moeten worden toegepast bij leveringen anders dan via een aansluiting, merk ik op dat dit op grond van de systematiek van de energiebelasting op dezelfde wijze moet geschieden als bij leveringen via een aansluiting, dus per onroerende zaak in de zin van artikel 16, onderdelen a tot en met e, van de Wet waardering onroerende zaken. Het tarief wordt dus toegepast per leveringspunt, met dien verstande dat leveringspunten die betrekking hebben op één en dezelfde onroerende zaak, tezamen genomen worden.

In het nieuwe vijfde lid van artikel 50 wordt geregeld dat de levering van elektriciteit door een verhuurder van een woning aan de huurder, onder bepaalde voorwaarden niet aan energiebelasting onderworpen is. Een van de voorwaarden is dat de elektriciteit door de verhuurder is opgewekt. Dat is het geval als de opwekking van de elektriciteit plaatsvindt voor rekening en risico van de verhuurder. Het maakt in deze situatie voor de vrijstelling geen verschil of de verhuurder voor de elektriciteit een vergoeding per kWh vraagt dan wel een vaste vergoeding in de vorm van een opslag op de huur, omdat dan ofwel de vrijstelling van het vijfde lid van toepassing is, ofwel de vrijstelling van het zesde lid. Ook de hoogte van de vergoeding maakt geen verschil. Het is echter niet zo dat bij huur van een woning waarop een productie-installatie is geïnstalleerd, altijd sprake is van opwekking door de verhuurder. Er kan namelijk ook sprake zijn van opwekking door de huurder (in welk geval de vrijstelling van het zesde lid van toepassing is) of door een derde (geen vrijstelling van toepassing). Of de productie-installatie al dan niet door natrekking onderdeel is geworden van de woning, is daarbij op zichzelf niet van belang. Hetzelfde geldt voor de omstandigheid door wie de productie-installatie is aangeschaft. Deze omstandigheden kunnen echter wel aanwijzingen zijn die bij de beantwoording van de vraag of de elektriciteit door de verhuurder wordt opgewekt, in aanmerking genomen worden.

---

<sup>54</sup> Gerechtshof Den Haag 2 mei 2014, nr. BK-13/00718.

In de situatie vóór de inwerkingtreding van het Belastingplan 2015 is inderdaad, zoals de leden van de fractie van D66 veronderstellen, sprake van een belastbaar feit als een verhuurder van een gebouw elektriciteit opwekt en deze aan de huurders ter beschikking stelt. Het maakt daarbij geen verschil of de elektriciteit al dan niet op duurzame wijze is opgewekt. Omdat de elektriciteit niet vanuit het net geleverd wordt, berust de belastingplicht echter niet op het eerste lid van artikel 50 van de Wbm, maar op het vierde lid, onderdeel a, van dat artikel. Als gevolg daarvan is niet de verhuurder, maar de huurder belastingplichtig. De voorgestelde wijzigingen in het artikel zullen ertoe leiden dat in de bedoelde situatie niet langer energiebelasting verschuldigd is, noch door de huurder, noch door de verhuurder.

Het nieuwe vijfde lid houdt een uitzondering in op het derde lid, onderdeel a, dat betrekking heeft op leveringen anders dan via een aansluiting. De uitzondering geldt uitdrukkelijk alleen voor woningen, dus niet voor bedrijfspanden. Als de verhuurder van een bedrijfspand elektriciteit opwekt en deze anders dan via een aansluiting aan de huurder levert, is dan ook sprake van een belastbare levering als bedoeld in artikel 50, derde lid, onderdeel a, van de Wbm. De leden van de fractie van D66 vragen of in die situatie een leveringsvergunning is vereist op grond van artikel 95a van de Elektriciteitswet 1998 en hieraan verplichtingen gekoppeld zijn om consumenten te voorzien van een adequaat niveau van consumentenbescherming. Deze vragen kunnen bevestigend beantwoord worden.

De vraag of de verhuurder van een bedrijfsgebouw waarin een installatie voor warmtekrachtkoppeling is geïnstalleerd, belastingplichtig is voor de elektriciteit die door middel van de installatie wordt opgewekt en door de huurders wordt verbruikt, is niet eenduidig met «ja» of «nee» te beantwoorden. Of ter zake van die elektriciteit energiebelasting verschuldigd is en zo ja, door wie, is namelijk afhankelijk van het antwoord op de vraag door wie de elektriciteit wordt opgewekt. Als de huurder een gebruiksrecht heeft dat zowel het gebouw als de installatie omvat en met de installatie voor eigen rekening en risico warmte en elektriciteit opwekt, blijft op grond van onderdeel d van het nieuwe zesde lid heffing van energiebelasting achterwege. Een en ander geldt dienovereenkomstig voor noodaggregaten en voor installaties waarmee stortgas, rioolwaterzuiveringsgas of biogas wordt gewonnen. Als de verhuurder een huurprijs afsprekt op basis van het aantal geproduceerde kWh, kan daaruit worden afgeleid dat hij niet een installatie ter beschikking stelt, maar elektriciteit levert. In dat geval is hij op dezelfde wijze als andere energieleveranciers over de geleverde elektriciteit energiebelasting verschuldigd.

De leden van de fractie van D66 vragen voorts waarom het kabinet de wettekst niet aanpast om het begrip «voor eigen rekening en risico» te codificeren. Voorts vragen deze leden waarom het kabinet zogenoemde ontzorgconstructies waar per kWh wordt betaald niet gewenst vindt. Uitgangspunt in de wettelijke regeling van de vrijstelling zelfopwekking is dat de elektriciteit zelf wordt opgewekt. Zelfopwekking impliceert, dat de duurzame energie «voor eigen rekening en risico» wordt opgewekt. Als niet aan dit criterium wordt voldaan, is geen sprake van zelfopwekking. Het kabinet vindt duurzame opwekking van elektriciteit zonder dat sprake is van zelfopwekking uiteraard ook belangrijk, maar de vrijstelling ziet niet op die situatie.

Het antwoord op de vraag of elektriciteit al dan niet door de gebruiker zelf wordt opgewekt, is afhankelijk van de feiten en omstandigheden waaronder de gebruiker de elektriciteit verkrijgt. Daarbij is doorslaggevend of de elektriciteit aan de gebruiker wordt geleverd, dan wel voor

rekening en risico van de verbruiker wordt opgewekt. De leden van de fractie van D66 vragen zich in dit verband af of de elektriciteit geheel voor rekening en risico van een derde wordt opgewekt als deze de verbruiker voor het gebruik van de opwekkingsinstallatie een huur- of leasevergoeding in rekening brengt die voor een deel gerelateerd is aan de hoeveelheid opgewekte elektriciteit. Dit is naar mijn oordeel niet zonder meer het geval. De overeenkomst met de verbruiker kan namelijk zodanig luiden, dat zij ondanks het productieafhankelijke element strekt tot terbeschikkingstelling van een installatie en niet tot levering van elektriciteit. Dat is bijvoorbeeld het geval als de verbruiker onder normale omstandigheden een vaste huur- of leasevergoeding betaalt, onafhankelijk van de geproduceerde hoeveelheid, en het productieafhankelijke element alleen een rol speelt in extreme situaties waarin de productie ver achterblijft bij de hoeveelheid waarop de verbruiker mag rekenen. Als het productieafhankelijke element echter meer dan bijkomstig is, kan dat betekenen dat sprake is van een vergoeding voor geleverde elektriciteit en dat de elektriciteit dus niet voor rekening en risico van de verbruiker wordt opgewekt.

Naar aanleiding van de vraag of de voorgestelde wijziging van artikel 50 van de Wbm leidt tot hogere administratieve lasten, deel ik mede dat dit niet het geval is. De wijziging leidt juist tot een vermindering van administratieve lasten omdat zij leidt tot vermindering van het aantal belastingplichtigen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen het kabinet aan te geven hoeveel lokale energiecoöperaties inmiddels een aanwijzing hebben ontvangen. Het is goed te beseffen dat de realisering van een duurzaam energieproject tijd kost. Uit de gegevens van de SDE+ blijkt dat een gemiddeld zon pv-project meer dan een jaar nodig heeft om gerealiseerd te worden. Het verlaagde tarief bestaat nu negen maanden. Dat is in principe onvoldoende tijd voor nieuwe projecten om gerealiseerd te zijn. Dat blijkt ook uit de gegevens van de Belastingdienst. Er is inmiddels een tiental meldingen en deze betreffen veelal bestaande projecten. Voor de aangemelde projecten zijn inmiddels vier positieve beschikkingen afgegeven. Ten aanzien van het verlaagd tarief heeft het kabinet verschillende stappen gezet om knelpunten weg te nemen en wordt structureel overleg gevoerd met de sector. Voor de stand van zaken moet gekeken worden naar de ontwikkelingen die plaatsvinden sinds de introductie van het verlaagd tarief. Waar in het verleden sprake was van initiatieven die zich vooral in de ideeënfase bevonden, wordt nu een stap gezet naar concrete plannen. De afgelopen tijd zijn er door «Stichting Hier opwekt» kennissessies georganiseerd, gefinancierd door de overheid, die zeer goed bezocht zijn. Zoals afgesproken in het Energieakkoord zal het verlaagde tarief in 2017 geëvalueerd worden. Tot die tijd wordt de voortgang gemonitord.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet de regeling verlaagd tarief voor lokaal opgewekte energie verder wil uitbreiden, bijvoorbeeld door opwekking aan de rand van de «postco-deroos» toe te staan, verlenging van de termijn van tien jaar en een oplossing voor coöperaties met een kleinverbruikersaansluiting. Het kabinet heeft besloten de regeling te verruimen naar ondernemers. Voorts is er een oplossing aangedragen voor de kleinverbruikersaansluiting. Hierover heeft de Minister van Economische Zaken de Tweede Kamer geïnformeerd in het algemeen overleg Energie op 23 september 2014. De Kamer heeft bewust gekozen voor de tienjaarstermijn die bij amendement in het Belastingplan 2014 opgenomen. Dit amendement is in de plaats gekomen van een toezegging in de toelichting bij het Belastingplan 2014 dat er indien nodig een passende overgangsregeling zou worden



getroffen op het moment dat de regeling substantieel zou worden beperkt of zou worden beëindigd. Hiermee heeft dit amendement tot een beperking geleid van de maximale langetermijnzekerheid. Bij een passende overgangsregeling wordt namelijk uitgegaan van de technische en economische levensduur van de investeringen die mensen hebben gedaan. Deze kan langer zijn dan 10 jaar. Het kabinet is overigens geen voorstander van een wijziging tot verlenging van de termijn tot 15 jaar. Een dergelijke wijziging leidt tot inperking van de mogelijkheden om een goede overgangsregeling te maken, indien de regeling substantieel zou wijzigen. Een overgangsregeling kan namelijk pas goed vormgegeven worden als duidelijk is wat die substantiële wijziging inhoudt. Dat is ook de gebruikelijke werkwijze.

## **6. Overige maatregelen**

### *6.1. Oudedagsvoorzieningen*

De leden van de fractie van de SP vragen hoeveel zelfstandigen een derdepijlervoorziening hebben en vragen hoeveel mensen naar verwachting gebruik zullen maken van de mogelijkheid om derdepijlervermogen eerder op te nemen bij arbeidsongeschiktheid. Bij de raming is uitgegaan van gegevens van het CBS. Het aantal zelfstandigen in 2011 is geraamd op 976.000. Daarvan leggen 151.000 zelfstandigen premie in de derde pijler in. Daarnaast zijn er ook zelfstandigen die niet meer inleggen, maar wel derdepijlervermogen hebben. Het totale aantal zelfstandigen met derdepijlervermogen is geschat op 189.000. De verwachting is dat 9000 zelfstandigen gebruik gaan maken van de mogelijkheid om derdepijlervermogen eerder op te nemen bij arbeidsongeschiktheid.

De leden van de fractie van het CDA vinden de nettolijfrente ingewikkeld en vragen wat het kabinet vindt van het eenvoudigere alternatief van de NOB om de «algemene heffingskorting» in box 3 voor inkomens boven de € 100.000 te verhogen. Ook het lid van de fractie 50PLUS/Baay-Timmerman vraagt om een reactie op deze suggestie. Het kabinet merkt op dat met een generieke verhoging van het heffingvrije vermogen in box 3 voor mensen met een inkomen boven de € 100.000 het karakter van een oudedagsvoorziening en nabestaandenvoorziening verloren gaat. Een dergelijke verhoging van het heffingvrije vermogen zou openstaan voor iedereen met een inkomen boven de € 100.000, zowel voor werkenden als gepensioneerden (en andere niet-werkenden). Omdat de faciliteit voor iedereen zou openstaan en er geen specifieke voorwaarden zouden gelden, zal de groep die ervan gebruik kan maken dus groter zijn dan nu het geval is. Hierdoor zou een dergelijke verhoging van het heffingvrije vermogen binnen dezelfde budgettaire ruimte beperkt zijn.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat er gebeurt als de nieuwe woonstaat niet bereid is om van heffing af te zien over het nettopensioen. Daarnaast vragen deze leden of het kabinet hun mening deelt dat bij emigratie dubbele belastingheffing dreigt. Op voorhand is niet te zeggen of het nieuwe woonland op basis van de nationale wetgeving van dat land de volledige uitkering uit het nettopensioen zal belasten. Zo is bijvoorbeeld denkbaar dat het nieuwe woonland alleen een rente-element belast. Er ontstaat dan geen dubbele belastingheffing. Mocht het nieuwe woonland in een concreet geval toch de volledige uitkering belasten, en het betreft een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft afgesloten, dan kan de belastingplichtige verzoeken om een onderlinge overlegprocedure met dat land op te starten. Een andere mogelijkheid die de belastingplichtige te allen tijde heeft om mogelijke dubbele belastingheffing over de inleg op basis van het nationale recht van het nieuwe woonland te voorkomen, is om het nettopensioen vrij te laten vallen bij

emigratie. Het vrijvallen van een aanspraak op een nettopensioen wordt op grond van het voorgestelde artikel 5.17e, vijfde lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001 niet als afkoop in de zin van dat artikel en dus niet als onregelmatige handeling aangemerkt. Deze afkoop kan dus zonder fiscale gevolgen plaatsvinden.

De leden van de fractie van het CDA vragen zich af of het in aanmerking nemen van rendement in box 3 wel prohibitief genoeg werkt. Deze leden vragen waarom bij afkoop van andere vormen van pensioen wel revisierente wordt berekend en bij afkoop van de nettolijfrente niet. De NOB vraagt in dat kader of iedere belastingplichtige niet een «korting» op de sanctie zou moeten krijgen als hij nog geen tien jaren van de box 3-vrijstelling voor nettolijfrente/-pensioen heeft kunnen profiteren. Met de voorgestelde sanctiebepaling wordt bij bepaalde omstandigheden waardoor de nettolijfrente of het nettopensioen het karakter van oudedagsvoorziening verliest, zoals (gedeeltelijke) afkoop, het in eerdere jaren (ten onrechte) genoten box 3-voordeel teruggenomen. Vanwege de uitvoerbaarheid is gekozen voor een forfaitaire benadering van dit (ten onrechte) genoten box 3-voordeel. Bij de forfaitaire bepaling is voor het aantal jaren dat de belastingplichtige geacht wordt het box 3-voordeel te hebben genoten, gekozen voor 10. Omdat de nettolijfrente pas opgebouwd kan worden vanaf 1 januari 2015 wordt op grond van een overgangsbepaling de factor 10 echter vervangen door het aantal kalenderjaren tussen 1 januari 2015 en het moment waarop de (gedeeltelijke) afkoop plaatsvindt als dit lager is dan 10. Het past niet bij de keuze voor een eenvoudig uitvoerbare forfaitaire benadering om een dergelijke «korting», zoals de NOB het noemt, structureel te laten gelden. In dat geval zou immers voor de forfaitaire bepaling moeten worden gekeken naar het werkelijk aantal jaren dat een belastingplichtige de nettolijfrente of het nettopensioen heeft gehad. Voor de situaties dat de forfaitaire bepaling onevenredig ruw uitwerkt, bijvoorbeeld omdat de belastingplichtige de nettolijfrente of het nettopensioen gedurende een veel kortere periode heeft gehad dan tien jaar, bestaat de mogelijkheid van tegenbewijs, waarbij – in zoverre aansluitend bij de regeling voor de revisierente – eveneens rekening wordt gehouden met de belastingrente die in rekening zou worden gebracht indien de mogelijkheid zou bestaan de genoten vrijstelling door middel van navorderingsaanslagen ongedaan te maken. Het kabinet is van mening dat met deze vormgeving van de sanctiebepaling een voldoende prohibitieve maatregel is getroffen. Mocht in de praktijk desondanks blijken dat veelvuldig afkoop van nettolijfrenten plaatsvindt, dan zal worden bezien of aanpassing van de sanctiebepaling nodig is.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de box 3-sanctie wordt toegepast als de belastingplichtige de nettolijfrente in het buitenland afkoopt. Bij afkoop van de nettolijfrente in het buitenland is het voor de toepassing van de sanctiebepaling waarmee het box 3-voordeel wordt teruggenomen de vraag of nog sprake is van binnenlandse belastingplicht. Indien de belastingplichtige (nog) binnenlandse belastingplichtige is, dan wordt de sanctie toegepast op dezelfde wijze als bij een binnenlandse belastingplichtige die de nettolijfrente in Nederland afkoopt. Indien geen sprake (meer) is van binnenlandse belastingplicht, leidt de afkoop van de nettolijfrente niet tot het ontstaan van buitenlandse belastingplicht. De nettolijfrente is namelijk geen onderdeel van de bezittingen die in Nederland bij een buitenlandse belastingplichtige in de belastingheffing worden betrokken als belastbaar inkomen uit sparen en beleggen. Wellicht ten overvloede wordt nog opgemerkt dat het wel mogelijk is dat de woonstaat van de belastingplichtige de afkoopsom (gedeeltelijk) in de belastingheffing betreft. Dit kan overigens worden voorkomen door de aanspraak op de nettolijfrente vrij te laten vallen op het moment dat de

belastingplichtige ophoudt binnenlandse belastingplichtige te zijn. Het vrijvallen van een aanspraak op een nettolijfrente wordt op grond van het met ingang van 1 januari 2015 geldende artikel 5.16c, zevende lid<sup>55</sup>, van de Wet IB 2001 niet als afkoop in de zin van dat artikel en dus niet als onregelmatige handeling aangemerkt. Deze afkoop kan dus zonder fiscale gevolgen plaatsvinden.

De leden van de fractie van het CDA vragen om de op het voorgestelde artikel 5.17f van de Wet IB 2001 gebaseerde conceptuivoeringsregeling te delen met de Kamer. Ook de NOB verzoekt deze en andere lagere regelgeving tijdig beschikbaar te stellen. Het kabinet begrijpt de wens vanuit uw Kamer en de praktijk om zo spoedig mogelijk inzage te hebben in deze lagere regelgeving. Het kabinet is dan ook voornemens de voor de praktijk belangrijkste lagere regelgeving, waaronder de premiestaffels voor het nettopensioen en de nettolijfrente, zo spoedig mogelijk bekend te maken.

De leden van de fractie van D66 hebben vragen over zelfstandigen die zijn aangesloten bij een beroepspensioenfonds of bedrijfstakpensioenfonds. Zij vragen naar de gevolgen voor zelfstandigen van de eis van een inkomensvervangende arbeidsongeschiktheidsuitkering om in aanmerking te komen voor het premievrij voortzetten van pensioenopbouw bij arbeidsongeschiktheid. Zij vragen tevens een oordeel over het onderscheid tussen zelfstandigen die vóór 1 januari 2015 langdurig arbeidsongeschikt raken en zelfstandigen die op of na 1 januari 2015 langdurig arbeidsongeschikt raken. Ook vragen zij of het kabinet de mening deelt dat het toepassen van het Witteveenkader niet tot belemmeringen zou moeten leiden voor zelfstandigen om in aanmerking te komen voor het premievrij voortzetten van pensioenopbouw bij arbeidsongeschiktheid. Voor het antwoord op deze vragen is het volgende van belang. Voor een aantal zelfstandigen (met name in de medische sector) geldt dat zij verplicht deelnemen in een beroepspensioenregeling of een bedrijfstakpensioenfonds (hierna: beroepspensioenregeling). Per 1 januari 2015 wordt de fiscale facilitering van hun pensioen zo veel mogelijk in lijn gebracht met de fiscale facilitering van het pensioen voor werknemers.<sup>56</sup> Voor zelfstandigen die vanaf 1 januari 2015 hun beroep of bedrijf hebben gestaakt als gevolg van arbeidsongeschiktheid geldt daardoor het volgende. Uit de fiscale regelgeving volgt dat zij – net als werknemers – in elk geval drie jaar hun pensioenopbouw fiscaal gefaciliteerd kunnen voortzetten. Ingeval pensioengevend inkomen wordt genoten kan de pensioenregeling in elk geval tien jaar fiscaal gefaciliteerd worden voortgezet. Ingeval deze zelfstandigen een inkomensvervangende arbeidsongeschiktheidsuitkering krijgen, gelden deze maximumtermijnen niet. Voor een inkomensvervangende arbeidsongeschiktheidsuitkering is niet vereist dat hiermee exact hetzelfde inkomensniveau wordt vervangen als voor arbeidsongeschiktheid is verdiend. Deze mag ook lager zijn, eventueel op het niveau van het minimumloon. Eventueel kan de arbeidsongeschiktheidsuitkering ook door het pensioenfonds zelf worden gedekt. Van een belemmering tot het premievrij voortzetten van pensioenopbouw bij genoemde zelfstandigen is daarom naar de mening van het kabinet geen sprake.

Het lid van de fractie 50PLUS/Baay-Timmerman vraagt om een reactie op het commentaar van de RB op de fiscale oudedagsvoorzieningen. Het RB vraagt op welke wijze de aanvullende regeling is vormgegeven die noodzakelijk is om aanspraken op lijfrenten veilig te stellen bij een beroep

<sup>55</sup> Hierbij is rekening gehouden met de in het onderhavige wetsvoorstel opgenomen vernummering van dit artikellid.

<sup>56</sup> Op grond van Overige fiscale maatregelen 2013.

op de bijstand. Op dit moment wordt dit nader uitgewerkt en uw Kamer wordt hierover separaat geïnformeerd. Het RB vraagt voorts om een nadere motivering waarom de afkoopregeling bij langdurige arbeidsongeschiktheid ook wordt geboden aan de gerechtigde tot de uitkering bij overlijden van de verzekeringnemer. Door deze afkoopregeling wordt het zowel voor de arbeidsongeschikte verzekeringnemer als voor arbeidsongeschikte nabestaanden van de (al dan niet arbeidsongeschikte) verzekeringnemer mogelijk om, binnen de gestelde begrenzings, eerder een (hogere) uitkering of een afkoopsom te ontvangen, zonder dat hierover revisierente is verschuldigd. Het is juist dat de gerechtigde na het overlijden van de verzekeringnemer al een uitkering uit het derdepijlerproduct kan ontvangen, maar het is zonder deze regeling niet mogelijk voor de gerechtigde op dat moment ook al een hogere uitkering of een afkoopsom te ontvangen. Het kabinet heeft ervoor gekozen om de arbeidsongeschikte gerechtigde tot de uitkering bij overlijden van de verzekeringnemer dezelfde mogelijkheden te bieden om het derdepijlervermogen zonder revisierente af te kopen of in ieder geval deels op een eerder moment te ontvangen als een arbeidsongeschikte verzekeringnemer.

### *6.2. Aftrekbaarheid buitenlandse boeten*

De leden van de fractie van de SP vragen naar het budgettair belang dat gemoeid is met de aftrekbaarheid van buitenlandse boeten. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet zicht heeft op de totale omvang van de buitenlandse boeten die momenteel jaarlijks worden afgetrokken van de belasting. Er is geen opbrengst ingeboekt voor het afschaffen van de aftrekbaarheid van buitenlandse boeten, omdat ervan wordt uitgegaan dat het oplopen van boetes in principe zal worden vermeden. Daarnaast is slechts beperkt informatie beschikbaar over de buitenlandse boeten die nu in aftrek worden gebracht (deze informatie wordt niet afzonderlijk opgevoerd bij de aangifte, waardoor op macroniveau geen bestuurlijke informatie hierover voorhanden is), zodat deze raming met relatief veel onzekerheid is omgeven.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen voorts of de Belastingdienst voldoende mogelijkheden heeft om te kunnen bepalen wanneer sprake is van een buitenlandse boete. Deze maatregel is minder makkelijk handhaafbaar dan de aftrekbeperking van binnenlandse boeten. In het toezicht zal naar verwachting, in tegenstelling tot de binnenlandse situatie, blijken dat in de praktijk niet altijd eenduidig is welke betalingen in het buitenland als boete kwalificeren. Omdat er geen buitenlandse contra-informatie beschikbaar is, is de handhaving door de belastingdienst niet eenvoudig en geheel afhankelijk van de wijze waarop de buitenlandse geldboeten of schikkingen in de aangiften worden verwerkt. In verband hiermee is in de kostenraming rekening gehouden met het benodigde extra toezicht.

### *6.3. Tier 1 voor verzekeraars*

De leden van de fractie van de SP vragen naar de solvabiliteitseisen voor zorgverzekeraars en de mogelijkheid tot het stellen van een maximum aan deze eisen. De leden vragen ook of het kabinet zorgverzekeraars op een hogere solvabiliteit dan vereist kan aanspreken en hoe solvabiliteit teruggegeven kan worden aan verzekeren. Tot slot vragen de leden van deze fractie naar de nadere regelgeving onder Solvabiliteit II. Ik ga ervan uit dat waar de leden van de fractie van de SP vragen naar de richtlijn CRD IV zij de richtlijn solvabiliteit II bedoelen. Op dit moment dienen zorgverzekeraars te voldoen aan de eisen ingevolge de Wet op het financieel toezicht en daarmee aan de Europese richtlijnen voor schadeverzeke-

ringen. Met ingang van 1 januari 2016 dienen zorgverzekeraars te voldoen aan de eisen ingevolge de richtlijn solvabiliteit II. Het stellen van maximumsolvabiliteitseisen waarboven aanwezige solvabiliteit terugbetaald moet worden in de vorm van een lagere premie is vanuit Europese richtlijnen niet toegestaan. Bovendien zouden maximumeisen de toetreding van niet-Nederlandse verzekeraars op de Nederlandse (zorg-)verzekeringmarkt belemmeren.

Reserves bij zorgverzekeraars zijn noodzakelijk voor een gezonde financiële positie van de verzekeraar, waarmee de verzekeringverplichtingen ook in financieel mindere periodes kunnen worden nagekomen. Bij het vaststellen van de reserves houden zorgverzekeraars rekening met toekomstige ontwikkelingen en onzekerheden die hun financiële bedrijfsvoering kunnen beïnvloeden. Tegenvallers zullen moeten worden opgevangen met de overreserves. Wanneer een zorgverzekeraar niet aan de solvabiliteitseisen voldoet, heeft DNB de bevoegdheid om per direct de vergunning in te trekken. Verzekeraars zullen het intrekken van de vergunning altijd willen vermijden. Mede hierdoor zijn reserves van zorgverzekeraars hoger dan wettelijk vereist. Verzekerden weten door die financiële buffers bovendien dat zij kunnen vertrouwen op solide verzekeraars. Ook kunnen verzekeraars als gevolg van die buffers een stabiele premieontwikkeling nastreven. Ruimte ten opzichte van het minimum zorgt er namelijk tevens voor dat tegenvallers kunnen worden opgevangen zonder dat premies direct moeten worden verhoogd. Dat is ook gunstig voor de verzekerden. Het kabinet ziet deze redenen als verklaring voor de hoger dan vereiste reserves die zorgverzekeraars aanhouden.

De vaststelling van de hoogte van de premie is een zaak van zorgverzekeraars. Zorgverzekeraars hebben een maatschappelijke verantwoordingsplicht naar hun verzekerden over de vaststelling van de hoogte van de premie en de behaalde resultaten. De Minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (VWS) heeft onlangs afspraken gemaakt met zorgverzekeraars over een uniforme, transparante verantwoording. Het kabinet beschikt niet over instrumenten om zorgverzekeraars te dwingen de premie te verlagen ten koste van hun reserves. De Minister van VWS heeft uw Kamer onlangs wederom aangegeven dat zij wel voorstander is van het terug laten vloeien van grote oversolvabiliteit naar de verzekerden via een lagere nominale premie. Zij heeft de zorgverzekeraars hier eerder ook toe opgeroepen.

De nadere regelgeving ingevolge de richtlijn solvabiliteit II waar de leden van de fractie van de SP naar vragen, betreft de implementatie van die richtlijn en de Omnibus II richtlijn. Laatstgenoemde richtlijn regelt onder andere de rol van de Europese toezichthouder EIOPA en de overgangsbepalingen naar het nieuwe toezichtkader. Het wetsvoorstel ter implementatie van de Omnibus II richtlijn is eerder dit jaar geconsulteerd en zal voor het einde van het jaar aan uw Kamer gestuurd worden.

#### *6.4. Btw-vrijstelling ziekenhuizen*

De leden van de fractie van de SP vragen wat de redenen zijn van het kabinet om nu toch de btw-vrijstelling toe te kennen. Ook vragen zij wat de afgelopen negen jaren de bezwaren waren om dit niet te doen en waarom deze bezwaren nu niet meer van toepassing zijn. Verder vragen zij wat de budgettaire derving van de btw-vrijstelling is. In het Belastingplan 2006 was voorzien in het vervallen van de voorwaarde van niet winst beogen voor instellingen van verpleging en verzorging, in het kader

van de inwerkingtreding van de Wet toelating zorginstellingen (WTZi).<sup>57</sup> De verruiming van de btw-vrijstelling is destijds niet in werking getreden doordat er per 1 januari 2006 ten aanzien van winstuitkering voor zorgaanbieders niets is veranderd. Met het wetsvoorstel Wet vergroten investeringsmogelijkheden in medisch-specialistische zorg<sup>58</sup>, waarvan inwerkingtreding per 1 januari 2015 is voorzien, wordt voor aanbieders van medisch-specialistische zorg (algemene en categorale ziekenhuizen en zelfstandige behandelcentra) geregeld dat zij winst mogen beogen. Door de voorwaarde van niet winst beogen voor toepassing van de btw-vrijstelling te schrappen, wordt voorkomen dat instellingen die bij de inwerkingtreding van het eerder genoemde wetsvoorstel winst mogen uitkeren, buiten de btw-vrijstelling zullen vallen. Deze aanpassing zal daarom in werking treden op het moment dat eerder genoemd wetsvoorstel ook in werking treedt. Deze maatregel is budgettair neutraal.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet kan toelichten waarom de voor sommige zorgaanbieders wel en voor andere zorgaanbieders niet geldende btw-vrijstellingen niet een bron van oneerlijke concurrentie zijn tussen deze zorgaanbieders. De aan de toepassing van de btw-vrijstelling (voor het verplegen en verzorgen van in een inrichting opgenomen personen) gekoppelde voorwaarde dat geen winst mag worden beoogd, leidt ertoe dat winstbeogende verpleeg- en verzorgingsinstellingen deze vrijstelling op grond van de Wet OB 1968 niet kunnen toepassen. Door de onderhavige maatregel maakt het voor toepassing van deze btw-vrijstelling niet langer uit of met de prestaties winst wordt beoogd en wordt een einde gemaakt aan deze oneerlijke concurrentie. Overigens is reeds bij beleidsbesluit geregeld dat winstbeogende instellingen waar personen worden verpleegd en verzorgd, de btw-vrijstelling voor deze prestaties mogen toepassen.<sup>59</sup> Op grond van dit besluit is het verstrekken van spijzen en dranken door een winstbeogende instelling aan de in de inrichting opgenomen personen wel belast met btw. Met deze wetwijziging wordt ook dit onder de vrijstelling gebracht. Voorts wordt gevraagd naar de geschatte omvang van de huidige btw-vrijstelling in de zorg. De omvang van de huidige vrijstelling in de zorg is niet bekend. Een recente studie van het CPB<sup>60</sup> geeft echter een inschatting van de omvang van de grondslag van alle medische diensten en welzijn, waarvan zorg een onderdeel is. De grondslag van alle medische diensten en welzijn voor het jaar 2010 is € 61,7 miljard. Deze grondslag is afhankelijk van de uitgaven aan medische diensten en welzijn en zal derhalve, conform de toename van deze uitgaven, eveneens zijn toegenomen in de recente jaren.

#### *6.5. Gebruik taxatierapporten in de BPM*

De leden van de fractie van de SP vragen aan welke andere voertuigen moet worden gedacht waarbij niet langer gebruikgemaakt hoeft te worden van een taxatierapport en of hier een uitputtende lijst van kan worden gegeven. In het onderliggende wetsvoorstel wordt voorgesteld de mogelijkheid tot gebruik van een taxatierapport voor de waardebepaling te beperken tot voertuigen met meer dan normale gebruiksschade, met uitsluiting van schadevoertuigen die niet langer deugdelijk van bouw en

<sup>57</sup> De Wet toelating zorginstellingen bepaalt welke zorginstellingen winst mogen maken en uitkeren.

<sup>58</sup> Dit voorstel van wet is ingediend onder de naam: Wijziging van de Wet cliëntenrechten zorg en enkele andere wetten om het mogelijk te maken dat aanbieders van medisch-specialistische zorg, mits zij aan een aantal voorwaarden voldoen, winst uitkeren (voorwaarden voor winstuitkering aanbieders medisch-specialistische zorg).

<sup>59</sup> Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 6 februari 2010, nr. DGB 2010/270M (Stcrt. 2010, 2093).

<sup>60</sup> Bouwstenen voor een moderne BTW, CPB, 2014.

inrichting zijn (zogenoemde WOK-auto's<sup>61</sup>), en voertuigen die, vanwege de geringe mate waarin deze voertuigen in Nederland verhandeld worden, niet op gangbare koerslijsten voorkomen. Bij andere voertuigen dan hiervoor genoemd, kan onder de gewijzigde regelgeving niet langer gebruik worden gemaakt van een taxatierapport. Er is dus geen sprake van niet langer gebruik hoeven te maken van een taxatierapport, maar van het niet langer gebruik mogen maken van een taxatierapport. Bij deze andere voertuigen kan een belastingplichtige kiezen tussen waardering op basis van de forfaitaire tabel of een algemeen toegepaste koerslijst. De leden van de fractie van de SP vragen welk effect deze maatregel heeft op de aanpak van fraude. Deze maatregel, in combinatie met de nadere voorwaarden inzake taxatierapporten in de ministeriële regeling, beperken het onbedoeld gebruik van taxatierapporten. Daardoor draagt deze maatregel bij aan het bestrijden van de fraude bij de invoer van gebruikte personenauto's.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom de taxatierapporten niet geheel worden afgeschaft en wat daarbij de specifieke bezwaren zijn. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom juist bij schadeauto's de mogelijkheid van een taxatierapport in stand wordt gelaten. Ingevolge Europees recht mogen bij registratie, na invoer vanuit een andere lidstaat, gebruikte voertuigen niet met een hoger bedrag aan registratiebelasting, zoals de belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM), worden belast dan het bedrag aan registratiebelasting dat nog rust op vergelijkbare voertuigen die reeds in de lidstaat (in casu Nederland) zijn geregistreerd. De heffing van BPM bij registratie van ingevoerde gebruikte voertuigen moet dan ook plaatsvinden naar de werkelijke waarde van dit voertuig. Bij waardering van een voertuig op basis van een forfaitaire tabel of een gangbare koerslijst wordt niet (of niet volledig) rekening gehouden met eventuele schade, anders dan normale gebruiksschade. Tevens komen bepaalde bijzondere voertuigen (zogenaamde exoten) niet voor in de gangbare koerslijsten, zodat een waardebeoordeling op basis van genoemde koerslijsten niet mogelijk is. In deze beide gevallen is het gebruik van taxatierapporten de enige mogelijkheid om ten behoeve van de heffing van BPM bij de registratie na de invoer van deze voertuigen de werkelijke waarde vast te stellen. Worden de voertuigen naar een te hoge waarde – wat leidt tot een hogere heffing – belast met een bedrag aan BPM, dan het bedrag aan BPM dat nog rust op vergelijkbare voertuigen die reeds in Nederland zijn geregistreerd, is dit in strijd met het Europese recht.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de fractie van de SP kan ik melden dat de bij ministeriële regeling te stellen nadere voorwaarden aan de taxatierapporten zullen worden opgenomen in de zogenoemde Verzamelregeling die per 1 januari 2015 in werking treedt.

#### *6.6. Auto's met dubbele cabine*

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe een anticipatie-effect van de maatregel ter zake van voertuigen met dubbele cabines kan worden voorkomen. De leden van de fractie van de SP vragen waarom deze maatregel niet eerder is getroffen en vragen voorts naar de bezwaren tegen invoering met ingang van 1 januari 2015. De leden van de fractie van het CDA vragen waarom voor deze maatregel een overgangstermijn geldt terwijl een dergelijk overgangsrecht niet gold voor de oldtimers. De maatregel is voorbereid zodra duidelijk werd wat de aard en de omvang van het probleem was. Wanneer genoemde voertuigen als personenauto

<sup>61</sup> WOK is een aanduiding in het systeem van de Dienst Wegverkeer en staat voor «Wacht Op Keuring».

moeten worden aangemerkt is voor deze voertuigen het daarbij behorende tarief voor BPM en motorrijtuigenbelasting (MRB) verschuldigd. Een dergelijke wijziging zal veelal gepaard gaan met een forse lastenverzwaring voor de eigenaren van deze voertuigen. Bij wijzigingen van autobelastingen is het gebruik om zowel autobranche als bezitters enige tijd te geven om zich op de wijzigingen voor te bereiden. Hiervoor is bij de onderhavige wijziging dan ook voor gekozen. Het kabinet wil namelijk eigenaren die reeds zo'n voertuig bezitten niet met ingang van 1 januari 2015 confronteren met een aanzienlijke MRB-verhoging. De voorgestelde datum van inwerkingtreding van de maatregel is bedoeld als overgangstermijn om het bedrijfsleven (de autohandelaren) tegemoet te komen. Zo kunnen zij de reeds ingekochte voorraden in 2015 verkopen zonder dat er BPM in rekening wordt gebracht aan de koper. Overigens is het zo dat ook de eigenaren van een oldtimer op diesel of LPG enige tijd hebben gehad om zich voor te bereiden op de aanscherping van de oldtimerregeling. De afschaffing van de oldtimervrijstelling in de motorrijtuigenbelasting werd aangekondigd in het regeerakkoord dat op 9 oktober 2012 werd gepresenteerd terwijl de nieuwe oldtimerregeling uiteindelijk in beperktere vorm dan voorzien in het regeerakkoord met ingang van 1 januari 2014 is ingevoerd. Naar verwachting zal de voorgestelde maatregel de vraag naar deze voertuigen doen verminderen en de handel daarin minder aantrekkelijk maken. Het kabinet accepteert daarbij een beperkt anticipatie-effect.

De leden van de fractie van de PvdA vragen om voor de door deze leden genoemde modellen enkele rekenvoorbeelden te geven, waaruit blijkt wat invoering van de voorgestelde wetswijziging voor de bezitters van deze auto's betekent. Ook de leden van de fractie van de SP vragen naar een dergelijk overzicht. Voor huidige bezitters van voertuigen met een dubbele cabine heeft de wetswijziging geen gevolgen voor de BPM. De BPM is een eenmalige tijdstipbelasting en geldt alleen voor nieuwe registraties. De bedragen aan BPM en MRB zijn afhankelijk van het type voertuig en de specifieke uitvoering en kennen ook een verschillende grondslag. De BPM wordt bepaald door de brandstofsoort en de CO<sub>2</sub>-uitstoot, de MRB door de brandstofsoort en het gewicht. In de hierna opgenomen tabel worden de BPM- en MRB-bedragen weergegeven voor twee auto's, de Dodge Ram 2500 Crew Cab en de Ford F-250 Super Duty Crew Cab Lariat, beide met een toegestane maximum massa van meer dan 3.500 kg, voor de huidige en de toekomstige situatie aan de hand van de tarieven 2014. Bedragen voor soortgelijke typen voertuigen zullen bij dezelfde brandstof in dezelfde orde van grootte liggen.

**Tabel 18. Overzicht gevolgen MRB- en BPM-wijziging voor dubbele cabines**

	BPM	BPM	MRB exclusief opcenten	MRB exclusief opcenten
	Huidig	Nieuw	Huidig	nieuw
Dodge Ram 2500 Crew Cab, diesel CO <sub>2</sub> -uitstoot 316 g/km <sup>1</sup>	€ 0	€ 89.535	€ 300	€ 2.640
Ford F-250 Super Duty Crew Cab Lariat, diesel CO <sub>2</sub> -uitstoot 353 g/km <sup>2</sup>	€ 0	€ 110.402	€ 300	€ 2.952

<sup>1</sup> Ledig gewicht is 2.783 kg.

<sup>2</sup> Ledig gewicht is 3.096 kg.

De leden van de fractie van de SP vragen naar het aantal auto's dat geraakt wordt door de maatregel en wat het positief milieueffect daarvan is. Volgens de Belastingdienst reden er in 2013 zo'n 150 voertuigen rond met een dubbele cabine en een toegestane maximum massa van meer dan 3.500 kg, terwijl de laadbak kleiner is dan de cabine. Een beperking van deze auto's, die in het algemeen een forse CO<sub>2</sub>-uitstoot hebben, zal,



gezien het beperkt aantal auto's, een gering positief milieueffect hebben als het gaat om het terugdringen van de CO<sub>2</sub>-uitstoot. In welke mate dit plaatsvindt is van te voren niet exact in te schatten maar gelet op het aantal auto's dat geraakt wordt door deze maatregel zal het milieueffect vrij gering zijn.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat er gaat gebeuren als bijvoorbeeld een Dodge Ram op de markt komt waarvan de laadbak net iets groter is dan de cabine. Deze voertuigen worden dan geacht niet te zijn ingericht voor personenvervoer en worden dan – ook na invoering van de voorgestelde wetswijziging – als vrachtauto gekwalificeerd mits deze een toegestane maximum massa hebben van meer dan 3.500 kg. Deze voertuigen met een laadruimte die langer is dan de cabine zullen ook minder aantrekkelijk zijn voor het gebruik als personenauto.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de onderbouwing van de raming van deze maatregel en de mate waarin rekening gehouden is met gedragseffecten. Wanneer in het jaar 2013 voor voertuigen die destijds als vrachtauto werden aangemerkt, maar bij toepassing van de voorgestelde maatregel als personenauto zouden zijn aangemerkt, het tarief van een personenauto zijn gehanteerd, zou dat tot een extra opbrengst van naar schatting € 0,6 miljoen aan MRB en € 0,5 à € 0,75 miljoen aan BPM hebben geleid. De verwachting is dat ondanks gedragseffecten er toch een aanzienlijk bedrag aan extra MRB binnenkomt en een beperkt bedrag aan extra BPM, in totaal tussen de € 0,5 en € 1 miljoen, afgerond € 1 miljoen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de maatregel alleen voor nieuwverkopen geldt of dat de BPM tijdsevenredig wordt herrekend. De maatregel in de sfeer van de BPM geldt inderdaad alleen voor aankopen van nieuwe voertuigen of bij eerste registratie van een voertuig in het kentekenregister, in het laatste geval bijvoorbeeld na de invoer van een personenauto. De eigenaren die reeds een voertuig bezitten dat is ingeschreven in het kentekenregister zullen niet worden geconfronteerd met een BPM-naheffing. De BPM is een eenmalige registratiebelasting (tijdstipbelasting), waardoor eigenaren die reeds zo'n voertuig bezitten niet achteraf (tijdsevenredig) zullen worden belast met BPM. Wel geldt voor deze laatste eigenaren, indien niet wordt voldaan aan de voorwaarden van de voorgestelde maatregel, de verhoging van de MRB.

De leden van de fractie van D66 vragen of de wijziging in de Wet BPM 1992 en de Wet MRB 1994 van de definitie van personenauto's, waardoor auto's met een dubbele cabine die zwaarder zijn dan 3.500 kg en geacht worden voor personenvervoer te zijn ingericht worden gekwalificeerd als personenauto, ook doorwerkt naar de bijtelling voor de auto van de zaak. Dit laatste kan ik bevestigen. Wanneer een voertuig van de zaak ook voor privédoeleinden ter beschikking staat, vormt dit loon in natura dat dient te worden belast. Als sprake is van een personenauto of een bestelauto als bedoeld in artikel 3 van de Wet BPM 1992, is met betrekking tot dit loon in natura de forfaitaire bijtelling van artikel 13bis van de Wet LB 1964 van toepassing. Als een auto zwaarder dan 3.500 kg met een dubbele cabine vanaf 1 januari 2016 gekwalificeerd wordt als een personenauto als bedoeld in artikel 3 van de Wet BPM 1992, wordt de bijtelling voor het privégebruik van deze auto van de zaak dus bepaald aan de hand van artikel 13bis van de Wet LB 1964.

De leden van de fractie van D66 vragen verder wat dit betekent voor bestaande gevallen en of in die gevallen vanaf 1 januari 2016 een bijtelling voor de auto van de zaak is verschuldigd. Ook voor dergelijke gevallen geldt dat als de auto ook voor privédoeleinden ter beschikking staat, dit voordeel loon in natura vormt. Omdat deze auto tot 1 januari 2016 niet

wordt aangemerkt als een personenauto als bedoeld in artikel 3 van de Wet BPM 1992, dient dit loon in natura tot die datum op grond van artikel 13 van de Wet LB 1964 in aanmerking te worden genomen naar de waarde die daaraan in het economische verkeer kan worden toegekend. Na 1 januari 2016 wordt de waarde van dit loon in natura bepaald aan de hand van de forfaitaire regeling van artikel 13bis van de Wet LB 1964.

### 6.7. Eén bankrekeningnummer

De leden van de fractie van het CDA vragen om de stand van zaken van de eenbankrekeningmaatregel voor de inkomstenbelasting en toeslagen, inclusief een overzicht van acties die het afgelopen jaar genomen zijn, problemen die zijn ondervonden en de planning voor het komend jaar. Voor een uitgebreide toelichting op de stand van zaken omtrent de eenbankrekeningmaatregel verwijs ik naar de 14<sup>e</sup> halfjaarsrapportage van de Belastingdienst die ik op 2 oktober 2014 aan de Tweede Kamer heb gestuurd.<sup>62</sup> Daarin heb ik de huidige situatie omtrent de eenbankrekeningmaatregel omschreven als beheersbaar, maar tegelijkertijd nog steeds op onderdelen fragiel als gevolg van de complexiteit van de ICT-systemen binnen de Belastingdienst. Het aantal niet gevalideerde bankrekeningen van burgers waarop de Belastingdienst nog uitbetaalt, bedraagt circa 700.000. Inzet is om de betrokken burgers beheerst en gefaseerd aan een nieuw bankrekeningnummer te helpen. Acties die het afgelopen jaar zijn ondernomen zijn onder meer het deactiveren van «inactieve» bankrekeningen en het creëren van een juridische grondslag voor frequente(re) informatieverstrekking door banken. In de komende periode worden nog twee belangrijke maatregelen genomen die het verificatieproces verder moeten versoepelen. Ten eerste wordt bij het verificatieproces een eerste stap gezet in het opvoeren van de frequentie van informatie-uitwisseling met banken, waardoor het uitvalpercentage van niet-gevalideerde rekeningnummers gehalveerd kan worden. Het gaat dan om de informatie-uitwisseling over rekeningnummers die in de uitvalprocedure terecht zijn gekomen en niet om het dagelijks actualiseren van het gehele bankrekeningenbestand van de Belastingdienst. Ten tweede wordt het mutatieproces zodanig aangepast dat de oude bankrekening (maximaal 45 dagen) actief blijft tot dat de nieuwe bankrekening is geverifieerd of afgewezen.

De leden van de fractie van D66 vragen zich af in hoeverre het toevoegen van het burgerservicenummer (BSN) aan de koppeling van NAW-gegevens en geboortedatum zou leiden tot minder interne administratieve fouten bij banken. In het kader van de eenbankrekeningmaatregel worden banken per 1 januari 2015 verplicht om gegevens aan de Belastingdienst te verstrekken waaruit onomstotelijk de tenaamstelling van bankrekeningen blijkt. Om aan deze verplichting optimaal te kunnen voldoen dient het interne basisregister klantadministratie van banken op orde te zijn. Onjuistheden in dit basisregister kunnen ontstaan als gevolg van bijvoorbeeld systeemwijzigingen en (schrijf)fouten of fraude die bij de acceptatie van nieuwe klanten niet is ontdekt. Om deze onjuistheden te minimaliseren voeren banken al periodiek controles en schoningsacties uit. Uit de gegevens die de banken verstrekken in het kader van de voorgevulde aangifte (VIA) blijkt echter dat de combinatie van NAW-gegevens en geboortedatum onvoldoende is om fouten in het basisregister te voorkomen of te signaleren. De toevoeging van het BSN, dat een uniek persoonsgegeven is, kan de onjuistheden in het basisregister verder terugdringen. Het kabinet acht het daarom nodig dat het wettelijk mogelijk wordt dat banken het BSN intern gebruiken, uitsluitend

<sup>62</sup> Bijlage bij Kamerstukken II 2014/15, 31 066, nr. 215.

met de bestrijding van (identiteits)fraude en de controle op de juistheid van het interne basisregister klantadministratie tot doel.

De leden van de fractie van de SGP vragen waarom in het wetsvoorstel Belastingplan 2015 aan banken een informatieverplichting is opgelegd, terwijl de eenbankrekeningmaatregel al een jaar geleden in werking is getreden. De leden van de fractie van de SGP vragen of de noodzaak voor de informatieverplichting van banken een jaar geleden nog niet bekend was. De eenbankrekeningmaatregel is op 1 december 2013 in werking getreden. Voor de uitvoering van de eenbankrekeningmaatregel heeft de Belastingdienst de gegevens nodig die banken jaarlijks verstrekken in het kader van de VIA. In de praktijk blijkt de jaarlijkse verstrekking van gegevens echter onvoldoende vanwege de grote hoeveelheid mutaties: maandelijks zijn er bij de banken zo'n 60.000 burgers die een nieuwe bankrekening openen of een bestaande bankrekening wijzigen, waardoor circa 30% van de aanvragen of wijzigingsverzoeken bij de Belastingdienst niet overeenkomt met de beschikbare informatie. Het kabinet acht het daarom wenselijk in het Belastingplan 2015 een wettelijke grondslag voor een frequentere gegevensverstrekking ten behoeve van deze maatregel op te nemen.

#### *6.8. Versnelde invordering toeslagen*

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de verhouding tussen de nieuwe bevoegdheid tot versnelde invordering en de bestaande bevoegdheid in het kader van de zogenoemde loon- en overheidsvordering (artikel 32, zesde lid, van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen(Awir)). Indien een belanghebbende een toeslagschuld heeft, heeft de Belastingdienst/Toeslagen een palet aan invorderingsbevoegdheden tot zijn beschikking. De Belastingdienst/Toeslagen beoordeelt per geval op welke wijze zo effectief en volledig mogelijk de terugbetaling kan worden bewerkstelligd. In veel gevallen zal dat eerst het aanbieden van een betalingsregeling zijn. Als iemand zich niet aan de betalingsregeling houdt, kan een vordering aan de orde komen als die waaraan de leden van de fractie van de PvdA refereren. Die vordering heeft echter alleen zin als sprake is van bijvoorbeeld een tegoed op een bankrekening van belanghebbende. Bovendien kan de vordering alleen worden ingezet voor de invordering van betrekkelijk geringe bedragen. De bevoegdheid tot versnelde invordering kan kort gezegd alleen worden gebruikt in situaties waarin de (andere) invorderingsbevoegdheden min of meer acuut gefrustreerd dreigen te worden, bijvoorbeeld omdat de belanghebbende Nederland metterwoon wil verlaten, er gegronde vrees bestaat dat zijn goederen zullen worden verduisterd of de belanghebbende in staat van faillissement is verklaard. De beperking van de bevoegdheid tot versnelde invordering tot specifiek omschreven situaties – waarin zoals de leden van de fractie van de PvdA terecht opmerken soms daarnaast nog is vereist dat aannemelijk is dat het terug te vorderen bedrag niet kan worden verhaald – waarborgt een zorgvuldige uitoefening daarvan.

Juist omdat in die specifiek omschreven situaties (andere) invorderingsbevoegdheden min of meer acuut gefrustreerd dreigen te worden, is naar de mening van het kabinet de bevoegdheid tot versnelde invordering ook voor de Belastingdienst/Toeslagen noodzakelijk. Zonder deze bevoegdheid vist de Belastingdienst/Toeslagen namelijk in die situaties achter het net, dit naar aanleiding van een vraag van de leden van de fractie van de PvdA naar de noodzaak van de versnelde invordering.

### *6.9. Uitbreiden bevoegdheid toezichthouders toeslagen*

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de nieuwe binnentredingsbevoegdheid van toezichthouders moet gelden voor alle toeslagen en niet wordt beperkt tot de kinderopvangtoeslag. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen de noodzaak van deze bevoegdheid nader te onderbouwen. De nieuwe binnentredingsbevoegdheid van toezichthouders zal wel voornamelijk maar niet uitsluitend worden gebruikt bij het toezicht op de naleving van regels door kinderopvanginstellingen en gastouderbureaus in het kader van de kinderopvangtoeslag. De bevoegdheid zal ook breder worden toegepast, zoals bij het toezicht op naleving van regels door verhuurders in het kader van de huurtoeslag. Het kabinet kiest er daarom voor om in de Awir de bevoegdheid te regelen voor alle toeslagen en deze niet te beperken tot de kinderopvangtoeslag. Dat past ook beter bij het karakter van de Awir als kaderwet voor inkomensafhankelijke regelingen.

De noodzaak voor deze nieuwe bevoegdheid is dat het een slagvaardiger toezicht mogelijk maakt. Nu is het zo dat de toezichthouders vooraf toestemming moeten vragen aan degene bij wie het toezicht plaats vindt om binnen te mogen treden. Als die toestemming niet of pas na verloop van tijd wordt gegeven is de facto geen goed toezicht mogelijk.

Een alternatief is er niet. Aan toezichthouders in het kader van de belastingen – die al wel beschikken over de binnentredingsbevoegdheid – is in veel gevallen mandaat verleend om ook namens Belastingdienst/ Toeslagen toezicht te houden. Hun binnentredingsbevoegdheid ziet echter uitsluitend op het toezicht in het kader van de belastingen.

Overigens wijs ik erop dat de positie van toezichthouders in de Algemene wet bestuursrecht (Awb) geregeld is en de bevoegdheid om plaatsen te betreden al sinds jaar en dag deel uitmaakt van het instrumentarium dat de Awb toezichthouders biedt. Met het verkrijgen van de bevoegdheid tot binnentreden wordt, als het gaat om de bevoegdheden van toezichthouders, de Awir nu meer in overeenstemming gebracht met de Awb. Overigens zijn ook toezichthouders in het kader van de toeslagen gebonden aan het evenredigheidsbeginsel van artikel 5:13 van de Awb; zij mogen van hun bevoegdheden slechts gebruik maken voor zover dat redelijkerwijs voor de vervulling van hun taak nodig is.

### *6.10. Personeelsleningen*

De leden van de fracties van de PvdA, de SP en het CDA hebben vragen gesteld over de personeelsleningen. Ook de SRA heeft hierover een vraag gesteld. De genoemde fracties en de SRA vragen waarom de nihilwaardering voor personeelsleningen niet al eerder kan worden aangepast. Zo vragen de leden van de fractie van de PvdA of de aanpassing niet al per 1 januari 2015 kan worden doorgevoerd. De leden van de fractie van de SP vragen verder waarom in het Belastingplan 2015 een maatregel wordt aangekondigd die in de Fiscale Verzamelwet 2015 zal worden voorgesteld. De reden dat in het onderhavige wetsvoorstel geen aanpassing is opgenomen van de fiscale behandeling van de personeelslening is dat de periode tussen de aankondiging van de aanpassing door de Minister van Financiën in antwoord op de vragen van het lid Van Dijck (PVV)<sup>63</sup> en het opstellen van het Belastingplan 2015 te kort is gebleken voor een gedegen uitwerking en afstemming van de maatregel. Aan de maatregel blijken de nodige haken en ogen te zitten. Daarbij is het ook van belang dat er voldoende tijd nodig is voor de Belastingdienst en werkgevers om zich in

<sup>63</sup> Aanhangsel Handelingen II 2013/14, nr. 1713.

te stellen op de wijziging. Een aanpassing per 1 januari 2015 is ook in dat kader niet haalbaar. De reden om in de toelichting bij het onderhavige wetsvoorstel toch in te gaan op de personeelslening is dat door de Minister van Financiën bij de voornoemde beantwoording van de Kamervragen was toegezegd om bij het Belasting 2015 op dit onderwerp terug te komen.

De leden van de fractie van het CDA vragen voorts of het niet logisch is dat indien bij personeelsleningen een rente wordt gerekend die lager is dan de zakelijke rente het rentevoordeel wordt aangemerkt als loon. In de voornoemde brief heeft de Minister van Financiën toegelicht dat een rentekorting in beginsel inderdaad kan worden gezien als loon maar dat de reden voor het achterwege laten van het belasten van het voordeel van de rentekorting in de loonbelasting was gelegen in het feit dat het wel belasten van dit voordeel per saldo geen invloed zou hebben op de te betalen belastingen. Door de recent doorgevoerde stapsgewijze verlaging van het maximale renteaftrekpercentage krijgt het al dan niet belasten van de rentekorting in de loonbelasting echter wel gevolgen voor de per saldo te betalen belasting. Dat is de aanleiding om de aanpassing van de nihilwaardering te bezien.

Verder vragen de leden van de fractie van het CDA hoe het voordeel van de rentekorting op hypothecaire leningen zich verhoudt tot de regeling producten eigen bedrijf. Het voordeel van de rentekorting wordt onder de werkkostenregeling niet in de loonheffing betrokken door een nihilwaardering in de loonbelasting. Voor zover een werknemer een korting op de te betalen rente ontvangt, is de nieuwe gerichte vrijstelling voor korting op branche-eigen producten niet van toepassing. Bij het vormgeven van de aanpassing van de fiscale behandelingen van rentekortingen op personeelsleningen zal ook de mogelijke samenloop met de regeling producten eigen bedrijf worden bezien.

## **7. Artikelsgewijze toelichting**

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de regeling voor aftrek van weekenduitgaven voor gehandicapten wordt beperkt tot ernstig gehandicapten en of deze wijziging kan worden toegelicht. Anders dan de leden van deze fractie veronderstellen is de aftrek van weekenduitgaven voor gehandicapten behalve op het punt van de toevoeging van onder curatele gestelde personen niet inhoudelijk gewijzigd. Ook onder de huidige regeling dient het te gaan om ernstig gehandicapte personen. De aangepaste tekstuele formulering brengt hier geen verandering in aan. Verder vragen deze leden hoe beoordeeld wordt of sprake is van een ernstig gehandicapte. In artikel 20, eerste lid, van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 is bepaald wanneer iemand voor de toepassing van de hiervoor bedoelde regeling als ernstig gehandicapt wordt beschouwd. Dit is het geval indien de betreffende persoon gelet op zijn beperkingen aanspraak maakt op opname in een bij of krachtens de AWBZ<sup>64</sup> geregelde intramurale inrichting.

---

<sup>64</sup> Indien het bij koninklijke boodschap van 7 maart 2014 ingediende voorstel van wet houdende regels inzake de verzekering van zorg aan mensen die zijn aangewezen op langdurige zorg (Wet langdurige zorg) (Kamerstukken 33 891) tot wet wordt verheven en die wet in werking treedt, zal de verwijzing naar de AWBZ met ingang van 1 januari 2015 worden vervangen door een verwijzing naar de Wet langdurige zorg.

## 8. Nota van wijziging

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de in de nota van wijziging opgenomen aanpassingen in de kansspelbelasting zich verhouden tot het wetsvoorstel dat kansspelen op afstand reguleert. De leden van de fractie van de ChristenUnie vernemen graag waarom is gekozen voor de overheveling van enkele onderdelen uit dat wetsvoorstel. Het wetsvoorstel dat kansspelen op afstand reguleert en waarin (onder meer) de Wet op de kansspelen en de Wet op de kansspelbelasting (Wet KSB) worden gewijzigd<sup>65</sup>, heeft tot doel om kansspelen op afstand te reguleren. Een onderdeel van dat wetsvoorstel is de introductie van een kansspelbelasting op legale kansspelen op afstand, waarvoor een aanpassing van de Wet KSB nodig was. Het kabinet heeft van die gelegenheid gebruikgemaakt om ook een aantal andere wenselijk geachte wijzigingen aan te brengen in de Wet KSB. Het wetsvoorstel dat kansspelen op afstand reguleert heeft 1 januari 2015 als beoogde invoeringsdatum. Het wetsvoorstel is deze zomer bij de Tweede Kamer ingediend en inbreng voor het verslag van de vaste commissie van Veiligheid en Justitie is voorzien voor 30 oktober 2014. Omdat de kans reëel is dat de beoogde inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2015 niet gehaald wordt omdat het wetsvoorstel voor die datum niet door beide Kamers van het parlement is aanvaard, heeft het kabinet gekeken of er fiscale wijzigingen in dat wetsvoorstel zijn opgenomen waarvan het wenselijk is dat deze al per 1 januari 2015 ingaan en die niet samenhangen met de regulering van kansspelen op afstand. Geconcludeerd is dat dit voor twee wijzigingen het geval is. Deze wijzigingen zijn derhalve opgenomen in de nota van wijziging op het Belastingplan 2015. De wijziging van de belastingplicht voor de kansspelbelasting bij kansspelautomaten is een vereenvoudiging voor belastingplichtigen en de Belastingdienst waarbij tevens een ontgaansmogelijkheid definitief afgesloten wordt. Ook wordt geregeld dat deelnemers aan kansspelen in een andere lidstaat van de EU of in een andere staat die partij is bij de Europese Economische Ruimte (EER) niet zwaarder belast worden dan spelers van dezelfde spelen in Nederland. De leden van de fractie van de VVD vragen met betrekking tot laatstgenoemde maatregel in de kansspelbelasting wat dit in de praktijk betekent en of dit leidt tot een budgettaire derving. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom voor deze maatregel wordt gekozen en waarom deze maatregel niet is gedekt uit een verhoging van de kansspelbelasting. De maatregel – die inhoudelijk niet is gewijzigd bij overheveling uit het genoemde wetsvoorstel dat kansspelen op afstand reguleert – strekt ertoe de wet in lijn te brengen met het arrest van de Hoge Raad van 11 juli 2014.<sup>66</sup> De Wet KSB wordt aangepast om te voorkomen dat Nederlandse gerechtigden tot prijzen van buitenlandse landgebonden casinospelen en kansspelautomatenspelen waarvan de aanbieder woont of gevestigd is in een EU-lidstaat of EER-staat meer kansspelbelasting moeten betalen dan gerechtigden tot prijzen van binnenlandse landgebonden casinospelen en kansspelautomatenspelen. Dat is namelijk in strijd met het beginsel van vrij verkeer van diensten. In Nederland wonende of gevestigde gerechtigden tot prijzen van buitenlandse landgebonden casinospelen en kansspelautomatenspelen zijn na inwerkingtreding van deze wetswijziging niet langer belastingplichtig als de aanbieder van het buitenlandse landgebonden kansspel in een EU-lidstaat of EER-staat woont of gevestigd is. Momenteel bestaat er nog een belastingplicht bij prijzen hoger dan € 454. De gerechtigden tot prijzen van binnenlandse landgebonden casinospelen en kansspelautoma-

<sup>65</sup> Het bij koninklijke boodschap van 18 juli 2014 ingediende voorstel tot wet tot wijziging van de Wet op de kansspelen, de Wet op de kansspelbelasting en enkele andere wetten in verband met het organiseren van kansspelen op afstand (Kamerstukken 33 996).

<sup>66</sup> HR 11 juli 2014, nr. 13/03843, ECLI:NL:HR:2014:1625.

tenspelen hoeven echter geen kansspelbelasting te betalen. Bij binnenlandse landgebonden casinospelen en kansspelautomatenspelen is en blijft de aanbieder de belastingplichtige met het brutospelresultaat als belastinggrondslag. Deze maatregel leidt tot een budgettaire derving van € 3 miljoen per jaar, zoals is aangegeven in de budgettaire paragraaf van de nota van wijziging. Deze budgettaire derving was in het wetsvoorstel dat kansspelen op afstand reguleert al gedekt.

De door de leden van de fractie van de ChristenUnie gestelde vragen over de aflopende verruimde termijnen van twee maatregelen in de overdrachtsbelasting zijn beantwoord in paragraaf 3.6. over de woningmarktmaatregel.

## 9. Overig

De leden van de fractie van de VVD vragen naar het bedrag aan bijtelling in 2013 en een uitsplitsing hiervan naar de verschillende bijtellingscategorieën. De bijtelling maakt deel uit van de loonbelasting (werknemers) en de inkomstenbelasting (ondernemers). De opbrengst hiervan wordt niet afzonderlijk geraamd en niet afzonderlijk ingeboekt. Op basis van loonbelasting- en inkomstenbelastinggegevens kan de totale opbrengst wel worden geraamd. In de belastinggegevens is echter geen informatie beschikbaar over de gehanteerde bijtellingspercentages. Een onderverdeling naar bijtellingscategorie kan dan ook slechts worden geraamd op basis van overige beschikbare informatie uit andere bronnen, zoals informatie over nieuwverkopen. Deze onderverdeling is hierna opgenomen in tabel 19. In 2013 waren het 4%- en 7%-tarief niet van toepassing.

**Tabel 19. Opbrengst bijtelling 2013 naar bijtellingscategorie in € mln.**

Bijtellingscategorie	Opbrengst	Opbrengst in %	Berijders in %
0%	0	0%	2%
14%	281	15%	28%
20%	660	36%	34%
25%	912	49%	36%
<b>Totaal</b>	<b>1.853</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

De leden van de fractie van de VVD vragen of de vermogenstoetsen die worden gebruikt bij het toekennen van de verschillende soort toeslagen ook geïndexeerd worden. De huurtoeslag, de zorgtoeslag en het kindgebonden budget kennen een vermogenstoets. De kinderopvangtoeslag niet. De vermogenstoets van de huurtoeslag is gekoppeld aan het hebben van voordeel uit sparen en beleggen als bedoeld in artikel 5.2 van de Wet IB 2001. De grondslag die hiervoor in aanmerking wordt genomen is de rendementsgrondslag voor zover die meer bedraagt dan het heffingvrije vermogen. Het bedrag aan heffingvrije vermogen – op dit moment € 21.139 – wordt in principe jaarlijks geïndexeerd op basis van artikel 10.1 van de Wet IB 2001. In 2013 en 2014 heeft echter geen inflatiecorrectie plaatsgevonden van bedragen in de inkomstenbelasting. De facto heeft daardoor in deze jaren ook geen indexering van de vermogenstoets voor de huurtoeslag plaats gevonden.

Het niet toepassen van de inflatiecorrectie op het heffingvrije vermogen in 2013 en 2014 is ook van invloed geweest op de vermogenstoetsen van de zorgtoeslag en het kindgebonden budget omdat die ook zijn gekoppeld aan het hebben van voordeel uit sparen en beleggen. Een verschil met de vermogenstoets voor de huurtoeslag is echter dat voor de vermogenstoetsen van de zorgtoeslag en het kindgebonden budget wel sprake kan zijn van een grondslag sparen en beleggen (dus een vermogen boven de

heffingvrije voet) mits die grondslag niet meer bedraagt dan € 81.360 (bedrag 2014). Dit laatste bedrag wordt jaarlijks geïndexeerd overeenkomstig de tabelcorrectiefactor van artikel 10.2 van de Wet IB 2001. Per 1 januari 2014 is dat voor vermogenstoetsen van de zorgtoeslag en het kindgebonden budget gebeurd door het bedrag van € 80.000 dat gold in 2013 te corrigeren met de factor 1,7%.

De leden van de fractie van de PvdA merken op dat de btw-verleggingsregeling voor onderaannemers tot aanzienlijke problemen kan leiden. Als gevolg van de geldende uitzonderingen voor onderaanneming binnen de btw-verleggingsregeling betekent dit volgens die fractie dat onderaannemers de btw in voorkomende gevallen langdurig moeten voorfinancieren, terwijl zij hiervoor vaak niet de financiële middelen hebben. Genoemde leden vragen mij of ik kan toelichten wat hierdoor de omvang is van het liquiditeitsnadeel voor onderaannemers. Dat een uitzondering van de verleggingsregeling tot aanzienlijke problemen kan leiden is mij niet bekend. Ik neem aan dat de uitzonderingen waar de leden van de fractie van de PvdA op doelt zien op de uitzondering van artikel 24b, zevende lid, ten 1° en 2° van de Uitvoeringsbesluit OB 1968. De verleggingsregelling voor onderaanneming is een afwijking van de normale btw-systematiek, waarbij btw over de prestaties tussen ondernemers aan elkaar in rekening wordt gebracht. In het kader van de fraude bij onderaanneming is destijds een verleggingsregeling voor de btw vormgegeven. Omdat het een afwijking van het gewone systeem is, dient dit zo gericht mogelijk te worden ingezet daar waar bestrijding van fraude lastig is of verhaal moeilijk is. Van die verleggingsregeling zijn daarom gevallen uitgezonderd die wel tegen gerelateerde werkzaamheden aanliggen maar waarbij geen specifiek fraude- en verhaalrisico aanwezig is. Bijvoorbeeld daar waar die werkzaamheden niet voornamelijk op bouwplaatsen worden verricht, maar op het bedrijfsadres van de ondernemer zelf of het werkzaamheden betreft die ondergeschikt zijn aan de verkoop van een bestaand product. In die gevallen is de ondernemer meer vergelijkbaar met alle andere ondernemers buiten de specifieke sectoren. Net als alle andere ondernemers moeten zij dan btw berekenen over hun prestaties en afdragen over het betreffende tijdvak van die prestaties. Sinds juli 2009 is in het kader van crisismaatregelen het tijdvak waarover aangifte voor de btw kan worden gedaan gestandaardiseerd op een tijdvak van een kwartaal, waardoor ten opzichte van de maandaangifte meer ruimte ontstond tussen het moment van factureren en de afdrachtverplichting. Of er dan nog sprake is van een liquiditeitsnadeel is afhankelijk van het moment van de prestatie in het kalenderkwartaal en de betaalcondities die de leverancier daaraan stelt en de naleving daarvan. Dit geldt overigens voor vrijwel alle ondernemers in Nederland, omdat de verlegging slechts zeer beperkt wordt toegepast.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de gevolgen van de uitspraak van Rechtbank Zeeland-West-Brabant die heeft beslist dat de medische btw-vrijstelling ook geldt voor de toepassing van acupunctuur in het kader van de behandeling van een patiënt door een als (basis)arts in het BIG-register opgenomen persoon.<sup>67</sup> Aangezien de Belastingdienst voornemens is in hoger beroep te gaan, is het te vroeg om verwachtingen over eventuele budgettaire gevolgen uit te spreken. Mede gelet op de geheimhoudingsplicht van de Belastingdienst en in combinatie met de vertrouwelijkheid van processtukken, kunnen verder geen inhoudelijke mededelingen over deze zaak worden gedaan.

<sup>67</sup> <http://uitspraken.rechtspraak.nl/inziendocument?id=ECLI:NL:RBZWB:2014:6382>.



De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de verschillende btw-tarieven die van toepassing zijn op media in print en digitaal. Vooropgesteld zij dat het kabinet al geruime tijd de discussie over inconsistentie in de btw-tariefindeling, zoals de toepassing van het verlaagde btw-tarief op print en het algemene btw-tarief op digitale media, niet uit de weg gaat.<sup>68</sup> In weerwil van de BTW-Richtlijn past Frankrijk een verlaagd btw-tarief van 5,5% op digitale boeken en een verlaagd btw-tarief van 2,1% op online media toe. Voor het Europese Hof van Justitie (HvJ EU) speelt dan ook een inbreukzaak over toepassing van het verlaagde btw-tarief op digitale boeken. De Duitse regering heeft zich in een persbericht voorstander verklaard van het verlaagde btw-tarief op e-boeken. België past op grond van een zogenoemde «stand-still» bepaling van oudsher 0% btw op de levering van fysieke dag- en weekbladen toe. Ondanks dat deze mogelijkheid zich beperkt tot fysieke uitgaven hebben zij de categorie waarvoor dit bijzondere tarief geldt uitgebreid. Frankrijk, Duitsland en België hebben (net als Nederland) in diverse gremia steun gegeven aan het grondbeginsel dat vergelijkbare goederen en diensten onderworpen moeten zijn aan hetzelfde btw-tarief en de BTW-Richtlijn op dit punt moet worden aangepast. De inspanningen van gelijkgestemde lidstaten (waaronder Nederland), mondden vorig jaar uit in één van de conclusies van de Europese Raad van 24 en 25 oktober 2013 waarin de Europese Commissie wordt aangespoord «*in haar lopende btw-evaluatie [...] ook aangelegenheden aan de orde [te] stellen die specifiek zijn voor de digitale economie, zoals gedifferentieerde belastingtarieven voor digitale en fysieke producten.*»<sup>69</sup> Op inspanningen die genoemde lidstaten buiten het Europese podium leveren, heb ik geen zicht. Het gelijktrekken van het btw-tarief voor geprinte boeken, tijdschriften, week en dagbladen naar het niveau van digitale media (algemeen btw-tarief van 21%) leidt tot een belastingopbrengst van € 527 miljoen. De budgettaire derving door het verlagen van het btw-tarief op de media in digitale vorm wordt geschat op circa € 20 miljoen. Zogezegd moet voor verlaging van het btw-tarief op digitale media de BTW-Richtlijn worden aangepast. De Europese Commissie heeft haar interne beraadslagingen over een eventueel voorstel tot wijziging van de BTW-Richtlijn op het gebied van de verlaagde tarieven in de btw, waaronder het tarief op digitale publicaties, nog niet afgerond. Ik ga er evenwel vanuit dat binnen afzienbare tijd de Europese Commissie met een nadere mededeling over dit dossier komt. Waar het gaat om voorstellen van de Europese Commissie zal uw Kamer daar op de gebruikelijke wijze over worden geïnformeerd door middel van een BNC-fiche. Vervolgens is het aan de lidstaten om met unanimitéit de BTW-Richtlijn al dan niet aan te passen. Hierbij wordt opgemerkt dat in het kader van de stelselherziening wordt nagedacht over een verschuiving van de belastingdruk op arbeid en ondernemen naar consumptie.

De leden van de fractie van de SP vragen wat het bedrag is dat aan heffingskortingen wordt uitgekeerd, hoe deze heffingskortingen worden opgebracht en hoe de heffingskortingen worden «teruggeven» aan burgers en bedrijven. Het totale bedrag aan heffingskortingen bedraagt in 2015 naar verwachting circa € 40 miljard. Hiervan ziet circa € 22,5 miljard op de algemene heffingskorting, die ten goede komt aan alle burgers die belasting en/of premie voor de volksverzekeringen betalen (of deze kunnen verzilveren tegen partnerinkomen), circa € 13 miljard ziet op de arbeidskorting, die ten goede komt aan alle werkenden, circa € 3 miljard ziet op de ouderenkorting die ten goede komt aan gepensioneerden die belasting en/of premie voor de volksverzekeringen betalen en circa € 1,5

<sup>68</sup> Kamerstukken II 2011/12, 32 827, nr. 36.

<sup>69</sup> [http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms\\_data/docs/pressdata/nl/ec/139218.pdf](http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/nl/ec/139218.pdf) (conclusie 4).

miljard op de inkomensafhankelijke combinatiekorting die ten goede komt aan alle werkende ouders die belasting en/of premie voor de volksverzekeringen betalen (of deze heffingskorting kunnen verzilveren tegen partnerinkomen). De heffingskortingen maken deel uit van de loon- en inkomstenheffing.

In het wetsvoorstel Wet langdurige zorg (WLZ) wordt de Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten (AWBZ) omgezet naar de WLZ. Inwerkingtreding van dat wetsvoorstel is voorzien per 1 januari 2015. In het wetsvoorstel WLZ is besloten het WLZ-premietarief met 3%-punt lager te stellen dan de AWBZ-premie was. In verband daarmee moet het belastingtarief in de eerste en tweede schijf van de loon- en inkomstenbelasting spiegelbeeldig met 3%-punt worden verhoogd, zodat het gecombineerde tarief in de eerste en tweede schijf niet wijzigt. De verhoging van het tarief in de eerste en tweede schijf van de loon- en inkomstenbelasting is opgenomen in het Belastingplan 2015.

Met deze schuif van lagere premieontvangsten naar hogere belastingontvangsten is een bedrag van € 3 miljard gemoeid. Voor de meeste burgers is deze schuif niet merkbaar, omdat het gecombineerde tarief als gezegd niet wijzigt. Deze schuif heeft pakt echter niet geheel budgettair neutraal uit omdat de belastingplicht en de premieplicht niet voor altijd synchroon lopen. Het is mogelijk dat iemand alleen belastingplichtig is in Nederland maar niet premieplichtig is in Nederland, of vice versa. Omdat de eerste groep (alleen belastingbetalers) groter is dan de tweede (alleen premiebetalers), is per saldo sprake van een opbrengst van structureel € 50 miljoen. Dit bedrag, dat nog niet was vermeld in de budgettaire paragraaf in de memorie van toelichting, is verwerkt in het lastenkader.

De leden van de fractie van de SP vragen hoe hoog het beslag van de heffingskortingen in 2015 zal zijn als het gaat om de brutoinkomsten van de premieheffing voor de Wet langdurige zorg (tot 1 januari 2015 nog de AWBZ-premie), hoeveel er in 2015 aan deze premie zal binnenkomen en hoeveel er uiteindelijk naar het fonds voor langdurige zorg gaat. In 2015 zal er voor € 11,9 miljard aan heffingskortingen worden verrekend met de AWBZ-premie. De opbrengst van de WLZ-premie (die volledig wordt afgedragen aan het Fonds Langdurige Zorg) bedraagt in 2015 € 13,8 miljard; dat is de opbrengst na verrekening met de heffingskortingen van € 11,9 miljard. Zonder toepassing van de heffingskortingen zou de opbrengst van de WLZ-premie € 25,7 miljard zijn geweest. Verder willen de leden van de fractie van de SP weten hoe hoog de Bijdrage In de Kosten van de Kortingen (BIKK) is vastgesteld. De BIKK is voor 2015 vastgesteld op € 3,25 miljard. Daarnaast vragen de leden van de fractie van de SP hoe hoog de premie voor burgers zou zijn als er noch afroaming ten behoeve van de heffingskortingen zou plaatsvinden noch de BIKK zou plaatsvinden. Indien de heffingskortingen niet in mindering zouden worden gebracht op de WLZ-premie (en dus volledig in mindering zouden komen op de belastinginkomsten) en er geen BIKK zou zijn, dan zou de WLZ-premie circa 3,2%-punt lager kunnen worden vastgesteld, onder gelijktijdige verhoging van het belastingtarief in de eerste en tweede schijf van de loon- en inkomstenbelasting met 3,2%-punt. Burgers die zowel belasting- als premieplichtig zijn, zouden van deze verandering niets merken, omdat het gecombineerde tarief hierdoor niet zou veranderen. De leden van de fractie van de SP vragen of voor het Belastingplan ook het niet afromen van de premies, zoals bij de AWBZ voor de heffingskortingen van belang is. Het besluit om de heffingskortingen deels in mindering te brengen op de AWBZ-premie ligt vast in de Wet IB 2001 en de Wet financiering sociale verzekeringen (Wfsv) en niet in de AWBZ. Via wijziging van de Wet IB 2001 en de Wfsv wordt geregeld dat de heffingskortingen ook in mindering worden gebracht op de WLZ-premie.

De leden van de fractie van het CDA vragen welke stappen en voorbeeld-situaties met betrekking tot de hypotheekrenteaftrek nu online staan op de website van de Belastingdienst. Voorts vragen deze leden waar de handleiding voor moeilijke gevallen blijft. In de brief van 13 december 2013<sup>70</sup> heeft de Minister voor Wonen en Rijksdienst mede namens mij aan uw Kamer geschreven een grote brochure over de eigenwoningregeling niet een geschikt voorlichtingsmiddel te vinden. Ik bevestig hierbij nogmaals dat er geen handleiding komt. Wel is, zoals toegezegd in diezelfde brief, de informatie over de eigenwoningregeling op de website uitgebreid en beter inzichtelijk gemaakt. De overzichtspagina «Woning» die vanuit het overzichtsscherm «Privé» direct te benaderen is, is de startpagina voor iedereen die iets wil opzoeken over de eigenwoningregeling. Ook zijn hier de rekenhulpen «Aflossing annuïteitenlening» en «Uw persoonlijke situatie en inkomstenbelasting» te raadplegen. Op de website van de Belastingdienst worden diverse stappen en voorbeelden weergegeven. Voor nadere informatie verwijs ik dan ook graag naar die website.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar een toelichting op de bijgestelde verwachtingen over de accijnsontvangsten en – naar aanleiding van het bijstellen van de raming van de accijnsopbrengsten met € 300 miljoen – of grenseffecten nu wel in de modellen zijn opgenomen. Voorts vragen deze leden een toelichting op de keuze van het kabinet de accijnstarieven «alsnog» te indexeren. In de raming van de totale jaarontvangsten van de verschillende belastingsoorten wordt zo goed als mogelijk rekening gehouden met alle relevante factoren die van invloed zijn op de ontvangsten zoals gedragseffecten, economische ontwikkelingen en andere relevante ontwikkelingen zoals een steeds zuiniger wordend wagenpark. In mijn aanbiedingsbrief van 16 september 2014 bij de antwoorden op de Kamervragen van het lid Omtzigt respectievelijk de leden Van Klaveren en Bontes<sup>71</sup> over de brandstofaccijnzen ga ik uitgebreid in op de meest recente raming van de brandstofaccijnzen 2014. De raming van de ontvangsten uit zowel de accijns op benzine – waarvan het tarief niet beleidsmatig is verhoogd – als de accijns op diesel en LPG is sinds de vorige Miljoenennota («verticaal») neerwaarts bijgesteld. Het kabinet verwacht dat de inkomsten uit accijns op diesel en LPG van 2013 op 2014 («horizontaal») stijgen met € 200 miljoen en de inkomsten uit de accijns op benzine met € 8 miljoen. Dit staat allemaal in de hiervoor genoemde aanbiedingsbrief. Die stijging bij de accijns op diesel en LPG is inderdaad lager dan vorig jaar verwacht, maar desalniettemin zichtbaar en aanzienlijk.

In de genoemde aanbiedingsbrief constateer ik verder dat de ontvangsten uit accijns op diesel en LPG in het eerste halfjaar van 2014 € 73 miljoen hoger zijn dan in dezelfde periode vorig jaar<sup>72</sup> en dat de ontvangsten uit accijns op benzine in het eerste halfjaar 2014 met € 19 miljoen zijn afgenomen. Een toename van de accijnsinkomsten uit diesel en LPG met € 200 miljoen in 2014 betekent dat in de tweede jaarhelft wederom ongeveer € 75 miljoen aan extra accijnsinkomsten uit diesel en LPG wordt verwacht. Samen met de eveneens in de eerdergenoemde aanbiedingsbrief beschreven boekhoudkundige plus van € 52 miljoen, leidt dit € 200 miljoen hogere ontvangsten dan vorig jaar. De ontwikkelingen van de inkomsten uit de brandstofaccijnzen moeten worden gezien in het licht

<sup>70</sup> Kamerstukken II 2013/14, 33 819, nr. 7.

<sup>71</sup> Aanhangsel Handelingen II 2013/14, nr. 2929 en respectievelijk nr. 2930.

<sup>72</sup> Hierbij is gecorrigeerd voor incidenten (te late betaling van accijns en een bijbetaling van voorraden diesel per 1 januari 2014 bij onder meer tankstations) die leiden tot extra accijnsontvangsten in 2014 met betrekking tot het jaar 2013. Deze correctie is echter wel relevant voor het EMU-saldo van 2014.

van het afnemende brandstofgebruik in Nederland dat zich vanaf 2012 voordoet als gevolg van steeds zuiniger wagenpark en een afname van het aantal verreden kilometers na 2011. Dit na jarenlange groei daaraan voorafgaand. De accijnsverhoging op diesel en LPG per 1 januari 2014 speelt ook ongetwijfeld een rol in het dalende verbruik en dan met name van LPG. Dat heb ik nooit ontkend en zal ik ook nooit ontkennen en heb ik ook gemeld in mijn meergenoemde aanbiedingsbrief van 16 september 2014.

Ten slotte kennen de brandstofaccijnzen een wettelijk vastgelegde jaarlijkse indexatie. Het is geen keuze om deze jaarlijkse indexatie toe te passen, het vergt een bewuste keuze om van de indexatie af te zien. Afzien van de jaarlijkse indexatie heeft dan ook budgettaire gevolgen. Deze lopen jaarlijks op naarmate meer jaren indexatie achterwege wordt gelaten. Het kabinet ziet echter geen reden om per 2015 af te zien van de wettelijke indexering van de accijns op diesel respectievelijk de accijns op benzine en de in de Wet uitwerking Autobrief voorziene verhoging van de accijns op LPG per 1 januari 2015.

De leden van de fractie van het CDA vragen om een reactie op het voorstel van VNO-NCW om een beleidskader op te stellen voor aanpassingen van de accijnstarieven in de toekomst. Het voorstel van VNO-NCW wekt ten onrechte de suggestie dat bij aanpassingen van de accijnzen geen rekening wordt gehouden met de prijsontwikkeling in de ons omringende landen. Elk beleidsvoornemen van het kabinet wordt in de voorbereiding bezien op de economische impact en andere mogelijke effecten, waaronder ook grenseffecten. Zo ook wijzigingen in accijnstarieven. De recente accijnsverhogingen zijn door het parlement aanvaard als onderdeel van het regeerakkoord om de overheidsuitgaven op orde te krijgen. Daarover is uitgebreid met de Kamer gediscussieerd. Het is dan ook niet noodzakelijk de afwegingen die nu ook al worden gemaakt in een afzonderlijk beleidskader neer te leggen.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de maatregelen uit het vorige Belastingplan hebben opgeleverd, met name de accijnzen, de tweede ronde crisisheffing, de oldtimermaatregel en de verlaging van het box 2-tarief. Wat betreft het effect van de verhoging van de brandstofaccijnzen verwijs ik naar mijn in de inleiding van deze nota opgenomen uitvoerige reactie op de vraag van de leden van de fractie van het CDA over de bijgestelde ramingen accijnsontvangsten. Deze leden vragen verder naar de opbrengsten van de oldtimerregeling. Zowel de budgettaire opbrengst als de milieueffecten van de oldtimerregeling zijn nog niet volledig in kaart gebracht. Het jaar 2014 is dan ook nog niet volledig gerealiseerd. Wel is de verwachting dat ik bij de behandeling van het Belastingplan uw Kamer nader kan informeren over de realisaties tot dusverre. Wat betreft de tijdelijke verlaging van het box 2-tarief geldt dat er begin 2015 zicht zal komen op het bedrag aan dividenden dat in 2014 aan DGA's is uitgekeerd. Ten slotte volgt uit de aangiftes loonheffing dat de werkgeversheffing hoge lonen op inkomens hoger dan € 150.000 in 2014 circa € 600 miljoen zal opbrengen.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het komt dat de aftrek van pensioenpremies nog maar daalt met € 300 miljoen. Deze leden vragen tevens wat er ten tijde van het regeerakkoord was geraamd, en waarom de raming nu is bijgesteld. Deze leden wijzen op de daling van de kosten van de omkeerregel tussen 2014 en 2015, die in bijlage 5 van de Miljoenennota 2015 is weergegeven. De kosten van de omkeerregel zijn het saldo van de kosten van aftrek van pensioenpremies en vrijstelling van pensioenvermogen in box 3 in het betreffende jaar enerzijds, en de belastingopbrengst over de pensioenuitkeringen in hetzelfde jaar anderzijds. In de Miljoenennota 2013 (september 2012) liepen de kosten

van de omkeerregel tussen 2013 en 2015 nog met € 0,1 miljard op. In de Miljoenennota 2014, waarin de effecten van de maatregelen van het regeerakkoord zijn verwerkt waaronder de maatregel met betrekking tot het Witteveenkader, liepen deze kosten tussen 2013 en 2015 met € 0,9 miljard terug. In de Miljoenennota 2015 lopen de kosten tussen 2013 en 2015 nu met € 1,0 miljard terug, dus nog iets meer dan in de raming van vorig jaar. De daling tussen 2013 en 2015 wordt veroorzaakt door beperkingen van het Witteveenkader in 2014 en 2015. In de Miljoenennota 2014 is verondersteld dat de daling van de pensioenpremies als gevolg van de beperkingen van het Witteveenkader zich voornamelijk vanaf 2015 zou voordoen. Inmiddels is gebleken dat een groot deel van de daling die in 2015 werd verwacht zich al in 2014 voordoet. Daardoor is de daling van de kosten van de omkeerregel tussen 2014 en 2015 beperkter dan eerder werd geraamd. De totale daling van de kosten van de omkeerregel tussen 2013 en 2015 is echter niet kleiner geworden, maar iets groter.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar een maatregel in de overdrachtsbelasting die de bedrijfsopvolging bij leven van een vastgoedonderneming faciliteert. De overdrachtsbelasting kent een vrijstelling voor de verkrijging van onroerende zaken in het kader van bedrijfsopvolging bij leven van een zogenoemde IB-onderneming. Wanneer bij vastgoedexploitatie sprake is van een materiële onderneming, dan is – mits voldaan aan bepaalde vereisten – de vrijstelling van overdrachtsbelasting van toepassing. De ratio van die vrijstelling is om de overgang van een IB-onderneming van generatie op generatie bij leven mogelijk te maken, en daarmee versnippering van de onderneming bij overlijden te voorkomen. Daarbij is sprake van de directe verkrijging van onroerende zaken, en niet – zoals in het geval een onderneming in een bv wordt overgedragen – van een indirecte verkrijging van onroerende zaken door middel van aandelen. Beide vormen van verkrijging zijn dan ook niet zonder meer gelijk te stellen nu in het eerste geval daadwerkelijk een materiële onderneming overgaat en in het tweede geval enkel de aandelen in een vennootschap waarbij niet is vereist dat een materiële onderneming wordt gedreven.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de hoogte van de jaarlijkse btw-teruggaaf in relatie tot de aankoop van een vakantiewoning, waarbij de koper zich kan melden als ondernemer ter zake van de verhuur van een vakantiewoning. Vooropgesteld zij dat diegene die een onroerende zaak verhuurt binnen het kader van het hotel-, pension-, kamp- en vakantiebestedingsbedrijf aan personen die daar slechts voor een korte periode verblijf houden van rechtswege ondernemer voor de btw is. De verhuur van die vakantiewoning is dan ook belast met 6% btw. Daar tegenover staat het recht op aftrek van voorbelasting, waaronder de btw die kan drukken op de aankoop van een vakantiewoning (21%). De levering van een vakantiewoning is alleen van rechtswege belast met btw wanneer die levering plaatsvindt vóór, op of uiterlijk twee jaren na het tijdstip van eerste ingebruikneming. Vindt de levering na die tijdspanne plaats, dan is diegene die de vakantiewoning verkrijgt overdrachtsbelasting verschuldigd. Overigens kan diegene die de vakantiewoning levert, opteren voor een met btw-belaste levering wanneer de afnemer de onroerende zaak gaat gebruiken voor doeleinden waarvoor een volledig of nagenoeg volledig recht op aftrek van voorbelasting bestaat (hier de verhuur van een vakantiewoning), mits de ondernemer die de levering verricht en degene aan wie wordt geleverd, blijkens de notariële akte van levering daarvoor hebben gekozen of in andere gevallen gezamenlijk een verzoek daartoe aan de inspecteur hebben gedaan. De btw die op de aankoop van de vakantiewoning drukt, is wederom (naar rato) aftrekbaar. In dit laatste geval is overigens wel overdrachtsbelasting verschuldigd over de verkrijging van de vakantiewoning. Hoeveel btw drukt op de

aankoop van de vakantiewoning (en overige kosten) in relatie tot de huuropbrengsten verschilt per belastingplichtige en is afhankelijk van de feiten en omstandigheden. Ook speelt de herzieningsregeling hier een rol. Wanneer binnen negen jaar na het jaar van (belaste) ingebruikneming de vakantiewoning vrijgesteld wordt verhuurd, dient een deel van de eerder in aftrek gebrachte btw alsnog te worden terugbetaald. Derhalve is de hoogte van de jaarlijkse btw-teruggaaf in relatie tot de aankoop van een vakantiewoning afhankelijk van de feiten en omstandigheden.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de opvatting van het kabinet over de zogenoemde erfpachtconstructies waarbij een eigen woning wordt overgedragen en aan de voormalige eigenaar een erfpachtrecht (en opstalrecht) met betrekking tot de woning wordt toegekend. Deze leden vragen of het kabinet het toelaatbaar acht dat in dergelijke gevallen de canon kan worden afgetrokken voor de inkomstenbelasting, en of het kabinet een inschatting kan maken hoe vaak dergelijke constructies zijn toegepast en hoeveel belastinginkomsten hiermee zijn gemoeid. Ten slotte vragen deze leden of hiervoor niet dringend reparatiewetgeving moet worden voorgesteld.

Het kabinet acht het niet toelaatbaar wanneer de door deze leden bedoelde erfpachtconstructies zouden leiden tot aftrek van erfpachtcanons. De Belastingdienst bestrijdt dit soort constructies actief, en met succes. Op 10 oktober 2014 heeft de Hoge Raad in een dergelijke zaak geoordeeld dat aftrek van erfpachtcanons niet is toegestaan in een situatie waarin iemand zijn woning had verkocht aan een financiële instelling tegen de verwerving van een recht van erfpacht op de grond en een daarvan afhankelijk recht van opstal op de woning.<sup>73</sup> De kopende instelling verkreeg daarbij het recht om na tien jaar de blote eigendom van de grond te verkopen aan de belanghebbende tegen een prijs die gelijk is aan de contant gemaakte waarde van de toekomstige erfpachtcanons. De Hoge Raad overwoog dat de regeling over aftrekbaarheid van erfpachtcanons naar haar strekking niet kan worden toegepast in een geval waarin periodieke betalingen weliswaar zijn opgenomen in een akte van vestiging van een recht van erfpacht, maar waarin de verplichting tot betaling van de canon in economische zin geen betrekking heeft op het houden en gebruiken van de eigen woning. De Hoge Raad achtte ook een rentebestanddeel in de periodieke betalingen niet aftrekbaar, omdat de belanghebbende het ontvangen bedrag niet heeft aangewend ter verwerving, verbetering of het onderhoud van de onroerende zaak. Het kabinet heeft geen inzicht in het aantal gevallen waarin dergelijke constructies zijn toegepast. Naar de inschatting van het kabinet zal voornoemd oordeel van de Hoge Raad mogelijke creativiteit met erfpachtconstructies sterk indammen, zodat reparatiewetgeving vooralsnog niet aan de orde is.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het juist is dat door artikel 30g, derde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR), een erfgenaam belastingrente in rekening kan worden gebracht, ook al heeft hij tijdig aangifte gedaan voor de erfbelasting. Indien met betrekking tot de erfbelasting een belastingaanslag met een door de belastingplichtige te betalen bedrag aan belasting wordt vastgesteld, wordt met betrekking tot die belastingaanslag belastingrente in rekening gebracht over het tijdvak dat aanvangt 8 maanden na het overlijden en eindigt op de dag voorafgaand aan de dag waarop de belastingaanslag invorderbaar is. Artikel 30g, derde lid, van de AWR bepaalt dat het tijdvak waarover rente wordt berekend indien de belastingaanslag overeenkomstig de aangifte is vastgesteld, uiterlijk 19 weken na de datum van ontvangst van de aangifte eindigt en veroorzaakt dus niet dat een erfgenaam die tijdig

<sup>73</sup> Hoge Raad 10 oktober 2014, nr. 13/02758 (ECLI:NL:HR:2014:2927).

aangifte doet kan worden geconfronteerd met belastingrente. Dit lid begrenst juist de periode waarover rente in rekening wordt gebracht. Uit het derde lid van dat artikel 30g volgt tevens dat de veronderstelling van de leden van de fractie van de ChristenUnie klopt dat een erfgenaam belastingrente kan voorkomen door binnen 17 weken na het overlijden aangifte te doen of binnen 22 weken een verzoek te doen tot het opleggen van een voorlopige aanslag.

De vraag van deze leden of het juist is dat geen belastingrente kan worden vermeden bij een verkrijging van een erfenis onder een opschortende voorwaarde, omdat het tijdvak waarover belastingrente wordt berekend direct gaat lopen bij het in vervulling gaan van de voorwaarde kan bevestigend worden beantwoord. Wel geldt dat de periode waarover belastingrente wordt berekend wordt beperkt door voornoemd artikel 30g, derde lid, van de AWR. De aanslag van de persoon die door vervulling van een voorwaarde (een gedeelte van) zijn aanspraak op de erfenis verliest wordt ingevolge artikel 53 van de SW 1956 verminderd. Naast vermindering van de aanslag wordt eerder in rekening gebrachte belastingrente naar evenredigheid teruggegeven, dit in antwoord op de vraag hiernaar van de leden van de fractie van de ChristenUnie.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen over welke periode belastingrente wordt berekend indien een kind vier jaar na het overlijden een beroep doet op de legitieme portie, en of in deze situatie een andere behandeling geldt ten opzichte van andere erfrechtelijke wilsrechten. Omdat de duur van de renteperiode afhankelijk is van de dagtekening van de aanslag kan deze vraag niet specifiek worden beantwoord. In algemene zin geldt dat belastingrente wordt berekend over het tijdvak dat aanvangt 8 maanden na het overlijden en eindigt op de dag voorafgaand aan de dag waarop de aanslag invorderbaar is. Omdat een verkrijging krachtens de uitoefening van een wilsrecht als bedoeld in de artikelen 19 tot en met 22 van Boek 4 van het Burgerlijk Wetboek voor de heffing van erfbelasting niet wordt aangemerkt als een erfrechtelijke verkrijging valt dit niet onder de reikwijdte van de erfbelasting en is de regeling belastingrente ook niet van toepassing.

De leden van de fractie van de SGP vragen of in het onderzoek naar de effectiviteit van de giftenaftrek is gekeken naar het verschil in tarieven van belastingschijven of naar de marginale belastingdruk, waarin ook aftrekposten en toeslagen zijn meegenomen. In het verlengde daarvan vragen deze leden of het kabinet vindt dat bij evaluaties van de giftenaftrek met het daadwerkelijke marginale tarief rekening gehouden zou moeten worden om te bepalen of de verschillen in tarieven gevolgen hebben voor de hoogte van de giften. Het kabinet deelt de mening van de leden van de fractie van de SGP dat voor de bepaling van de effectiviteit van de giftenaftrek rekening moet worden gehouden met het daadwerkelijk marginale tarief. Om de effectiviteit van de giftenaftrek te onderzoeken is gebruikgemaakt van de zogenoemde statistische difference-in-differencemethode. Het effect van de hoogte van het marginale tarief op de hoogte van giften is bepaald door gebruik te maken van het feit dat binnen een groep van belastingplichtigen met een inkomen rond een schijfgrens het aftrekpercentage (het marginaal tarief) verschilt, maar dat de belastingplichtigen binnen deze groep voor het overige (belastbaar inkomen na aftrek van alle overige aftrekposten, leeftijd, inkomen, huishoudsituatie, toeslagen) weinig van elkaar verschillen. Op deze wijze wordt dus gebruikgemaakt van het feit dat alleen het daadwerkelijk marginale tarief van de groep net onder een schijfgrens verschilt van het daadwerkelijk marginale tarief van een groep juist boven de schijfgrens.

Ook vraagt het lid van de fractie 50PLUS/Baay-Timmerman een reactie op de suggestie van de Vereniging van Estate Planners in het Notariaat (EPN) in hun commentaar van 29 september 2014 om een zogenoemde «repeterende schenking» fiscaal te faciliteren teneinde de woningmarkt verder te stimuleren. Een repeterende schenking is een overeenkomst waarbij iemand voor een langere periode jaarlijks een bedrag – bijvoorbeeld net onder de reguliere jaarlijkse schenkbelastingvrijstelling – geschonken krijgt onder een opschortende voorwaarde. Bijvoorbeeld een ouder die gedurende tien jaar jaarlijks € 5.000 schenkt aan een kind onder de opschortende voorwaarde van in leven zijn van zowel de ouder als het kind op het tijdstip dat de jaarlijkse betaling plaatsvindt. Deze schenkings-overeenkomst geeft de financier van een eigenwoninglening de extra zekerheid dat er jaarlijks extra geld binnenkomt bij de begiftigde dat kan worden gebruikt voor bijvoorbeeld (extra) aflossingen op de eigenwoningsschuld.

Voor de heffing van schenkbelasting wordt een repeterende schenking gelijkgesteld aan de schenking van een periodieke uitkering. Enerzijds wordt op grond van artikel 1, negende lid, van de SW 1956 een schenking onder opschortende voorwaarde voor de schenkbelasting geacht te zijn gedaan op het moment dat de voorwaarde is vervuld. Anderzijds moeten met elkaar samenhangende schenkingen op grond van artikel 18, tweede lid, van de SW 1956 in hun onderlinge verband worden gezien. Op grond van die bepaling wordt elke voortdurende of op vastgestelde tijdstippen terugkerende prestatie als een periodieke uitkering belast. Hierdoor worden de op grond van de repeterende schenking toegezegde jaarlijkse betalingen samengevoegd tot één belastbaar bedrag dat wordt berekend volgens de tabellen van het Uitvoeringsbesluit Successiewet 1956. Dat bedrag is belastbaar op het tijdstip waarop de eerste van de opschortende voorwaarden wordt vervuld.

De EPN vraagt de repeterende schenking fiscaal te faciliteren en wijst erop dat er geen schenkbelasting zou worden geheven als er jaarlijks wordt besloten om eenzelfde bedrag te schenken. Dit klopt op zich, maar de twee situaties zijn ook niet hetzelfde. In het door de EPN genoemde geval wordt jaarlijks besloten of al dan niet een schenking zal worden gedaan en is een van jaar-tot-jaarbehandeling op haar plaats. In het geval van een repeterende schenking is sprake van een overeenkomst waarin een reeks van betalingen wordt afgesproken, weliswaar onder een voorwaarde, maar het repeterende karakter maakt dat deze betalingen derhalve in hun onderlinge verband moeten worden gezien.

Vanwege de hierboven beschreven juridische ratio achter de fiscale behandeling van periodieke uitkeringen voor de schenkbelasting zie ik geen ruimte om periodieke uitkeringen ter aflossing van de eigenwoningsschuld of ter verwerving van een eigen woning fiscaal te faciliteren. Wel wil ik er in dit kader nog graag op wijzen dat het vanaf 1 januari 2015 nog steeds mogelijk is om tot een bedrag van € 52.752 belastingvrij aan een kind tussen de 18 en 40 jaar te schenken ten behoeve van de eigen woning.

Het lid van de fractie 50PLUS/Baay-Timmerman vraagt het kabinet om een reactie op het commentaar van de SRA betreffende de problematiek rond het pensioen in eigen beheer voor de DGA en in het bijzonder de fiscale waarderingsbeperkingen. De SRA gaat in het commentaar op het Belastingplan 2015 ook in op het pensioen in eigen beheer en vraagt waarom het kabinet niet heeft gekozen voor een tegemoetkomende regeling door een eenmalige afstempeling tot de fiscale waarde van de pensioenverplichting toe te staan. Het RB verzoekt een zo spoedig mogelijke voortgang van het pensioen in eigen beheer. Zoals ik recentelijk



nog in mijn brief van 3 oktober 2014 aan de Eerste Kamer<sup>74</sup> heb aangegeven wordt momenteel hard gewerkt aan de concretisering van mogelijke, structurele oplossingen voor de problemen die spelen rond het pensioen in eigen beheer. Het kabinet deelt de wens van het RB om een zo spoedig mogelijke voortgang, maar de complexiteit van de materie en de vereiste zorgvuldigheid vergen helaas tijd. Met name de waarderingproblematiek alsmede de wijze waarop een eventuele overgang naar een nieuw systeem verantwoord kan worden vormgegeven, vragen nader onderzoek en verdere afstemming binnen het kabinet en met maatschappelijke organisaties. Daarbij wordt ook de betreffende brief van SRA meegenomen.

Het lid van de fractie 50PLUS/Baay-Timmerman vraagt of het juist is dat de huidige partnervrijstelling in de SW 1956 voor een inwonend, mantelzorgend kind, in het kalenderjaar 2015 nog toepassing vindt als er sprake is van een overlijden in 2015 en het bij de overleden ouder inwonende kind in verband met in 2014 verleende zorg het mantelzorgcompliment heeft ontvangen, en zij overigens aan de andere voorwaarden voldoen. Deze vraag kan ik bevestigend beantwoorden.

De door het lid van de fractie 50PLUS/Baay-Timmerman gevraagde reactie op het commentaar van de NOB op de nettolijfrente en het nettopensioen is gegeven in paragraaf 6.1 over de maatregelen betreffende de oudedagsvoorzieningen.

De vragen van de leden van de fractie van de ChristenUnie en van het lid van de fractie 50PLUS/Baay-Timmerman aangaande de schenkingsvrijstelling met betrekking tot de eigen woning zijn beantwoord in paragraaf 3.6, bij de andere vragen over dat onderwerp. Voorts zijn de vragen van de leden van de fracties van het CDA en D66 aangaande het overzicht van toekomstige wijzigingen en de vragen van de leden van de fractie van het CDA aangaande de scenario's over het eigenwoningforfait en het tijdstip van publiceren van beleidsbesluiten beantwoord in paragraaf 2.

## **10. Commentaar NOB**

De NOB verzoekt vennootschappen waarop de deelnemingsvrijstelling van toepassing is, maar die ter belegging worden aangehouden, niet mee te nemen bij de verbondenheidstoets. Voorts pleit de NOB ervoor de meetregel van artikel 13, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969 buiten toepassing te laten. Het is niet wenselijk om een werknemer die in dienst is van een vennootschap die als belegging wordt gehouden voor de gebruikelijkloonregeling buiten beschouwing te laten. Als voor de toepassing van de gebruikelijkloonregeling zal moeten worden vastgesteld of een vennootschap mogelijk ter belegging wordt aangehouden, zal dit leiden tot extra discussies tussen de inspecteur en de inhoudingsplichtige over of de aandelen in de vennootschap als belegging worden gehouden. Op grond van de meetregel van artikel 13, vijfde lid, van de Wet Vpb 1969 is binnen concernverband onder andere sprake van een deelneming bij een belang kleiner dan 5% in een lichaam als een met de belastingplichtige verbonden lichaam een deelneming in het eerstgenoemde lichaam heeft. De ratio achter de meetregel is eveneens relevant voor de uitbreiding van de gebruikelijkloonregeling. Het buiten toepassing laten van de meetregel zou ruimte kunnen laten voor constructies. Tevens benadruk ik dat de DGA die vindt dat het loon van de meestverdienende werknemer voor hem te hoog is, aannemelijk kan maken dat 75% van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking

<sup>74</sup> Kamerstukken I 2014/15, 33 752, S.

lager is. Afwijken van artikel 13 van de Wet Vpb 1969 is dus niet nodig en zou leiden tot onnodige complexiteit.

De NOB vraagt verder naar de stand van zaken van de internetconsultatie over verzekeringsplicht voor de werknemersverzekeringen van de DGA. De internetconsultatie heeft 10 openbare en 3 niet openbare reacties met vragen en voorstellen opgeleverd. De openbare reacties zijn opgenomen op de website <http://www.internetconsultatie.nl/II999>. Deze hebben geleid tot verduidelijking van de tekst en toelichting van de conceptregeling. Thans wordt deze conceptregeling, met een beoogde inwerkingtreding van 1 januari 2015, op uitvoerbaarheid beoordeeld door het UWV en de Belastingdienst.

De NOB stelt voor de aftrekbeperking voor buitenlandse boeten en schikkingen te beperken tot opgelegde boeten en betaalde schikkingen ter zake van feiten die ook onder de Nederlandse regels als strafbaar dan wel beboetbaar worden aangemerkt. Toepassing van de hardheidsclausule kan dan beperkt blijven tot situaties waar de feiten, die tot de buitenlandse boete hebben geleid, ook in Nederland strafbaar zouden zijn geweest, maar de belastingplichtige kan aantonen dat bij de berekening niet de algemeen aanvaarde beginselen van een behoorlijk strafrechtspleging in acht zijn genomen. Het kabinet vindt dat een ondernemer zich in beginsel in elk land aan de wet moet houden. Daarom is slechts een uitzondering mogelijk als het feit niet alleen niet strafbaar is in Nederland maar de bestraffing ook evident strijdig is met de Nederlandse rechtsorde of indien in het geheel geen sprake is geweest van een behoorlijke rechtspleging. Het is zeer wel denkbaar dat een bepaalde gedraging in Nederland weliswaar niet strafbaar is, maar dat de strafbaarstelling in het buitenland niet van enige redelijke grond is ontbloot.

De NOB geeft in overweging de term «strafrechter» in de aanhef van het voorgestelde artikel 3.14, eerste lid, onderdeel c, van de Wet IB 2001 te verduidelijken, aangezien in andere rechtstelsels het onderscheid tussen strafrechters en andere instanties die straffen kunnen opleggen, minder duidelijk kan zijn dan in Nederland. Gezien de ratio van de bepaling moet het begrip strafrechter ruim worden opgevat. Ook boeten die zijn opgelegd door andere instanties die van overheidswege of gelegitimeerd door de overheid straffen kunnen opleggen, kunnen op grond van de voorgestelde bepaling niet meer in aftrek worden gebracht.

De NOB vraagt of door de restschuldregeling langer dan de maximale termijn van 30 jaar renteaftrek kan worden verkregen. Voor een reguliere eigenwoningsschuld geldt een renteaftrektermijn van maximaal 30 jaar. Deze termijn is en blijft 30 jaar. Wanneer een schuld niet langer kwalificeert als reguliere eigenwoningsschuld, maar wel voldoet aan de voorwaarden van artikel 3.120a van de Wet IB 2001, wordt deze schuld vanaf dat moment aangemerkt als een restschuld in de zin van genoemd artikel. Voor een dergelijke schuld geldt een afzonderlijke aftrektermijn van – na aanvaarding van het onderhavige wetsvoorstel – 15 jaar. Voorts vraagt de NOB of zodra een schuld kwalificeert als een restschuld in de zin van artikel 3.120a van de Wet IB 2001 er niet op die schuld hoeft te worden afgelost. Dat klopt, voor schulden die vallen onder artikel 3.120a van de Wet IB 2001 geldt fiscaal geen aflossingseis.

Voor de NOB is onduidelijk wat wordt bedoeld met het woord «dergelijke» in het voorgestelde artikel 3.133, negende lid, van de Wet IB 2001. Met dit woord wordt uitsluitend bedoeld op de afkopen van lijfrenten bij arbeidsongeschiktheid die mogelijk wordt op grond van artikel 3.133, negende lid, van de Wet IB 2001. Afkopen die niet onder dit artikellid vallen, tellen zodoende niet mee voor de voorwaarde van het voorgestelde artikel 3.133, negende lid, onderdeel c, van de Wet IB 2001.

Overigens dient dezelfde uitleg te worden gegeven aan het voorgestelde artikel 5.16c, vierde lid, van de Wet IB 2001 dat ziet op de afkoop van nettolijfrenten bij langdurige arbeidsongeschiktheid.

De NOB merkt op dat een nettopensioen niet kan worden opgebouwd bij een eigenbeheerlichaam. Deze constatering is juist. Redengevend hiervoor is dat pensioen dat wordt opgebouwd in een eigenbeheerlichaam op belangrijke punten afwijkt van het pensioen dat wordt opgebouwd bij een professionele pensioenuitvoerder. Dit klemmt temeer omdat het nettopensioen een ander fiscaal karakter heeft dan het brutopensioen waar de omkeerregel op van toepassing is. Dit vergt onder meer een scheiding tussen het bruto en nettopensioen die in eigenbeheersituaties moeilijk te controleren is. De DGA heeft natuurlijk wel de mogelijkheid een nettopensioen of nettolijfrente onder te brengen bij een toegestane externe uitvoerder.

De NOB vraagt of een nettopensioen, uiteraard binnen de voor het nettopensioen geldende regels, ook kan worden opgebouwd zonder dat een «normaal» vrijgesteld loonbelastingpensioen wordt toegekend. Bij het nettopensioen gaat het om een vrijwillige pensioenregeling in de zin van de Pensioenwet. Dit heeft tot gevolg dat het niet mogelijk is om bij een pensioenfonds alleen deel te nemen aan het nettopensioen en niet aan de basispensioenregeling. Een pensioenfonds kan een vrijwillige regeling op grond van de Pensioenwet namelijk alleen uitvoeren als dit een aanvulling is op een door datzelfde pensioenfonds uitgevoerde basispensioenregeling. Voor verzekeraars geldt deze eis niet. Bij verzekeraars is het derhalve wel mogelijk deel te nemen aan een vrijwillige regeling, zoals het nettopensioen, terwijl niet wordt deelgenomen aan de basisregeling. De NOB vraagt hoe het aantal kalenderjaren geteld moet worden bij het voorgestelde artikel 10a.15 van de Wet IB 2001 in het voorbeeld dat een nettopensioen wordt afgesloten in 2015 en afgekocht in april 2020. Bij het voorgestelde artikel 10a.15 van de Wet IB 2001 gaat het om het aantal kalenderjaren dat is verstreken tussen 1 januari 2015 en het moment waarop de onregelmatige handeling, bijvoorbeeld afkoop, heeft plaatsgevonden. In het gegeven voorbeeld gaat het dus om het aantal kalenderjaren tussen 1 januari 2015 en april 2020. Het gaat derhalve om vijf kalenderjaren (2015 tot en met 2019).

De NOB stelt dat met betrekking tot de weekenduitgaven voor gehandicapten in artikel 6.25, derde lid, van de Wet IB 2001 net als in het eerste lid van genoemd artikel de ernstig gehandicapte persoon zou moeten worden genoemd. In het derde lid wordt echter juist bepaald op welke wijze wordt vastgesteld dat een persoon voor de toepassing van dit artikel als ernstig gehandicapt wordt aangemerkt. Dit is nader uitgewerkt bij algemene maatregel van bestuur.

De NOB vraagt een nadere verduidelijking omtrent de toepassing van het voorgestelde artikel 29a van de Wet Vpb 1969 op instrumenten uitgegeven vóór 1 januari 2014 (voor banken) of vóór 1 januari 2015 (voor verzekeraars) die wel voldoen aan alle voorwaarden die in artikel 29a van de Wet Vpb 1969 worden gesteld. De NOB verzoekt een bevestiging dat uitsluitend voor de periode tot 1 januari 2014 respectievelijk tot 1 januari 2015 geen recht op aftrek bestaat voor uitkeringen op dergelijke instrumenten. Ingeval een instrument voldoet aan de voorwaarden van artikel 29a, onderdeel a, van de Wet Vpb 1969 en vóór 1 januari 2014 is uitgegeven door een bank, is de coupon aftrekbaar, voor zover deze vergoeding ziet op de geldverstrekking vanaf 1 januari 2014. Bij een instrument dat voldoet aan de voorwaarden van artikel 29a, onderdeel b, van de Wet Vpb 1969 en vóór 1 januari 2015 is uitgegeven door een

verzekeraar, is de coupon aftrekbaar, voor zover deze vergoeding ziet op de geldverstrekking vanaf 1 januari 2015.

## 11. Commentaar RB

Het RB vraagt wat het standpunt van de Belastingdienst is ten aanzien van de vraag of pensioenpremies tot het gebruikelijk loon horen of niet. Voor de gebruikelijkloonregeling wordt uitgegaan van het loon van de werknemer na toepassing van artikel 11 van de Wet LB 1964. Onbelaste pensioenaanspraken en de bijbehorende premies maken dus geen deel uit van het loon dat de inhoudingsplichtige ten minste in aanmerking moet nemen. Uit de door het RB genoemde jurisprudentie<sup>75</sup> blijkt echter dat extra pensioenpremies die samenhangen met een pensioentekort verdisconteerd worden in het gebruikelijk loon.

Het RB wijst op mijn brief *Keuzes voor een beter belastingstelsel* waarin ik als mogelijke maatregel noem het gedeeltelijk uit de loonbelasting halen van de DGA. Daarbij is het volgens het RB niet ondenkbaar dat de gebruikelijkloonregeling wordt gewijzigd of afgeschaft. In dat kader noemt het RB het merkwaardig dat er in het Belastingplan 2015 ingrijpende wijzigingen worden voorgesteld in de gebruikelijkloonregeling. Het kabinet ziet geen reden om de gebruikelijkloonregeling af te schaffen of ingrijpend te wijzigen als DGA's uit de loonbelasting gehaald zouden worden. De gebruikelijkloonregeling zou overgeheveld kunnen worden naar de inkomstenbelasting; de NOB beveelt dit bijvoorbeeld aan.

Het RB wijst erop dat is aangegeven dat afspraken «over de hoogte» van het gebruikelijk loon worden opgezegd. Het RB leidt hieruit af dat afspraken die bijvoorbeeld zien op de wijze van het vaststellen van het gebruikelijk loon wél in stand blijven. Het RB vraagt of het inderdaad juist is dat op grond van de huidige voorstellen, dergelijke afspraken in stand blijven, terwijl inhoudingsplichtigen wel worden geconfronteerd met de nieuwe regels. Met afspraken over de hoogte van het gebruikelijk loon worden ook afspraken bedoeld die zien op de wijze van het vaststellen van de hoogte van het gebruikelijk loon. Het zijn dus niet alleen afspraken waarin een bedrag staat vermeld die als gevolg van de wetswijziging worden opgezegd.

Het RB vraagt naar de toepassing van de verbondenheidsbepaling bij een specifieke situatie waarbij een inhoudingsplichtige vof betrokken is. Niet duidelijk is waar het RB precies op doelt. Een vof is geen lichaam in de zin van de verbondenheidsbepaling. Dat neemt niet weg dat het niveau van de beloning van werknemers van de vof een rol kan spelen bij de toepassing van de gebruikelijkloonregeling. Dat kan bijvoorbeeld het geval zijn als de desbetreffende werknemers (mede) in dienstbetrekking staan tot een afzonderlijke firmant die wel kwalificeert als lichaam of verbonden lichaam.

Het RB vraagt of het de bedoeling is dat de tariefmaatregel voor de aftrek van rente van artikel 2.10, tweede lid, van de Wet IB 2001 ook van toepassing is op rente over restschulden. Dat is inderdaad het geval. De renten en kosten van geldleningen voor een kwalificerende restschuld worden gerekend tot de aftrekbare kosten met betrekking tot een eigen woning. Daarom is op deze aftrekbare kosten – net als op de reguliere aftrekbare kosten met betrekking tot een eigen woning – de tariefmaatregel van toepassing.

<sup>75</sup> HR 7 februari 2014, zaaknr. 13/00872, ECLI:NL:HR:2014:241.

Voorts vraagt het RB of bij gemengde leningen (leningen die deels in box 1 en deels in box 3 vallen) die ontstaan als gevolg van de imputatie van de looptijd de aflossing zo veel mogelijk mag worden toegerekend aan de box 3-schuld of dat een pro-rata-verdeling moet worden toegepast.

Het niet langer aanmerken van een schuld als eigenwoningschuld vanwege de imputatie van de looptijd van een eerdere schuld kan zich niet eerder voordoen dan per 2031 (de termijn is voor elke – voorafgaande – schuld immers niet eerder gaan lopen dan op 1 januari 2001). Als de fiscale looptijd van een lening wordt verkort doordat met een eerdere eigenwoningschuld al een deel van de looptijd van 30 jaren is benut, wordt die lening daardoor als zodanig geen gemengde lening. De lening is een eigenwoningschuld die echter niet voor de volle 30 jaren als zodanig kan kwalificeren. Doorgaans wordt een annuïtaire schuld waarvoor bij afsluiten verschillende resterende perioden van renteaftrek gelden gesplitst in verschillende leningen. Wanneer op een dergelijke lening wordt afgelost, is dus steeds duidelijk met welk bedrag die lening verminderd wordt. Bij het verstrijken van de resterende periode van renteaftrek is de lening geheel afgelost (resterende periode van renteaftrek was 20 jaar, aflossingsschema is 20 jaar) of gaat de lening in haar geheel over naar box 3 (resterende periode van renteaftrek was 20 jaar, aflossingsschema is 30 jaar). In gevallen waarbij de schuld niet zou worden gesplitst in verschillende leningen met een verschillende looptijd of wanneer bijvoorbeeld een deel van de woning wordt verhuurd en daardoor overgaat naar box 3, kan een gemengde lening ontstaan. Als op een dergelijke schuld wordt afgelost kan hierop in beginsel het bestaande beleid voor gemengde leningen worden toegepast. Het ligt daarbij echter voor de hand aflossingen in ieder geval in zoverre aan het box 1-deel toe te rekenen dat daarmee aan het annuïtaire aflossingsschema wordt voldaan zodat het recht op renteaftrek behouden blijft.

Verder vraagt het RB of een bestaande eigenwoningschuld kan herleven als de voormalige eigen woning met bijbehorende schuld naar box 3 verhuist en de woning op enig moment weer als eigen woning gaat kwalificeren. Het RB vraagt of deze schuld dan weer kan worden aangemerkt als bestaande eigenwoningschuld. Wanneer een voormalige eigen woning na 2012 is overgegaan naar box 3 en diezelfde box 3-woning weer gaat dienen als hoofdverblijf en aan de overige voorwaarden voor het kwalificeren als eigen woning wordt voldaan, gaat de woning terug naar box 1. De bijbehorende schuld wordt vanaf dat moment aangemerkt als eigenwoningschuld, mits aan de voorwaarden daarvoor wordt voldaan. De 30-jaarstermijn voor renteaftrek wordt verminderd met de looptijd die de betreffende belastingplichtige voor deze schuld of voorafgaande eigenwoningschulden reeds heeft benut. Als er bij overgang van box 1 naar box 3 sprake was van een bestaande eigenwoningschuld wordt deze schuld bij terugkeer naar box 1 wederom aangemerkt als bestaande eigenwoningschuld en geldt voor deze lening geen aflossingseis. Een fictieve vervreemding leidt niet tot aflossen van de bestaande eigenwoningschuld in de zin van artikel 10bis.1, derde lid, van de Wet IB 2001. Ook vraagt het RB of in de situatie van echtscheiding waarbij de overnemende ex-partner slechts een economisch belang in de woning verwerft en de rente over de hele schuld betaalt, een beroep kan worden gedaan op de goedkeuring in onderdeel 7.3 van het Besluit inkomstenbelasting eigenwoningrente van 10 juni 2010.<sup>76</sup> Indien de economische eigendom van de woning is overgegaan zal ook de economische eigendom van de schuld zijn overgegaan waardoor de schuld dan kwalificeert als een schuld van de belastingplichtige. Renteaftrek is mogelijk voor de economische eigenaar voor zover hij de rente

<sup>76</sup> Besluit van 10 juni 2010, nr. DGB2010/921 (Stcrt. 2010, 8462).

voor eigen rekening betaalt. Voorgaande volgt reeds uit de wettelijke bepalingen, een beroep op een goedkeuring in een beleidsbesluit is hierbij dan ook niet aan de orde.

Het RB vraagt waarom de eigenwoningregeling niet bij de in de brief *Keuzes voor een beter belastingstelsel* aangekondigde vereenvoudiging wordt meegenomen. De eigen woning was reeds onderwerp van een van de meest omvangrijke hervormingen van dit kabinet. De eerste tekenen van herstel op de woningmarkt zijn nu te zien. Het kabinet kiest nu voor lange termijn stabiliteit op de woningmarkt en vindt het niet opportuun om de woningmarkt in deze stelselherziening opnieuw met hervormingen te confronteren.

De RB vraagt verduidelijking ten aanzien van de maatregel voor voertuigen met een dubbele cabine verduidelijking als het gaat om de mogelijke vermindering van de verschuldigde belasting bij verkoop na 1 januari 2016. Met betrekking tot de verminderingsregels voor de berekening van het BPM-bedrag voor gebruikte zware motorrijtuigen, die aangemerkt worden als personenauto, gelden de normale bepalingen op dat gebied, die voor elke personenauto gelden. Dit houdt in dat voor auto's met een dubbele cabine die voldoen aan de criteria zoals die gelden voor bestelauto's, wordt aangesloten bij de verminderingsregels voor bestelauto's, waaronder de regels van artikel 10, derde lid, van de Wet BPM 1992. Voor auto's die niet voldoen aan de criteria zoals die gelden voor bestelauto's en zodoende als personenauto gekwalificeerd worden, zijn de verminderingsregels van toepassing zoals die gelden voor personenauto's.

Volledigheidshalve wordt nog verwezen naar de mogelijkheid om de toegestane maximum massa te verlagen middels een aanvraag bij de Dienst Wegverkeer zodat, indien overigens aan alle fiscale inrichtingseisen van een bestelauto wordt voldaan, alsnog gebruikgemaakt kan worden van het lagere bestelautotarief.

Het RB vraagt aandacht voor het in de praktijk voorkomende probleem dat verzoeken tot het opleggen van voorlopige aanslagen, dan wel wijzigingsverzoeken van voorlopige aanslagen, die worden ingediend na 1 mei van het jaar volgende op het belastingjaar, niet of slechts met de nodige moeite worden afgewikkeld door de Belastingdienst, waardoor belanghebbenden nodeloos een rentenadeel zouden lijden. De Belastingdienst neemt verzoeken tot wijziging van voorlopige aanslagen in de inkomstenbelasting, die leiden tot een terug te geven bedrag, in behandeling tot 1 april van het jaar volgend op het belastingjaar. De reden hiervoor is de veronderstelling dat de uiterste termijn voor het indienen van de aangifte inkomstenbelasting ook bepaald is op 1 april volgend op het belastingjaar. Op het moment dat de aangifte is ingediend heeft het geen zin meer om een verzoek tot wijziging van de voorlopige aanslag in behandeling te nemen. De Belastingdienst garandeert dat belastingplichtigen bij tijdig ingediende aangiften vóór 1 juli volgend op het belastingjaar hun teruggaaf ontvangen in de vorm van een voorlopige of definitieve aanslag. Uiteraard bestaat er nog altijd de mogelijkheid om een aanvulling op de aangifte inkomstenbelasting te doen, die de Belastingdienst, mits gebruikgemaakt wordt van het aangifteprogramma, binnen acht weken kan verwerken. Hierdoor blijven de rentegevolgen beperkt. Verzoeken tot wijziging van voorlopige aanslagen met een te betalen bedrag, neemt de Belastingdienst in behandeling tot 1 mei van het tweede jaar volgend op het belastingjaar. Deze termijn is gekoppeld aan de uiterste termijn van het zogenoemde Beconuitstel. De Belastingdienst gaat ervan uit dat er voor deze wijzigingen dan voldoende tijd is geweest en dat de aangifte uiterlijk is ingediend op 1 mei in het tweede jaar volgend op het belastingjaar.

In antwoord op de vragen van het RB over de voorgestelde rentevergoedingsregeling in de sfeer van de invorderingsrente in relatie tot de thans geldende regeling belastingrente wijs ik erop dat met de nieuwe maatregel uitvoering wordt gegeven aan de door het HvJ EU in het arrest Mariana Irimie<sup>77</sup> gestelde eis tot het bieden van een passende rentevergoeding indien door de Belastingdienst in strijd met het Unierecht belasting is geheven. Daartoe sluit het kabinet aan bij de in genoemd arrest bepaalde periode waarover in beginsel rente zou moeten worden vergoed, namelijk vanaf de dag volgend op de dag waarop de belasting is betaald of op aangifte is voldaan of afgedragen tot de dag voorafgaand aan die van de terugbetaling. Hiermee is tevens ingegaan op de opmerking van het RB dat het een onderbouwing mist waarom in situaties waarin een belastingteruggave voortvloeit uit het feit dat een belastingaanslag in strijd met het nationale recht is opgelegd, er geen passende rentevergoeding hoeft te worden gegeven. Het HvJ EU eist immers in beginsel een passende rentevergoeding over voornoemde renteperiode uitsluitend wanneer in strijd met het Unierecht belasting is geheven. Er bestaat, indien niet in strijd met het Unierecht wordt gehandeld, vanuit het Unierecht geen beletsel dat in die gevallen onder andere voorwaarden in een rentevergoeding wordt voorzien. Het RB vraagt voorts waarom het kabinet aansluit bij het percentage van de invorderingsrente, terwijl het HvJ EU in zijn uitspraak spreekt over een passende rentevergoeding. Het HvJ EU heeft in het arrest Mariana Irimie opgemerkt dat het een aangelegenheid van nationaal recht is van elke lidstaat om de voorwaarden vast te stellen waaronder deze rente moet worden betaald, met name de rentevoet en de wijze waarop de rente wordt berekend. Deze voorwaarden moeten het gelijkwaardigheids- en het doeltreffendheidsbeginsel eerbiedigen. Omdat het gaat om het bieden van een passende rentevergoeding bij teruggaaf van ten onrechte geheven en *betaalde* belasting leent het karakter van deze maatregel zich het beste voor opname in de regeling invorderingsrente van de Invorderingswet 1990. Hieruit volgt dat voor het te hanteren rentepercentage wordt aangesloten bij dat van de invorderingsrente. Dat deze keuze tot een andere uitkomst leidt dan de door het RB aangehaalde uitspraak van het Gerechtshof Den Haag is overigens verklaarbaar. Het Gerechtshof baseert zijn uitspraak – logischerwijs – op de huidige wettelijke bepalingen waarin nog niet expliciet is geregeld tegen welk rentepercentage een passende rentevergoeding wordt geboden. Hoewel het RB pleit voor een regeling waarin per definitie een rentevergoeding wordt toegekend indien aan de voorwaarden voor rentevergoeding wordt voldaan verdient de huidige vormgeving om uitvoeringstechnische redenen de voorkeur. Voorts merk ik op dat ik de termijn van zes weken, die gelijk is aan de termijn voor het indienen van een bezwaarschrift, na inwerkingtreding van deze wet voor oude gevallen als redelijk en niet onnodig kort beschouw. Voor de volledigheid wijs ik erop dat in de nota van wijziging is bepaald dat de ontvanger invorderingsrente vergoedt, tenzij de vordering tot het geven van een (aanvullende) rentevergoeding is verjaard. Een dergelijke vordering verjaart vijf jaar nadat de op de teruggaafbeschikking betrekking hebbende betalingstermijn is verstreken. Dit is een ruimere vergoedingsregeling dan die aanvankelijk in het wetsvoorstel Belastingplan 2015 was opgenomen, namelijk dat invorderingsrentevergoeding eerst toepassing zou vinden met betrekking tot beschikkingen met een op of na 18 april 2013 gelegen dagtekening. Het RB verzoekt om verduidelijking van het voorstel om paritaire dienstverlening uit te zonderen van de btw-koepelvrijstelling. De btw-koepelvrijstelling is op basis van de Europese BTW-Richtlijn 2006 en jurisprudentie van het HvJ EU aan strikte voorwaarden verbonden. Een van de voorwaarden voor toepassing van de vrijstelling is dat de vrijstelling niet tot (ernstige) concurrentiever-

<sup>77</sup> HvJ EU 18 april 2013, nr. C-565/11 (Mariana Irimie), ECLI:EU:C:2013:250.

storing leidt. Uit het bedrijfsleven zijn klachten ontvangen over de toepassing van de btw-koepelvrijstelling in de sfeer van paritaire dienstverlening. Bepaalde (commerciële) aanbieders kunnen namelijk geen gebruik maken van de btw-koepelvrijstelling. Hierdoor moeten zij hun diensten met 21% btw aanbieden. Een groot deel van de paritaire organisaties kan deze btw niet in aftrek brengen, waardoor de btw voor hen kostprijsverhogend werkt en als marktverstoring wordt ervaren. Dit is de achtergrond van het in het Belastingplan 2015 genoemde voornemen om per 1 januari 2015 paritaire dienstverlening uit te zonderen van de btw-koepelvrijstelling. Bij deze dienstverlening gaat het om dienstverlening ten behoeve van organisaties die paritair worden bestuurd (bijvoorbeeld medezeggenschapsraden en ondernemingsraden). Bij de dienstverlening moet onder meer worden gedacht aan de dienstverlening en secretariaatsvoering op het gebied van arbeidsverhoudingen en arbeidsvoorwaarden, de dienstverlening in het kader van cao-overleggen, de dienstverlening ten aanzien van fondsen, zoals arbeidsmarktfondsen en de dienstverlening aan medezeggenschapsorganen. Het gaat hierbij dus om andere diensten dan pensioenadministratiediensten.

Het RB vraagt naar de wijze waarop bij toepassing van gebruikelijkheids-criterium vergeleken moet worden. Bij de algemene toepassing van het gebruikelijkheids criterium heeft de inspecteur het voortouw om duidelijk te maken dat hij het pakket vergoedingen en verstrekkingen aan een werknemer niet gebruikelijk vindt. Het ligt voor de hand dat eerst gekeken wordt of het bewuste pakket vergoedingen en verstrekkingen aan werknemers met een vergelijkbare functie wordt verstrekt. Is dat onder omstandigheden niet mogelijk – bijvoorbeeld omdat er geen andere medewerkers een vergelijkbare functie vervult – kan buiten het bedrijf binnen de branche gekeken worden. Bij de toepassing van het noodzakelijkheids criterium voor bestuurders en commissarissen is het aan de werkgever om aannemelijk te maken dat het een gebruikelijke en tevens noodzakelijke voorziening is voor deze groep functionarissen. In dat geval zal eerder buiten het bedrijf gekeken worden.

Het RB verzoekt toe te lichten waarom bij beëindiging van de functie wel belasting wordt geheven over het privévoordeel voor de werknemer, maar bij voortzetting van de functie niet. Voorts verzoekt het RB om aan te geven wat de gevolgen zijn als bij beëindiging van de dienstbetrekking of functie de restwaarde niet juist wordt vastgesteld. De voorwaarde tot teruggaaf van de (restwaarde van de) voorziening hangt samen met de vraag wanneer aangenomen kan worden dat de voorziening noodzakelijk is. Het is op voorhand niet aannemelijk dat een voorziening noodzakelijk is voor zover de werknemer die voorziening niet meer gebruikt voor de dienstbetrekking. Bij ontbreken van noodzakelijkheid is er geen reden om het privévoordeel onbelast te laten. Als een werkgever geen of niet geheel gebruik maakt van zijn terugvorderingsrecht is in zoverre sprake van loon.

De Staatssecretaris van Financiën,  
E.D. Wiebes