

Vergaderjaar 2017–2018

**34 785**

## **Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2018)**

**Nr. 6**

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

Ontvangen 25 oktober 2017

#### **Inhoudsopgave**

1.	Algemeen	1
2.	Samenstelling pakket Belastingplan 2018	2
3.	Inkomensbeleid	3
4.	Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen	7
5.	Vennootschapsbelasting	10
5.1.	Dubbele zakelijkheidstoets bij feitelijke derdenfinanciering	10
5.2.	Uitvoering motie Van Vliet	13
6.	Kansspelbelasting	17
7.	Omzetbelasting	19
7.1.	Aanscherping definitie geneesmiddelen	19
7.2.	Aanpassing tariefbepalingen omzetbelasting met betrekking tot zeeschepen	27
8.	Belasting van personenauto's en motorrijwielen	35
9.	Belastingen op milieugrondslag	36
9.1.	Heffing afvalstoffenbelasting bij verwijdering buiten Nederland	36
9.2.	Tijdelijke verhoging tarieven energiebelasting	40
9.3.	Uitbreiding stadsverwarmingsregeling	43
10.	Invorderingswet 1990	44
11.	Belastingwet BES	47
12.	Budgettaire aspecten	47
13.	Uitvoeringskosten Belastingdienst	48
14.	Gevolgen voor bedrijfsleven en burger	48
15.	Overige	49

#### **1. Algemeen**

Het kabinet heeft met interesse kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van de fracties van de VVD, de PVV, het CDA, D66, GroenLinks, de PvdA, de ChristenUnie, de PvdD, 50PLUS en de SGP.

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.

De leden van een aantal fracties hebben vragen gesteld die geen directe relatie hebben met het pakket Belastingplan 2018 zoals dat nu voorligt. Deze vragen zijn in te delen in twee categorieën: vragen die zien op voorstellen die zijn opgenomen in het regeerakkoord «Vertrouwen in de toekomst» en overige vragen die geen relatie hebben met de onderwerpen uit het pakket Belastingplan 2018.

De maatregelen uit het regeerakkoord moeten worden uitgewerkt door het volgende kabinet. Het is dan ook aan het volgende kabinet om de vragen te beantwoorden die zien op het regeerakkoord. Deze vragen zal ik overbrengen aan mijn ambtsopvolger. De vragen zullen op een daartoe geëigend moment worden beantwoord. De overige vragen die geen relatie hebben met de onderwerpen uit het pakket Belastingplan 2018, die vanzelfsprekend een antwoord krijgen, zal ik overbrengen aan mijn ambtsopvolger met het verzoek deze door middel van een afzonderlijke brief te beantwoorden. Het ligt voor de hand deze brief na afronding van het parlementaire traject van het pakket Belastingplan 2018, begin 2018 aan uw Kamer te sturen. Ik zal mijn ambtsopvolger tevens verzoeken hierbij ook het geactualiseerde overzicht van fiscale wetwijzigingen/ maatregelen met een inwerkingtredingsdatum van na 1 januari 2018 – zoals gevraagd door de leden van de fractie van het CDA – mee te sturen.

De leden van de fracties van de VVD en het CDA hebben gevraagd integraal te reageren op het commentaar van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) en op het commentaar van het Register Belastingadviseurs (RB). Waar de leden van een fractie hebben gevraagd om op een specifiek onderdeel van deze commentaren te reageren, 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. Samenstelling pakket Belastingplan 2018**

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar mijn reactie op de constatering van de NOB dat veel van de voorgestelde maatregelen die voortvloeien uit jurisprudentie in het voordeel van de overheid zijn en dat gerechtelijke uitspraken die in het voordeel van belastingplichtigen uitwerken nog niet zijn gecodificeerd in wetgeving. Allereerst begrijp ik het gevoel van de NOB dat het onderhavige wetsvoorstel vooral maatregelen voortvloeiend uit jurisprudentie bevat die in het voordeel van de overheid zijn. Ik denk dat het gevoel van de NOB deels wordt gevoed door de rechtsbeschermingsmogelijkheden die een belastingplichtige wel heeft en de belastinginspecteur niet. Een belastingplichtige kan immers via twee wegen zijn recht halen. De belastingplichtige kan een beroep doen op voor hem gunstige jurisprudentie van nationale dan wel Europese rechterlijke instanties. Anderzijds kan de belastingplichtige ook een beroep blijven doen op de Nederlandse wetgeving als die voor hem gunstiger uitpakt. De belastinginspecteur heeft deze mogelijkheid niet en kan zich slechts beroepen op de meest actuele uitleg van de nationale wet door de hoogst mogelijke rechterlijke instantie. Daardoor is er een noodzaak om nationale wetgeving, daar waar deze in het nadeel is van het Rijk, soms met voorrang aan te passen. Dat speelt vooral een rol bij jurisprudentie die (grote) budgettaire derving voor de staatskas tot gevolg heeft. In een enkel geval moet de wetgever zelf acut optreden om de staatsfinanciën op orde te houden. Uitspraken in het voordeel van belastingplichtigen hebben directe werking. Zij komen niet in een nadelige

positie doordat wetgeving uitblijft of niet direct wordt aangepast. Het is altijd aan de volksvertegenwoordiging om te toetsen of het kabinet hierin een juiste afweging heeft gemaakt. In het onderhavige wetsvoorstel zijn overigens voorbeelden van zowel wetswijzigingen in het voordeel als wetswijzigingen in het nadeel van belastingplichtige aan te treffen. Dat neemt niet weg dat ik de oproep van de NOB om ook andere jurisprudentie voortvarend in wetgeving te codificeren serieus neem.

### 3. Inkomensbeleid

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom het kabinet heeft gekozen voor koopkrachtreparatie via fiscale maatregelen en niet door bijvoorbeeld de uitkeringen ingevolge de Algemene Ouderdomswet (AOW) te verhogen. De koopkrachtreparatie waartoe dit kabinet heeft besloten geschiedt via een pakket aan inkomsten- en uitgavenmaatregelen. Zo zijn een verhoging van de zorgtoeslag en het kindgebonden budget onderdeel van dit pakket aan koopkrachtmaatregelen. Voorbeelden van fiscale maatregelen zijn de verhoging van de ouderenkorting en de verlaging van de algemene heffingskorting. Over het algemeen wordt het koopkrachtpakket zo samengesteld dat op de meest doelmatige manier de koopkracht van specifieke groepen wordt verbeterd. Voor 2018 waren er met name zorgen over de koopkracht van ouderen met een lager inkomen en uitkeringsgerechtigden. Ouderen met een laag inkomen profiteren van de verhoging van de zorgtoeslag. Daarnaast wordt de ouderenkorting verhoogd die specifiek ouderen met een klein aanvullend pensioen bereikt. De AOW wordt generiek aan iedereen boven de AOW-leeftijd uitgekeerd, waardoor koopkrachtreparatie via een verhoging van de AOW veel duurder is.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet kan aangeven hoeveel ouderen, na de verhoging, de ouderenkorting deels niet kunnen verzilveren. De leden van de fractie van 50PLUS vragen hoeveel belastingplichtigen, zowel in budgettair beslag als in aantal belastingplichtigen, de fiscale kortingen in box 1 niet kunnen verzilveren. In tabel 1 is dit per korting aangegeven. Hierbij zijn de percentages ten opzichte van het aantal belastingplichtigen met recht op de betreffende korting dan wel het totale recht op de betreffende korting weergegeven.

**Tabel 1: Niet-verzilvering kortingen**

	aantal (dzd)	aantal (%)	bedrag (%)	bedrag (€ miljoen)
Algemene heffingskorting	2.580	18,9%	14,4%	3.325
Arbeidskorting	705	7,1%	0,6%	110
Inkomensafhankelijke combinatiekorting	50	4,7%	1,9%	40
Ouderenkorting	725	23,2%	12,5%	460
Alleenstaande ouderenkorting	275	21,1%	12,9%	70

Met name bij de ouderenkorting en alleenstaande ouderenkorting is het aantal belastingplichtigen dat de korting niet geheel kan verzilveren relatief groot. Iemand die recht heeft op een volledige AOW-uitkering, een partner heeft en geen aanvullend pensioen, kan circa € 640 van de heffingskortingen niet verzilveren (en betaalt dus geen inkomstenbelasting). Vanaf een aanvullend pensioen van circa € 3.500 kunnen de algemene heffingskorting en ouderenkorting volledig verzilverd worden. Een alleenstaande met recht op een volledige AOW en zonder aanvullend pensioen kan circa € 200 niet verzilveren en heeft circa € 1.100 nodig aan aanvullend pensioen om alle heffingskortingen te kunnen verzilveren. Door aftrekposten kan het bedrag aan niet-verzilverde heffingskortingen verder oplopen. In de koopkrachtplaatjes wordt rekening gehouden met het niet kunnen verzilveren van kortingen.

De leden van de fractie van de SGP vragen wat het aantal werkende tweede partners is met een inkomen tot circa € 20.000 en in hoeveel gevallen er sprake is van het «overdragen» van een deel van de inkomensafhankelijke combinatiekorting, dat wil zeggen het uitbetaald krijgen van een deel van de inkomensafhankelijke combinatiekorting op basis van de door de andere partner verschuldigde belasting. Ik neem aan dat de leden van de fractie van de SGP met het begrip «werkende tweede partner» doelen op de minstverdienende partner. In totaal hebben circa een miljoen belastingplichtigen recht op de inkomensafhankelijke combinatiekorting. Hiervan is circa 85% een minstverdienende partner (15% heeft geen fiscale partner). Van deze minstverdienende partners heeft bijna de helft een inkomen tot circa € 20.000. Van de minstverdienende partners verzilvert circa 45% (een deel van) de inkomensafhankelijke combinatiekorting tegen partnerinkomen.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom ervoor gekozen is niet alle huishoudens erop vooruit te laten gaan en hoe ervoor kan worden gezorgd dat ook deze huishoudens hun koopkracht zien stijgen in 2018. In de begroting van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) valt te lezen dat dankzij het koopkrachtpakket alle groepen er in 2018 in mediane koopkrachtontwikkeling op vooruitgaan. Dit is een aanzienlijke verbetering ten opzichte van de raming van het Centraal Planbureau (CPB) ten tijde van het Centraal Economisch Plan (CEP) 2017, toen het CPB raamde dat ouderen en uitkeringsgerechtigden er juist op achteruit zouden gaan. In de begroting van SZW is een frequentietabel opgenomen die laat zien wat de inkomensontwikkeling in 2018 is binnen de verschillende groepen. Dat alle groepen er in de mediane koopkrachtontwikkeling op vooruitgaan, is echter geen koopkrachtgarantie voor individuele huishoudens. Daarvoor zijn deze groepen te divers en de beschikbare instrumenten in het inkomensbeleid te generiek. Het kabinet poogt met de koopkrachtreparatie de meest kwetsbare groepen een steuntje in de rug te geven, maar koopkrachtreparatie moet ook betaald worden. Het kabinet heeft voor 2018 al meer dan € 400 miljoen beschikbaar gesteld, daarnaast is nog meer dan € 100 miljoen vrijgemaakt door extra te herverdelen. Meer maatregelen nemen om de koopkracht te verbeteren, en daarvoor nog meer geld vrijmaken, acht het kabinet niet doelmatig.

De leden van de fractie van de SP vragen of het een bewuste keuze is om de koopkrachtstijgingen te laten oplopen met het inkomen. Ook vragen deze leden waarom de tien procent huishoudens met de hoogste inkomens er het meeste op vooruitgaan en welk doel dit dient. Het is geen bewuste keuze van het kabinet om de koopkrachtstijgingen op te laten lopen met het inkomen. Sterker nog, het kabinet repareert vooral de koopkracht van de groepen met de laagste inkomens. Zonder aanvullende maatregelen zouden gepensioneerden en uitkeringsgerechtigden er volgend jaar op achteruitgaan. Het kabinet zorgt met het koopkrachtpakket dus dat de koopkracht meer gelijk wordt getrokken door de onderkant te ondersteunen. Dat de koopkracht voor de huishoudens met de hoogste inkomens het meeste stijgt in 2018 komt doordat zij het meeste voordeel hebben van de verwachte economische ontwikkelingen, met name de voorziene lage rente. De gemiddelde hypotheekrente in 2018 is erg laag, en aangezien huishoudens met hogere inkomens vaker een eigen woning hebben en deze eigen woning ook vaak een hogere waarde heeft dan bij huishoudens met lager inkomens profiteren zij relatief veel van de lage hypotheekrente.

De leden van de fractie van de SP vragen of de koopkrachtplaatjes uit de MEV 2018 nog geüpdatet moeten worden omdat de energierekening stijgt door fiscale maatregelen. Maatregelen met effect op de energierekening werken door in de inflatie die het CPB meeneemt in de macro-

economische doorrekening, die weer als input wordt gebruikt bij de berekening van de koopkracht. De koopkrachtplaatjes hoeven daarom niet geüpdatet te worden. Effecten van fiscale maatregelen die ten tijde van de MEV al bekend waren zijn meegenomen.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom de algemene heffingskorting met € 8 wordt verlaagd en of dit puur een dekkingsmaatregel is. De beleidsmatige verlaging van de algemene heffingskorting met € 8 is een maatregel waarmee geld wordt vrijgemaakt voor koopkrachtreparatie. Het is dus inderdaad een dekkingsmaatregel. Overigens stijgt de algemene heffingskorting van 2017 op 2018 per saldo met ongeveer € 10 door de jaarlijkse inflatiecorrectie.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet voor tabel 1 in de memorie van toelichting kan aangeven welke wijzigingen het gevolg zijn van het huidige pakket maatregelen in het Belastingplan en van de overige wijzigingen uit welk voorstel dit voortvloeit. De leden van de fractie van 50PLUS vragen bij deze tabel naar de procentuele mutatie (indexatie).

In tabel 2 zijn de gevraagde uitsplitsingen weergegeven.

**Tabel 2: Overzicht heffingskortingen, schijven en tarieven loon- en inkomstenbelasting en premie voor de volksverzekeringen**

Heffingskortingen	2017	Indexatie	Woningmarkt <sup>1</sup>	BP2016 <sup>1</sup>	BP2018	2018
Maximum algemene heffingskorting onder AOW-leeftijd	€ 2.254	€ 19			€ - 8	€ 2.265
Maximum algemene heffingskorting boven AOW-leeftijd <sup>2</sup>	€ 1.151					€ 1.157
Afbouwpercentage algemene heffingskorting <sup>2</sup>	4,787%					4,683%
Minimum algemene heffingskorting	€ 0					€ 0
Maximum arbeidskorting	€ 3.223	€ 26				€ 3.249
Afbouwpercentage arbeidskorting	3,6%					3,6%
Minimum arbeidskorting	€ 0					€ 0
Opbouwpercentage arbeidskorting <sup>2</sup>	28,317%					28,064%
Maximum inkomensafhankelijke combinatiekorting	€ 2.778	€ 23				€ 2.801
Jonggehandicaptenkorting	€ 722	€ 6				€ 728
Ouderenkorting (lagere inkomens)	€ 1.292	€ 11			€ 115	€ 1.418
Ouderenkorting (hogere inkomens)	€ 71	€ 1				€ 72
Alleenstaande ouderenkorting	€ 438	€ 4			€ - 19	€ 423

<sup>1</sup> = inclusief indexatie

<sup>2</sup> = deze bedragen en percentages volgen uit bedragen voor onder AOW-leeftijd of uit bedragen voor onder AOW-leeftijd en inkomensgrenzen

Schijfgrenzen	2017	Indexatie	Woningmarkt <sup>1</sup>	BP2016 <sup>1</sup>	BP2018	2018
Einde eerste schijf	€ 19.982	€ 160				€ 20.142
Einde tweede schijf geboren voor 1 januari 1946	€ 34.130	€ 274				€ 34.404
Einde tweede schijf geboren na 1 januari 1946	€ 33.791	€ 203				€ 33.994
Einde derde schijf	€ 67.072	€ 537	€ 595	€ 303		€ 68.507

<sup>1</sup> = inclusief indexatie

Gecombineerde tarieven inkomstenbelasting/loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen	2017	Indexatie	Woningmarkt <sup>1</sup>	BP2016 <sup>1</sup>	BP2018	2018
Tarief eerste schijf onder AOW-leeftijd	36,55%					36,55%
Tarief eerste schijf boven AOW-leeftijd	18,65%					18,65%
Tarief tweede schijf onder AOW-leeftijd	40,80%		- 0,05%	0,10%		40,85%

Gecombineerde tarieven inkomstenbelasting/loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen	2017	Indexatie	Woning- markt <sup>1</sup>	BP2016 <sup>1</sup>	BP2018	2018
Tarief tweede schijf boven AOW-leeftijd	22,90%		- 0,05%	0,10%		22,95%
Tarief derde schijf	40,80%		- 0,05%	0,10%		40,85%
Tarief vierde schijf	52,00%		- 0,05%			51,95%

<sup>1</sup> = inclusief indexatie

Indexatie = wettelijk voorgeschreven indexatie

Woningmarkt 2 = Wet maatregelen woningmarkt 2014 II

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de maximale hoogte en de opbouw van de arbeidskorting en de algemene heffingskorting voor de laatste vijf jaren en het aankomende jaar. De leden van de fractie van de SGP vragen naar een update van de gepresenteerde tabellen bij de nota naar aanleiding van het verslag van het Belastingplan 2016 (bijlage 1, tabel met marginale druk voor de jaren 2013 tot en met 2017 met het jaar 2018, zowel inclusief als exclusief Belastingplan, bijlage 2 en bijlage 3). Verder vragen deze leden naar een overzicht van de marginale druk in inkomensklassen van € 1.000, voor zowel de meest- als minstverdienende partner. In bijlage I worden de gevraagde cijfers gegeven<sup>1</sup>. Hierbij is uitgegaan van een huishouden van niet-AOW'ers die recht hebben op algemene heffingskorting, arbeidskorting en inkomensafhankelijke combinatiekorting. Verder heeft de meestverdienende partner geen recht op de inkomensafhankelijke combinatiekorting, en de minstverdienende partner wel. De marginale druk is 0% voor zeer lage inkomens, wat verklaard kan worden doordat bij deze inkomens de kortingen nog niet volledig verzilverd kunnen worden. Hierdoor levert extra inkomen alleen extra verzilvering op, geen extra belastingdruk.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen op basis van het Belastingplan 2018 een geactualiseerd overzicht geven van de effectieve AOW-premiepercentages voor verschillende huishoudtypen, waarbij het effect van heffingskortingen wordt meegenomen (conform tabel 34 uit de memorie van antwoord bij het Belastingplan 2017).<sup>2</sup> Dit overzicht is te vinden in de hierna opgenomen tabel 3.

**Tabel 3: Effectieve AOW-premiepercentages 2018 verschillende huishoudtypen werkenden zonder kinderen**

brutoinkomen	Alleen- staande	Eenverdiener	Tweever- diener	Zelfstandige
€ 10.000	5,3%	1,5%	0%	0%
€ 15.000	4,9%	2,4%	1,9%	0%
€ 20.000	4,7%	2,8%	5,3%	0%
€ 25.000	7,6%	6,0%	5,1%	0,1%
€ 30.000	9,9%	8,7%	4,9%	2,7%
€ 35.000	11,7%	10,6%	4,8%	5,0%

Bron: berekeningen van het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid

De leden van de fractie van de SGP vragen hoe het kabinet de kritiek van de Raad van State beoordeelt dat het rijk de koopkracht van ouderen niet moet compenseren. Het kabinet is het in zoverre eens met de Raad van State dat het geen taak van de overheid is om een onvolledige indexatie van de aanvullende pensioenen te compenseren. Pensioenfondsen en sociale partners zijn verantwoordelijk voor de aanvullende pensioenen. Zij zijn ook verantwoordelijk voor het beleid omtrent premies en indexatie.

<sup>1</sup> Ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer

<sup>2</sup> Kamerstukken I 2016/17, 34 552, E.

Het beperkt indexeren van aanvullende pensioenen is nadelig voor de koopkracht van gepensioneerden, maar heeft ook nadelige effecten voor werkenden. De pensioenaanspraken van werkenden worden immers ook beperkt geïndexeerd. De overheid zorgt voor een waardevaste AOW voor iedereen die de AOW-leeftijd heeft bereikt. De AOW wordt jaarlijks geïndexeerd. Toch heeft het kabinet gekozen om de koopkracht van ouderen met een lager inkomen ook in 2018 te repareren, net zoals de koopkrachtbeeld als belangrijk uitgangspunt voor het inkomensbeleid heeft, wat volgens dit kabinet betekent dat kwetsbare groepen niet door het ijs mogen zakken.

#### **4. Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen**

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe vaak in het verleden de 10%-regeling werd toegepast en voor hoeveel mensen geldt dat zij beneden de 10% uitkomen.

De 10%-regeling werd in het verleden slechts in beperkte mate toegepast. De omvang van de groep die geen gebruik kan maken van de 10%-regeling omdat het verschil aan inkomen minder dan 10% bedraagt, is onbekend. Wel is bekend dat jaarlijks ongeveer 100.000 tot 200.000 keer zich een situatie voordoet waarbij een partner of medebewoner vertrekt.

De leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre de 10%-regeling voldoet aan de twee uitspraken van de Raad van State. Met de herinvoering van de 10%-regeling in de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) wordt een structurele voorziening geboden die de mogelijkheid biedt om bij de toepassing van de jaarinkomenssystematiek rekening te houden met de duur van het partnerschap of medebewonerschap in het betreffende jaar. Onevenwichtigheden die zich bij het verbreken van het partnerschap of medebewonerschap voordoen en die als onbillijk kunnen worden beschouwd, kunnen, binnen de grenzen van hetgeen mogelijk is voor de uitvoering, worden voorkomen.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de gevolgen van de herinvoering van de 10%-regeling voor belanghebbenden die vóór 2018 te weinig toeslag ontvangen hebben omdat inkomensstijgingen van de voormalige partner of medebewoner zijn meegeteld. Voor de berekeningsjaren vóór 2018 kunnen belanghebbenden een beroep doen op de uitspraken van de Raad van State van 30 maart 2016 en 26 oktober 2016 voor zover de toeslag voor de eerstgenoemde datum nog niet onherroepelijk is geworden.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoeveel mensen naar schatting van de 10%-regeling gebruik kunnen maken, waarom het aantal gebruikers ten tijde van het IBO-toeslagen nog 2000 was en nu gerekend wordt op 1.000 gevallen.

Het is niet goed aan te geven hoeveel mensen gebruik zouden kunnen maken van de 10%-regeling. Voor het wetsvoorstel Belastingplan 2018 is geraamd dat jaarlijks 500 mensen daadwerkelijk – en met succes – een beroep zullen doen op de 10%-regeling. Het is niet meer goed te achterhalen waarom de inschatting die destijds in het IBO-Toeslagen werd gedaan over het aantal gebruikers hoger was.

De leden van de fracties van D66 en de SP vragen of ook andere opties dan de 10%-regeling zijn onderzocht om het meetellen van inkomensstijgingen van een voormalige partner of medebewoner te voorkomen. Andere opties zijn wel onderzocht. Met name de mogelijkheid om in het geval van een inkomensstijging op verzoek van de belanghebbende het inkomen van de voormalige partner of medebewoner van het voorgaande



jaar te gebruiken bij de vaststelling van het recht op toeslag is onderzocht. Deze oplossing is minder ingewikkeld en iets beter uitvoerbaar maar doet onvoldoende recht aan de uitspraken van de Raad van State omdat het inkomen van de voormalige partner of medebewoner in het voorgaande jaar hoger kan zijn geweest dan in het jaar van verbreking van het partnerschap of medebewonerschap. In dat geval zou voor de vaststelling van het recht op toeslag over de periode van partnerschap of medebewonerschap toch worden uitgegaan van een hoger inkomen dan het inkomen waar de achterblijvende partner of medebewoner van heeft kunnen profiteren.

De leden van de fractie van D66 vragen waarom bij de eerdere toepassing van de 10%-regeling er nauwelijks gebruik van werd gemaakt, of het kabinet verwacht dat met het opnieuw instellen van de regeling het gebruik zal toenemen en hoe het eigenlijke gebruik kan worden bevorderd. Waarom destijds nauwelijks gebruik van de 10%-regeling werd waarschijnlijk een rol hebben gespeeld maar het is onzeker of dat ook de enige reden is geweest waarom er zo weinig gebruik van werd gemaakt. Om dat te goed te kunnen beoordelen zou duidelijk moeten zijn hoe groot de groep is die in aanmerking komt voor de 10% regeling. Dat inzicht is er echter niet. De inschatting van de Belastingdienst/Toeslagen is dat het gebruik nu niet zal toenemen. Het eigenlijke gebruik van de 10%-regeling zal in ieder geval worden bevorderd door middel van de volgende communicatie:

- de herinvoering van de regeling wordt bekendgemaakt aan intermediaire partijen, zoals fiscaal dienstverleners en toeslagen dienstverleners via het Forum voor intermediaire partijen en via voorlichting;
- de 10%-regeling wordt op de website van de Belastingdienst gemeld en uitgelegd, niet alleen op de reguliere pagina's, maar óók op de speciale belastingdienst-pagina over scheiden en uit elkaar gaan ([www.belastingdienst.nl/scheiden](http://www.belastingdienst.nl/scheiden)); deze pagina is tevens bekendgemaakt bij echtscheidingsadvocaten en echtscheidingsmediators via hun beroepsverenigingen.

De leden van de fractie van de SP vragen of de 10%-regeling inhoudt dat de gehele inkomensstijging van de voormalige partner of medebewoner buiten beschouwing wordt gelaten. Deze vraag kan voor situaties waarin de 10%-regeling van toepassing is bevestigend worden beantwoord. Als bijvoorbeeld het maandinkomen van de partner van 1 januari tot 1 oktober € 500 was en diens maandinkomen, na de scheiding per 1 juli, vanaf 1 oktober stijgt naar € 1.500, wordt uitgegaan van een jaarinkomen van € 6.000 en niet van € 9.000. De inkomensstijging van € 3.000 na de scheiding blijft dan buiten beschouwing.

De leden van de fractie van de SP vragen of het klopt dat de 10%-regeling door belanghebbenden als erg ingewikkeld werd ervaren, of het kabinet het onderzoek waaruit dit blijkt herkent, wanneer en door wie dit onderzoek is gedaan en de conclusies daarvan met de Kamer te delen. Het klopt dat de 10%-regeling als ingewikkeld werd ervaren. Deze constatering is ook gedaan in een interdepartementaal beleidsonderzoek dat in 2008 en 2009 door het Ministerie van Financiën en de voor de toeslagenregelingen beleidsverantwoordelijke departementen is gedaan. Zoals in het algemeen deel van de memorie van toelichting is toegelicht is het eindrapport van dit «IBO Vereenvoudiging toeslagen» alsmede het standpunt van het toenmalige kabinet met betrekking tot de aanbevelingen op 16 oktober 2009 naar de Kamer gezonden.



De leden van de fractie van de SP vragen waarom voor een doelmatigheidsgrens van 10% is gekozen en of het kabinet erkent en aanvaardt dat kleine inkomensstijgingen van een voormalige partner of medebewoner kunnen leiden tot het verlies van toeslagen. Deze leden vragen voorts om een nadere uitleg van de disproportionele gevolgen voor de uitvoering als de doelmatigheidsgrens wordt verlaagd. De leden van de fractie van D66 vragen in hoeverre de uitvoerbaarheid vermindert bij een verlaging van de doelmatigheidsgrens naar 5% en hoe dit opweegt tegen de gedeelde inkomsten van deze groep. Met de herinvoering van de 10%-regeling wordt beoogd om bij de vaststelling van de draagkracht over de periode van partnerschap of medebewonerschap onevenwichtigheden die als onbillijk kunnen worden beschouwd te voorkomen. De grens van 10% is een doelmatigheidsgrens. Een verlaging van de grens zou leiden tot een aanzienlijke vergroting van de doelgroep die voor de regeling in aanmerking kan komen. Min of meer reguliere inkomensstijgingen bij de ex-partner of ex-medebewoner die geen verband houden met de scheiding of het vertrek, bijvoorbeeld een dertiende maand of eindejaarsuitkering, zouden dan ook onder het toepassingsbereik vallen. Daar is de regeling niet voor bedoeld en dit zou ook disproportionele gevolgen voor de uitvoerbaarheid hebben. In die zin erkent het kabinet dat kleine inkomensstijgingen van een voormalige partner of medebewoner kunnen leiden tot het verlies van toeslagen. In het massale uitvoeringsproces van de toeslagen waarin met het systeem van jaarinkomens wordt gewerkt zullen inkomensfluctuaties tot op zekere hoogte moeten worden aanvaard. Overigens geldt voor de meeste toeslagen dat een kleine stijging van het inkomen niet betekent dat daarmee het gehele recht op een toeslag vervalt. Alleen voor de huurtoeslag geldt dat een kleine inkomensstijging kan leiden tot het vervallen van het gehele recht. Het nieuwe kabinet heeft in het regeerakkoord overigens aangekondigd hiernaar te zullen gaan kijken. Met disproportionele gevolgen voor de uitvoering wordt bedoeld dat een verlaging van de doelmatigheidsgrens betekent dat zeer veel aanvragen zullen worden gedaan waardoor het werk van de Belastingdienst/Toeslagen sterk gaat toenemen. Bedacht moet worden dat er jaarlijks tussen de 100.000 en 200.000 gevallen zijn waarin sprake is van vertrek van een partner of medebewoner. Een toename van het werk uit zich tevens in toename van de druk op de dienstverleningskanalen van de Belastingdienst en een toename van het aantal bezwaren en beroepen.

De leden van de fractie van de SP vragen of het niet mogelijk is de doelmatigheidsgrens te laten vervallen in situaties waarin de toeslag fors wordt verlaagd of verdwijnt door de inkomensstijging van de voormalige partner. Deze leden vragen voorts hoeveel tijd het kost om op verzoek de inkomensstijging van de voormalige partner buiten beschouwing te laten en of dit in 2018 niet eenvoudiger is dan vóór 2012. Voor het antwoord op de eerste vraag wordt verwezen naar het antwoord op de vragen hiervoor van de leden van de fractie van de SP over het hanteren van een grens van 10% en de gevolgen van een eventuele verlaging van deze doelmatigheidsgrens. De gemiddelde behandeltijd van een verzoek bedraagt twee uur. De behandeling is in 2018 niet eenvoudiger dan vóór 2012. De behandeling van het verzoek vindt plaats in een handmatig proces.

De leden van de fractie van de SGP vragen of exact dezelfde 10%-regeling wordt ingevoerd als de regeling die destijds gold, hoe nu tegen de moeilijkheid ervan wordt aangekeken en of de verwachting is dat er nu meer gebruik van zal worden gemaakt. De nu voorgestelde 10%-regeling is dezelfde als de regeling zoals die tot 1 januari 2012 in de Awir was opgenomen. Op één onderdeel is sprake van een verschil. In de oude 10%-regeling moest een verzoek om toepassing worden gedaan vóór het onherroepelijk worden van de definitieve vaststellingsbeschikking van de

betreffende toeslag. In de nieuwe regeling keert deze voorwaarde niet terug en kan een verzoek om toepassing van de 10%-regeling worden gedaan tot er vijf jaren zijn verstreken na afloop van het jaar waarop de toeslag betrekking heeft.

De verwachting is niet dat hierdoor het gebruik fors zal gaan toenemen.

De leden van de fractie van D66 vragen in hoeverre het rechtmatig is dat vanwege de bewerkelijkheid voor de Belastingdienst, inkomensstijgingen in de sfeer van winst en resultaat uit overige werkzaamheden alleen buiten beschouwing worden gelaten als de onderneming of de werkzaamheden van de ex-partner pas na het vertrek zijn gestart. Het onverkort toepassen van de 10%-regeling in deze situaties is voor de Belastingdienst/Toeslagen niet goed uitvoerbaar omdat het niet goed mogelijk is om inkomensstijgingen in de sfeer van winst en resultaat uit overige werkzaamheden toe te rekenen aan een bepaalde periode van het jaar. Dit is een duidelijk verschil met inkomsten uit dienstbetrekking en dat rechtvaardigt daarom het onderscheid. Daar komt bij dat in het geval van winst uit onderneming en resultaat uit overige werkzaamheden meer ruimte bestaat om het moment van de genoten inkomsten en de gemaakte kosten zelf te bepalen. Hierdoor heeft de ex-partner zelf invloed op het wel of niet voldoen aan de drempel van 10% waardoor een misbruikgevoelige regeling zou ontstaan. Overigens bestaat bij het drijven van een onderneming of het uitvoeren van overige werkzaamheden per definitie een bepaalde mate van onzekerheid over de toekomstige inkomsten. Deze mate van onzekerheid bestaat ook al gedurende de periode voor het vertrek van de partner of de medebewoner.

## **5. Vennootschapsbelasting**

### *5.1. Dubbele zakelijkheidstoets bij feitelijke derdenfinanciering*

De leden van de fractie van het CDA geven aan dat het hen niet duidelijk is of de reparatie in overeenstemming is met doel en strekking van artikel 10a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969). De leden van de fractie van de VVD vragen naar de bedoeling van artikel 10a Wet Vpb 1969 in relatie tot de uitleg van de Hoge Raad. De leden van de fractie van het CDA vragen of een externe lening die binnen de groep wordt doorgeleend alleen voor zakelijke rechtshandelingen mag worden gebruikt, en zo ja, of dit ook geldt voor directe externe leningen. Daarnaast vragen de leden van de fracties van het CDA en de PvdA of sprake is van een verduidelijking of van een aanscherping. Tot slot vragen de leden van de fractie van de VVD te bevestigen dat genoemd artikel 10a enkel is bedoeld voor groeps- en concernleningen en niet voor externe leningen en hoe zich dit verhoudt tot het voorliggende voorstel.

Kort gezegd is het doel van artikel 10a van de Wet Vpb 1969 het tegengaan van uitholling van de Vpb-grondslag door het gekunsteld creëren van renteaftrek ter zake van groepsschulden (winstdrainage). Dit kan zich voordoen als bij een belastingplichtige eigen vermogen wordt vervangen door groepsschulden of als een belastingplichtige extra groepsschulden aangaat in verband met een rechtshandeling in de (vrijgestelde) deelnemings sfeer. Artikel 10a van de Wet Vpb 1969 beperkt de aftrekbaarheid van rente ter zake van schulden die rechtens dan wel in feite direct of indirect verschuldigd zijn aan een verbonden lichaam<sup>3</sup>, voor zover die schulden samenhangen met een van de in het eerste lid van genoemd artikel 10a beschreven rechtshandelingen. De rente wordt niet in aftrek beperkt indien de belastingplichtige aannemelijk maakt dat in overwegende mate zakelijke overwegingen ten grondslag liggen aan de

<sup>3</sup> Of verbonden natuurlijk persoon. Hierna wordt volstaan met «verbonden lichaam».

schuld en aan de daarmee verband houdende rechtshandeling (de zogenoemde dubbele zakelijkheidstoets).

De Hoge Raad heeft in zijn arrest van 21 april 2017<sup>4</sup> over de toepassing van de dubbele zakelijkheidstoets beslist dat als de belastingplichtige aannemelijk maakt dat een schuld die rechtens is aangegaan met een verbonden lichaam in feite is verschuldigd aan een derde (feitelijke derdenfinanciering), de belastingplichtige reeds daarmee heeft voldaan aan de dubbele zakelijkheidstoets. In dergelijke gevallen geldt op basis van genoemd arrest dat ook aan de met die schuld verband houdende rechtshandeling in overwegende mate zakelijke overwegingen ten grondslag liggen.

De Hoge Raad heeft zich bij deze beslissing gebaseerd op de wetsgeschiedenis. De letterlijke tekst van artikel 10a, derde lid, onderdeel a, van de Wet Vpb 1969 wijst echter in een andere richting, namelijk van het zonder meer ook feitelijk toepassen van de dubbele zakelijkheidstoets, ook in situaties met een feitelijke derdenfinanciering. Deze uitleg is gevolgd in het beleidsbesluit van 25 maart 2013<sup>5</sup>, waarin het standpunt is ingenomen dat feitelijke derdenfinanciering, in de situatie dat sprake is van een zakelijke externe acquisitie, een aanwijzing kan zijn voor een geslaagd beroep op de dubbele zakelijkheidstoets. Omdat de uitleg zoals gegeven in het arrest van de Hoge Raad tot onwenselijke gevolgen leidt, is het kabinet van mening dat de huidige wettekst aangevuld moet worden ten aanzien van situaties van bedoelde feitelijke derdenfinanciering. Het kabinet stelt in dat kader voor om in de wettekst explicieter tot uitdrukking te brengen dat ook in situaties dat een belastingplichtige aannemelijk heeft gemaakt dat een schuld die rechtens is aangegaan met een verbonden lichaam in feite is verschuldigd aan een derde, de belastingplichtige ook aannemelijk moet maken dat aan de met die schuld gefinancierde rechtshandeling in overwegende mate zakelijke overwegingen ten grondslag liggen. Dit in reactie op de vragen van de leden van de fracties van het CDA en de PvdA. Het mag naar de mening van het kabinet voor de zakelijkheidstoets van de rechtshandeling niet uitmaken of een schuld die rechtens is verschuldigd aan een verbonden lichaam feitelijk extern is gefinancierd. Er kunnen aan de met die schuld gefinancierde rechtshandeling namelijk ook in dat geval in overwegende mate onzakelijke overwegingen ten grondslag liggen. Daarom moet de belastingplichtige op basis van de voorgestelde maatregel om aan de dubbele zakelijkheidstoets te voldoen ook aannemelijk maken dat aan de rechtshandeling in overwegende mate zakelijke overwegingen ten grondslag liggen. Deze uitkomst past bij het doel van artikel 10a van de Wet Vpb 1969, namelijk het tegengaan van grondslaguitholling door middel van gekunstelde groepsrenteaftek.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat er verder gebeurt met de fiscale kwalificatie van de rechtshandeling en wat de fiscale consequenties zijn als een rechtshandeling die niet op zakelijke overwegingen gebaseerd is, wordt gefinancierd met eigen vermogen. Artikel 10a van de Wet Vpb 1969 leidt ertoe dat de rente op een schuld aan een verbonden lichaam in aftrek wordt beperkt als de belastingplichtige niet aannemelijk kan maken dat hij voldoet aan de tegenbewijsregeling van het derde lid van dat artikel. De toepassing van de maatregel heeft geen gevolgen voor de fiscale kwalificatie van de rechtshandeling. Een rechtshandeling die gefinancierd wordt met eigen vermogen leidt in beginsel niet tot toepassing van dit artikel, omdat genoemd artikel 10a enkel de rente op schulden aan een verbonden lichaam in aftrek beperkt.

<sup>4</sup> HR 21 april 2017, nr. 16/03669, ECLI:NL:HR:2017:640.

<sup>5</sup> Besluit van 25 maart 2013, nr. BLKB2013/110M, onderdeel 4.2.2.

De leden van de fractie van de SP vragen, kort gezegd, naar het nut en de noodzaak van de dubbele zakelijkheidstoets voor de toepassing van een renteaftrekbepanking die winstdrainage tegengaat, alsmede naar de gevolgen van afschaffing van de dubbele zakelijkheidstoets voor de mate van schuldfinanciering van bedrijven. Artikel 10a van de Wet Vpb 1969 beperkt de aftrekbaarheid van rente met als doel zogenoemde winstdrainage tegen te gaan. De maatregel heeft niet ten doel om «overmatige» schuldfinanciering tegen te gaan. De dubbele zakelijkheidstoets is al bij de introductie van de maatregel opgenomen om te voorkomen dat de aftrekbaarheid van rente wordt beperkt in reële bedrijfseconomische situaties, waarin zakelijke overwegingen ten grondslag liggen aan zowel de financiering als aan de daarmee verbande houdende rechtshandeling. Met het opnemen van een tegenbewijsregeling is beoogd om tot een evenwichtige maatregel te komen. Afschaffing van de dubbele zakelijkheidstoets als tegenbewijsregeling zou ertoe leiden dat de rente op schulden aan een verbonden lichaam die verband houden met een in het eerst lid van genoemd artikel 10a beschreven rechtshandeling niet meer in aftrek kan worden gebracht ongeacht de vraag of de rechtshandeling en de schuld in overwegende mate zakelijk zijn, tenzij de belastingplichtige aannemelijk maakt dat over de rente voldoende compenserende heffing plaatsvindt. De flexibiliteit om (externe) leningen binnen een concern te alloceren wordt daardoor beperkt, ook als deze allocatie in overwegende mate op zakelijke overwegingen is gebaseerd. De mate waarin afschaffing van de dubbele zakelijkheidstoets als tegenbewijsregeling zou leiden tot een beperking van de schuldfinanciering zal, afhankelijk van de feiten en omstandigheden, per onderneming verschillen.

De leden van de fractie van de SP vragen daarnaast of andere landen die renteaftrekbepanking kennen tegenbewijsregelingen hebben opgenomen waarmee de beperking ongedaan kan worden gemaakt. Vooropgesteld dient te worden dat in Nederland net als in de meeste (westerse) landen rente als vergoeding over vreemd vermogen, zowel bedrijfseconomisch als fiscaal, tot de ondernemingskosten behoort die bij het bepalen van de winst in beginsel in aftrek kunnen worden gebracht. Landen kennen uiteenlopende renteaftrekbepanking. Een overzicht van welke landen tegenbewijsregelingen kennen, is niet beschikbaar.

De leden van de fractie van de PvdA vragen welke gevolgen genoemd arrest van de Hoge Raad van 21 april 2017 heeft voor bestaande gevallen waarin sprake is van uiteindelijke derdenfinanciering en of het arrest kon worden gebruikt in private-equitystructuren, waarin uiteindelijk van derden wordt ingeleend. De Hoge Raad heeft in het arrest van 21 april 2017 beslist dat de belastingplichtige reeds voldaan aan de dubbele zakelijkheidstoets, indien hij aannemelijk maakt dat een schuld die rechtens is aangegaan bij een verbonden lichaam in feite is verschuldigd aan een derde. Hierdoor kunnen belastingplichtigen in bestaande gevallen waarin sprake is van dergelijke feitelijke derdenfinanciering voor belastingjaren voorafgaande aan de inwerkingtredingsdatum van de voorgestelde maatregel ten aanzien waarvan de aanslag nog niet onherroepelijk een beroep doen op deze uitleg van de dubbele zakelijkheidstoets. Daarbij hoeft de belastingplichtige de zakelijke overwegingen van de met de schuld gefinancierde rechtshandeling niet afzonderlijk aannemelijk te maken. Daarnaast zouden met een beroep op het arrest nieuwe financieringsstructuren kunnen worden opgezet, waaronder in private-equitysituaties. Door middel van feitelijke derdenfinanciering zou in dergelijke situaties een rentelast in Nederland kunnen worden gecreëerd door de financiering met vreemd vermogen van een onzakelijke rechtshandeling. De voorgestelde maatregel voorkomt dit. De maatregel

heeft onmiddellijke werking vanaf 1 januari 2018 en is daarmee ook van toepassing op bij haar inwerkingtreding bestaande financieringsstructuren.

De leden van de fractie van de PvdA vragen wat de reeds geleden derving als gevolg van de uitspraak van de Hoge Raad van 21 april 2017 is. De leden van de fractie van het CDA vragen waarom het achterwege laten van de voorgestelde aanpassing van de wet naar verwachting enkele tientallen miljoenen euro's budgettaire derving op zou leveren. De al geleden derving als gevolg van het genoemde arrest is niet bekend omdat niet alle belastingplichtigen die een beroep doen op dit arrest centraal worden geregistreerd of uit de aangifte identificeerbaar zijn. De inschatting is dat zonder de aanpassing in de wettekst belastingplichtigen, al dan niet op termijn, aanspraak gaan maken op de tegenbewijsregeling in het geval van feitelijke derdenfinanciering die verband houdt met een onzakelijke rechtshandeling. De additionele budgettaire derving zou in dat geval naar verwachting enkele tientallen miljoenen euro's op jaarbasis belopen. De voorgestelde aanpassing voorkomt een dergelijke uitholling van de Nederlandse belastinggrondslag en de daarmee samenhangende potentiële budgettaire derving.

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet bereid is de renteaftrekbeperkingen die de Wet Vpb 1969 kent, hun budgettaire beslag en de mogelijkheden om de beperking geen doorgang te laten vinden, schematisch weer te geven. Deze leden vragen daarnaast of het kabinet kan aangeven hoe groot het budgettaire beslag is van de dubbele zakelijkheidstoets. Het budgettaire belang van de renteaftrekbeperkingen ligt vooral in de preventieve werking ter voorkoming van grondslaguit-holling. Uit de aangiftegegevens blijkt dat over de periode 2013–2015 jaarlijks gemiddeld op basis van artikel 10b van de Wet Vpb 1969 circa € 73 miljoen, op basis van artikel 13l van de Wet Vpb 1969 circa € 1 miljard en op basis van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 circa € 33 miljoen niet voor aftrek in aanmerking kwam. Op basis van artikel 10a van de Wet Vpb 1969 kwam over deze periode jaarlijks gemiddeld € 4,7 miljard aan rente niet in aanmerking voor aftrek. Het is onbekend hoe groot dit bedrag zou zijn zonder dubbele zakelijkheidstoets.

De NOB vraagt waar de compenserendeheffingstoets moet worden toegepast indien de lening die door een verbonden lichaam ter beschikking wordt gesteld, feitelijk afkomstig is van een derde. Het onderhavige wetsvoorstel bepaalt dat in geval van feitelijke derdenfinanciering, de belastingplichtige voor de toepassing van de dubbele zakelijkheidstoets de zakelijkheid van de rechtshandeling zelfstandig aannemelijk dient te maken. Met het voorstel is geen wijziging beoogd in de compenserende heffingstoets. De compenserendeheffingstoets moet op grond van artikel 10, derde lid, onderdeel b, van de Wet Vpb 1969 plaatsvinden bij degene aan wie de rente rechtens dan wel in feite direct of indirect is verschuldigd.

## *5.2. Uitvoering motie Van Vliet*

De leden van de fractie van het CDA vragen nader te motiveren dat de dubbele verliesverrekening binnen de fiscale eenheid zich in de praktijk zeer weinig zal voordoen. Tijdens de plenaire behandeling van het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale eenheid is aangegeven dat de mogelijkheid van dubbele verliesnemering bij dezelfde belastingplichtige met name theoretisch van aard lijkt.<sup>6</sup> De indruk bestaat dat hierop in de

<sup>6</sup> Handelingen II 2015/16, nr. 112, item 4, blz. 3.

huidige praktijk op dit moment niet wordt gestructureerd.<sup>7</sup> Daarbij speelt tevens mee dat voor verschillende gevallen dubbele verliesneming al wordt voorkomen door de onzakelijkeleningjurisprudentie.<sup>8</sup> Bovendien is het in het algemeen moeilijk om op verliezen te plannen, mede omdat verliezen vaak ontstaan omdat de markt tegenzit of door andere externe factoren die niet door (fiscale) planning (kunnen) worden beïnvloed. Ook het RB meent overigens dat de situaties die de nieuwe aftrekbeperkingen proberen te bestrijken, in de praktijk niet of nagenoeg niet voorkomen.

De leden van de fracties van het CDA, D66 en de SP vragen uit te leggen waarom deze maatregel voor de Belastingdienst complex is om uit te voeren. De leden van de fracties van de SP en de SGP vragen waarom de maatregel preventief zal zijn en wat als die verwachting niet uitkomt. De voorgestelde maatregel geeft uitvoering aan de motie van het lid Van Vliet<sup>9</sup> die als doel heeft het tegengaan van uitholling van de belastinggrondslag. De maatregel is een antimisbruikbepaling en maakt dubbele verliesneming bij de afwaardering van een vordering buiten een fiscale eenheid (voor de vennootschapsbelasting) maar binnen een concern wettelijk onmogelijk. De meeste burgers en bedrijven in Nederland houden zich aan de wet en het is zeer aannemelijk dat zij zich ook aan deze maatregel zullen houden waarmee deze maatregel preventieve werking heeft. De voorgestelde maatregel is fiscaaltechnisch complex en de uitvoering van en het toezicht op deze maatregel kan niet volledig geautomatiseerd worden. De beoordeling of sprake is van dubbele verliesneming bij de afwaardering van een vordering zal daarom door een daartoe gekwalificeerde belastingdienstmedewerker moeten plaatsvinden. Een fiscaaltechnisch complexe maatregel in combinatie met een handmatig proces maakt dat deze maatregel voor de Belastingdienst complex is om uit te voeren. Afwaardering van vorderingen is al een aandachtspunt van de Belastingdienst en de afwaardering van een vordering op een gelieerde partij heeft daarbij de bijzondere aandacht van de Belastingdienst. In de uitvoeringspraktijk is dan ook gebleken dat de bedoelde dubbele verliesneming zich nu weinig voordoet, waardoor het ook aannemelijk is dat deze maatregel op weinig belastingplichtigen van toepassing zal zijn.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet tevens nader kan uiteenzetten wat er in het voorgestelde tiende lid van artikel 13d van de Wet Vpb 1969 valt onder een «middellijke schuldvordering/soortgelijk vermogensbestanddeel». Ook de NOB vraagt of kan worden verduidelijkt wat wordt verstaan onder het «middellijk» hebben van een schuldvordering op een ander lichaam dat deel uitmaakt of maakte van dezelfde fiscale eenheid als de belastingplichtige. Het gaat daarbij om situaties waarbij er op een indirecte manier een relatie is tussen het liquidatieverlies en het verlies van een maatschappij die tot dezelfde fiscale eenheid behoort of heeft behoord als waarin het liquidatieverlies tot uitdrukking komt, hetgeen ook het geval kan zijn indien het ontbonden verbonden lichaam (in het voorbeeld van de NOB BV A) niet zelf, maar een dochtervennootschap van dit ontbonden lichaam (in het voorbeeld van de NOB BV B) een vordering bezit op een fiscale-eenheidsmaatschappij.

De leden van de fractie van het CDA vragen te reageren op de tekstsuggesties van het RB. Het RB stelt voor een andere tekst te hanteren voor het voorgestelde artikel 13d, tiende lid, van de Wet Vpb 1969 (uitvoering motie Van Vliet inzake dubbele verliesneming). Het kabinet heeft gekozen voor een tekst die redactioneel het beste aansluit bij artikel 13d, negende

<sup>7</sup> Zie ook Kamerstukken II 2016/17, 34 323, nr. 17.

<sup>8</sup> Zie bijvoorbeeld ook Kamerstukken II 2016/17, 34 552, nr. 87, blz. 11–12.

<sup>9</sup> Kamerstukken II 2015/16, 34 323, nr. 14.



lid, van de Wet Vpb 1969, wat onder meer betekent dat de bewijslast duidelijk bij de belastingplichtige wordt gelegd. Dat laatste is in het voorstel van het RB niet het geval. De NOB meent dat de problematiek in het negende en het tiende lid van genoemd artikel 13d zodanig overeenkomt, dat het regelen van deze problematiek in één lid de voorkeur verdient. Het samenvoegen van genoemde leden heeft echter niet de voorkeur van het kabinet omdat dit naar de mening van het kabinet de duidelijkheid niet ten goede komt. Anders dan het RB en de NOB lijken te suggereren omvat de in het voorgestelde onderdeel c van artikel 15ac, achtste lid, van de Wet Vpb 1969 gebruikte tekst «op enig tijdstip ... verbonden is geweest» ook de situatie dat een lichaam nog steeds met de belastingplichtige verbonden is.

De leden van de fractie van het CDA vragen ook met betrekking tot het onderhavige onderdeel te reageren op de vragen en opmerkingen van de NOB en het RB in hun commentaren. Het RB merkt op dat de voorgestelde bepalingen zo uitwerken dat als de moedermaatschappij tijdens het bestaan van de fiscale eenheid geen zelfstandige winsten heeft, deze niet toekomt aan verrekening van de verliezen van de dochtermaatschappij, maar ook niet toekomt aan verrekening van het afwaarderingsverlies of het liquidatieverlies met betrekking tot de niet-gevoegde dochter. Naar aanleiding van het verzoek van het RB om een nadere toelichting kan worden aangegeven dat ook in de door de RB geschetste situaties de aftrekbeperking ter voorkoming van dubbele verliesneming toepassing behoort te vinden. Wanneer een belastingplichtige in de geschetste situatie in eerste instantie – dat wil zeggen binnen de fiscale eenheid – al geen verlies kan verrekenen, heeft de belastingplichtige overigens ook geen «last» van de toepassing van de voorgestelde bepalingen als er definitief geen mogelijkheid is tot verliesverrekening. In de situatie dat de belastingplichtige in de toekomst wel een mogelijkheid tot verliesverrekening heeft, bewerkstelligt de bepaling dat geen dubbele verliesneming plaatsvindt. Hierbij wordt overigens nog opgemerkt dat – zoals ook het RB aangeeft – de situaties die de nieuwe aftrekbeperkingen beogen te bestrijden, in de praktijk nagenoeg niet voorkomen. Het RB vraagt voorts hoe de regeling uitwerkt als de niet-gevoegde dochtermaatschappij de vordering op de tot de fiscale eenheid behorende maatschappij kwijtscheldt. In dat geval wordt, kort gezegd, in wezen (in zoverre) het verlies bij de fiscale eenheid teruggenomen waardoor in beginsel (voor een deel) geen sprake is van dubbele verliesneming. De door de NOB met betrekking tot de «uitvoering motie van het lid Van Vliet» geschetste situaties lijken het kabinet specifieke en casuïstische situaties waarvan de uitkomst afhankelijk is van de precieze feiten en omstandigheden. Hoe dergelijke specifieke situaties uitpakken, dient per geval aan de hand van de feiten en omstandigheden door de Belastingdienst te worden beoordeeld. Het RB verneemt tot slot graag hoe de regeling uitwerkt als de moedermaatschappij een kleiner belang in de niet-gevoegde dochtermaatschappij heeft dan 100% en of de aftrekbeperking in dat geval ook pro rata parte wordt toegepast. Door het gebruik van de term «voor zover» wordt de aftrekbeperking in dat geval inderdaad pro rata parte toegepast.

De leden van de fractie van de SP vragen in hoeverre het internationaal gezien gebruikelijk is om afwaarderings van vorderingen in aftrek te brengen op de winst en welk doel dit dient. Internationaal gezien is het – net als nationaal – gebruikelijk om activa waarvan de bedrijfswaarde lager is dan de boekwaarde, af te waarden naar deze lagere waarde. Afwaarderings van vorderingen volgen in beginsel dezelfde regels. Het is daarom gangbaar om afwaarderings van vorderingen in aftrek te brengen op de winst. Ook op basis van internationale commerciële boekhoudregels is het gebruikelijk om afwaarderings van vorderingen in



af trek te brengen op de winst.<sup>10</sup> Daarbij is het internationaal gebruikelijk dat in beginsel fiscaal die commerciële boekhoudregels worden gevolgd. Uiteraard geldt dat landen fiscaal van de commerciële standaard kunnen afwijken, bijvoorbeeld als het vermoeden bestaat dat er sprake is van belastingontwijking.

Bij de praktijk om afwaarderingen van vorderingen in af trek te brengen op de winst wordt ook in Nederland als uitgangspunt aangesloten bij de bedrijfseconomische winstbepalingsregels. Voor de Nederlandse vennootschapsbelasting is winst uit een onderneming (winst) het bedrag van de gezamenlijke voordelen die, onder welke naam en in welke vorm ook, worden verkregen uit een onderneming. De bepaling van de jaarwinst vindt daarbij plaats op basis van goedkoopmansgebruik, dat wil zeggen met de in de bedrijfseconomie geldende principes als uitgangspunt en met inachtneming van beginselen, als het matchingprincipe, het realisatiebeginsel en het voorzichtigheidsprincipe. Op basis van het voorzichtigheidsprincipe worden activa, waaronder ook financiële instrumenten, afgewaardeerd wanneer de bedrijfswaarde lager is dan de boekwaarde. Tot de winst behoren in beginsel alle voor- en nadelen uit de ondernemingsactiviteiten en van het ondernemingsvermogen. Daartoe behoren derhalve ook afwaarderingen van vorderingen. Van voorge noemde principes kan echter worden afgeweken wanneer bijvoorbeeld het vermoeden bestaat van belastingontwijking, zoals met de voorge stelde maatregel gebeurt.

De leden van de fractie van de SP vragen hoeveel geld met de uitvoering van de motie van het lid Van Vliet gemoeid is. Zoals uit de toelichting op de ramingen van de budgettaire effecten van de maatregelen in het pakket Belastingplan 2018<sup>11</sup> blijkt, bedraagt de jaarlijkse opbrengst van de uitvoering van de motie van het lid Van Vliet afgerond € 3 miljoen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet de analyse deelt dat de complexiteit vooral toeneemt door reparatie van ontwijkings routes, en dat de complexiteit van de vennootschapsbelasting vooral te wijten is aan het terugdringen van fiscaal trapeziewerk. Het voorkomen van uitholling van de Nederlandse belastinggrondslag speelt naast andere factoren, zoals de toegenomen internationalisering (met daarbij verschillen in civiel- en fiscaalrechtelijke systemen tussen landen), zeker een rol bij de toegenomen complexiteit van de vennootschapsbelasting.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of er momenteel rechtszaken spelen die tot verdere aanpassing van de fiscale-eenheidsregeling nopen en op welke wijze het kabinet uw Kamer informeert mochten zich nieuwe gaten voordoen. Bij de Hoge Raad loopt momenteel een procedure over de vraag of een zuster-fiscale eenheid ook mogelijk moet zijn in de situatie met een Israëlische moedermaatschappij (met een beroep op de nondiscriminatiebepaling in het van toepassing zijnde verdrag Nederland-Israël). Volgens advocaat-generaal Wattel in zijn conclusie bij deze procedure is een fiscale eenheid in die situatie niet mogelijk.<sup>12</sup> Indien de Hoge Raad deze conclusie volgt, ziet het kabinet geen reden tot aanpassing van de fiscale-eenheidsregeling. Tijdens het debat over het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale eenheid op 6 september 2016 is toegezegd uw Kamer te informeren zodra duidelijk is wat de uitkomst is van deze procedure.<sup>13</sup> Verder zijn op dit moment bij het Hof van Justitie

<sup>10</sup> De afwaardering van financiële activa is bijvoorbeeld geregeld in International Financial Reporting Standard 39.

<sup>11</sup> Blz. 8 van de bijlage bij memorie van toelichting Belastingplan 2018, Kamerstukken II 2017/18, 34 785, nr. 3.

<sup>12</sup> Conclusie van 30 november 2016, nr. 16/02919, ECLI:NL:PHR:2016:1240.

<sup>13</sup> Handelingen II 2015/16, TK nr. 107, blz. 107-12-11.

van de Europese Unie (HvJ EU) twee zaken aanhangig met betrekking tot de vraag of het Nederlandse fiscale-eenheidsregime op bepaalde punten in strijd is met het EU-recht. Het gaat om twee afzonderlijke zaken met een gemeenschappelijke kernvraag: kunnen belastingplichtigen ondanks dat zij geen fiscale eenheid kunnen aangaan met hun buitenlandse dochters, wel in aanmerking komen voor de voordelen van afzonderlijke elementen van het fiscale-eenheidsregime alsof wel een fiscale eenheid met die buitenlandse dochters is aangegaan (de zogenaamde per-element-benadering). De eerste zaak gaat over de weigering van de aftrek van rente vanwege de toepassing van de renteaftrekbepanking van artikel 10a van de Wet Vpb 1969.<sup>14</sup> De tweede zaak gaat over de weigering van de aftrek van een valutaverlies.<sup>15</sup> Zodra de noodzaak of wenselijkheid tot aanpassing van de fiscale-eenheidsregeling in verband met genoemde zaken voldoende duidelijk is, zal – zoals reeds is toegezegd aan uw Kamer bij de behandeling van de Fiscale verzamelwet 2015<sup>16</sup> – ook uw Kamer hierover zo spoedig mogelijk worden geïnformeerd.<sup>17</sup> Aan de Eerste Kamer is een overeenkomstige toezegging gedaan bij het wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale eenheid.<sup>18</sup>

## 6. Kansspelbelasting

De leden van de fractie van de VVD hebben een aantal vragen over de tijdelijke verhoging van het tarief van de kansspelbelasting. Deze leden vragen waarom deze tijdelijke verhoging wordt voorgesteld en of het redelijk is om bij een vertraging van het parlementaire proces de sector daarvoor te laten opdraaien. Deze leden vragen voorts of het gebruikelijk is om de gevolgen van een dergelijke vertraging op te vangen door een (tijdelijke) verhoging van de betreffende belasting en waarom die gevolgen niet worden opgevangen in het totaal. Het streven is inderdaad om dervingen in belastingopbrengsten als gevolg van wijzigingen door bijvoorbeeld jurisprudentie of vertragingen tijdens het parlementaire proces waar mogelijk op te vangen binnen hetzelfde domein als waar de oorspronkelijk voorziene maatregel zou neerslaan. Om die reden is er in het verleden telkens voor gekozen om een derving in bijvoorbeeld de autogerelateerde belastingen zoveel mogelijk binnen die belastingen op te vangen. In die zin is het dan ook niet ongebruikelijk dat een tijdelijke derving als gevolg van een vertraging in het parlementaire proces van het wetsvoorstel inzake kansspelen op afstand (KOA)<sup>19</sup> wordt gedekt met een tijdelijke verhoging van het tarief van de kansspelbelasting. De afgelopen jaren is de derving, eigenlijk in afwijking van de gebruikelijke methodiek, telkens opgevangen in het geheel van lastenmaatregelen van die jaren. Dat lukte niet meer in het onderhavige wetsvoorstel. Om die reden is deze keer wel dekking gezocht binnen de sector zelf, met een tijdelijke verhoging van het tarief van de kansspelbelasting. Deze tijdelijke verhoging leidt overigens niet tot noemenswaardige extra administratieve lasten, dit naar aanleiding van de vraag hierover van de leden van de fractie van de VVD. Evenmin heeft de tijdelijke verhoging, zowel de invoering daarvan als de teruggang naar het tarief van 29%, tot gevolg dat

<sup>14</sup> Publicatieblad van de Europese Unie 2016/C 371/05, Zaak C-398/16: Verzoek om een prejudiciële beslissing, ingediend door de Hoge Raad der Nederlanden (Nederland) op 18 juli 2016 – X BV tegen Staatssecretaris van Financiën.

<sup>15</sup> Publicatieblad van de Europese Unie 2016/C 371/06, Zaak C-399/16: Verzoek om een prejudiciële beslissing, ingediend door de Hoge Raad der Nederlanden (Nederland) op 18 juli 2016 – X NV tegen Staatssecretaris van Financiën.

<sup>16</sup> Handelingen II 2014/15, nr. 109, item 25, blz. 13.

<sup>17</sup> Kamerstukken II 2015/16, 34 323, nr. 9, blz. 3.

<sup>18</sup> Kamerstukken I 2016/17, 34 323, D, blz. 2.

<sup>19</sup> Het bij koninklijke boodschap van 24 juli 2014 ingediende voorstel van 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).

de kansspelautoriteit aanvullende maatregelen moet treffen, dit naar aanleiding van een vraag hierover van de leden van de fractie van het CDA. Naar aanleiding van de vraag van de leden van de fractie van de VVD of over dit voorstel overleg heeft plaatsgevonden met de sector merk ik op dat een dergelijk overleg voorafgaand aan de indiening van het wetsvoorstel Belastingplan 2018 niet heeft plaatsgevonden.

De leden van de fractie van de VVD vragen verder naar de oorzaak van de vertraging van het wetsvoorstel KOA, de stand van zaken van de behandeling van dat wetsvoorstel en waarom de Eerste Kamer het wetsvoorstel niet voor 1 januari 2018 kan afhandelen. Verschillende aspecten van het wetsvoorstel zijn complex en veelal ook gevoelig. Dit vereist een zorgvuldige behandeling hetgeen ertoe heeft geleid dat zowel de totstandkoming van het wetsvoorstel als de parlementaire behandeling daarvan in beide Kamers der Staten-Generaal niet met de in het regeerakkoord «Bruggen slaan» voorziene tijdspad kon plaatsvinden. De Eerste Kamer heeft in mei 2017 naar aanleiding van de memorie van antwoord nadere vragen gesteld en opmerkingen gemaakt in een nader voorlopig verslag. De Eerste Kamer heeft de behandeling van het wetsvoorstel KOA gekoppeld aan de behandeling van het wetsvoorstel tot wijziging van de Wet op de kansspelen in verband met de modernisering van het speelcasinoregime waarvoor zij in mei 2017 het voorlopig verslag heeft opgemaakt.<sup>20</sup> Zowel de beantwoording van het nader voorlopig verslag op het wetsvoorstel KOA als die op het voorlopig verslag van het wetsvoorstel tot wijziging van de Wet op de kansspelen in verband met de modernisering van het speelcasinoregime, neemt meer tijd in beslag dan gehoopt. Naar verwachting zullen de antwoorden op korte termijn naar de Eerste Kamer worden gezonden. Het is echter niet zeker dat de Eerste Kamer dan voor 1 januari 2018 de behandeling van het wetsvoorstel KOA kan afronden. Inwerkingtreding van de daarin opgenomen maatregelen met ingang van 1 juli 2018 is naar verwachting wel haalbaar. Na de inwerkingtreding met ingang van 1 juli 2018 kunnen de aanbieders van onlinekansspelen een vergunning aanvragen. De kansspelautoriteit heeft vervolgens zes maanden nodig om de vergunningaanvragen te verwerken. De wet KOA treedt dan effectief in werking met ingang van 1 januari 2019.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de verhoging van het tarief van de kansspelbelasting ertoe zou kunnen leiden dat spelers uitwijken naar illegaal aanbod, in hoeverre dit is gewogen en of deze mogelijke gedragseffecten in kaart zijn gebracht. De verwachting is dat de tariefsverhoging geen merkbare effecten zal hebben in de zin dat spelers gaan uitwijken naar illegaal aanbod. Hierbij speelt een grote rol dat voor de verschillende soorten kansspelen minimumuitkeringen in de vergunningsvoorwaarden zijn opgenomen en dat de verhoging met circa 3,8% van het huidige tarief beperkt is te noemen. Bovendien betreft het een tijdelijke verhoging.

De leden van de fractie van het CDA stellen een aantal vragen over de tijdelijke verhoging van het tarief van de kansspelbelasting die naar mijn mening uitgaan van het misverstand dat bij de inwerkingtreding van de wet KOA wordt gestart met een tarief van 30,1% en dat dat tarief op 1 januari 2019 weer wordt teruggebracht naar 29%. Zoals hiervoor uiteengezet naar aanleiding van vragen van de leden van de fractie van de VVD, treedt (naar verwachting) de wet KOA in werking met ingang van 1 juli 2018, maar zal de wet pas effectief van kracht worden met ingang

<sup>20</sup> Het bij koninklijke boodschap van 12 mei 2016 ingediende voorstel van wet tot wijziging van de Wet op de kansspelen in verband met de modernisering van het speelcasinoregime (Kamerstukken 34 471).

van 1 januari 2019. Dat houdt in dat de Wet op de kansspelbelasting ook pas per 1 januari 2019 wordt aangepast overeenkomstig de in de wet KOA voorziene wijzigingen. Het is dan ook niet zo dat de tijdelijke verhoging van de kansspelbelasting gevolgen heeft voor de wet KOA. Zodra de wet KOA effectief in werking treedt, wordt de tijdelijke verhoging ongedaan gemaakt. Dit wordt reeds geregeld in het onderhavige wetsvoorstel en vergt geen nieuwe wetswijziging.

De leden van de fractie van de VVD vragen op welke termijn van het in werking treden het budgettaire beslag van € 20 miljoen is gebaseerd. De leden van de fractie van het CDA vragen wanneer er additionele inkomsten zullen binnenkomen als gevolg van de wet KOA en of dit apart wordt bijgehouden zodat de Kamer later kan controleren welke inkomsten uit de kansspelen op afstand komen. Het budgettaire beslag van de derving van € 20 miljoen is het gevolg van het uitstel van de inwerking-treding van de wet KOA tot (effectief) 1 januari 2019. Dit is het bedrag dat oorspronkelijk was ingeboekt voor die wet. Door het aangenomen amendement waarmee het tarief van de kansspelbelasting wordt geüniformeerd op 29%, bedraagt de geraamde opbrengst bij invoering van de wet KOA € 28 miljoen.<sup>21</sup> Deze opbrengst zal in 2019 worden gerealiseerd indien die wet met ingang van 1 januari 2019 effectief van kracht wordt. Die opbrengst wordt niet afzonderlijk geadmistreerd maar zal wel blijken uit een toename van de opbrengst kansspelbelasting zoals die jaarlijks in het kader van de Miljoenennota bekend wordt gemaakt.

De leden van de fractie van D66 vragen in hoeverre de tijdelijke verhoging van de kansspelbelasting ten koste zal gaan van de afdrachten van betrokken partijen aan sport en goede doelen. Naar verwachting heeft deze tijdelijke verhoging slechts beperkte gevolgen voor de sportsector en goede doelen. De tariefsverhoging slaat namelijk neer bij alle kansspelen. Concreet betreft het de huidige aanbieders van casinospelen en kansspel-automatenspelen. Voor loterijen en (sport)weddenschappen is de speler kansspelbelasting verschuldigd over de gewonnen prijs, als deze hoger is dan € 449. Alleen loterijen en (sport)weddenschappen dragen conform hun vergunning af aan goede doelen. De incidentele gevolgen van de tariefsverhoging voor de afdrachten aan goede doelen waaronder sport zullen voorts relatief beperkt zijn mede omdat de verhoging van de kansspelbelasting geldt tot het moment waarop de wet KOA effectief van kracht wordt. Naar verwachting geldt de tariefsverhoging alleen in het kalenderjaar 2018.

## **7. Omzetbelasting**

### *7.1. Aanscherping definitie geneesmiddelen*

De leden van de fracties van de VVD, het CDA en de PvdA vragen om een inschatting in hoeverre het de verwachting is dat er nu een toeloop zal ontstaan om middelen alsnog als geneesmiddel geregistreerd te krijgen. Deze leden vragen in hoeverre rekening is gehouden met deze toeloop, ook met de capaciteit van de bevoegde autoriteiten. De leden van de fractie van het CDA vragen daarnaast welke producten succesvol de procedure kunnen doorlopen en wat dat voor budgettaire consequenties heeft. Of een product succesvol de procedure doorloopt, hangt af van de vraag of de farmacologische eigenschappen wetenschappelijk zijn vastgesteld en daadwerkelijk zijn bestemd om fysiologische functies te herstellen. Naar verwachting zal geen toeloop ontstaan om (zelfzorg)mid-delen alsnog als geneesmiddel geregistreerd te krijgen, zeker niet als die naar hun aard of samenstelling niet als geneesmiddel zijn aan te merken.

<sup>21</sup> Kamerstukken II, 2015/2016, 33 996, nr. 14.

Om aangemerkt te kunnen worden als geneesmiddel zal het werkingsmechanisme metabool, immunologisch of farmacologisch moeten zijn en niet fysisch of mechanisch. Aan de registratie als geneesmiddel gaat verder een zware procedure vooraf, waarbij de aanvrager bewijs moet leveren dat de werkzaamheid, de kwaliteit en de veiligheid van het product aantoonbaar is. Dit omvat onder meer de resultaten van toxicologische en klinische proeven. In het geval van een aanvraag voor generieke geneesmiddelen zal de aanvrager moeten bewijzen dat het desbetreffende middel generiek is ten opzichte van het referentiegeneesmiddel. Ook zal de aanvrager over een systeem van geneesmiddelenbewaking moeten beschikken. De keuze voor het aanvragen van een handelsvergunning is dus een afweging van veel verschillende factoren en hangt niet alleen af van het al dan niet toepassen van het verlaagde btw-tarief voor geneesmiddelen. Omdat naar verwachting geen toeloop zal ontstaan om producten alsnog als geneesmiddel geregistreerd te krijgen, zullen de budgettaire consequenties verwaarloosbaar zijn. Overigens merk ik op dat de opwaartse trend in vergunningaanvragen die de leden van de fractie mogelijk voorzien, ten goede zou komen aan de afbakening van producten die ook kwalificeren binnen de gereguleerde markt van de Geneesmiddelenwet. Dit signaal draagt ertoe bij dat voor consumenten inzichtelijk is welke producten qua bestanddelen en werkingsmechanisme als geneesmiddel kwalificeren en welke niet.

De leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre deze stap leidt tot het «uitbesteden» van fiscaal beleid en fiscale beslissingen aan organisaties die dit niet als (primaire) doel hebben. De geneesmiddelenregistratie is het primaire doel van het College ter Beoordeling van Geneesmiddelen (CBG) en van het Europees Geneesmiddelenbureau (EMA). Het is kenmerkend voor het fiscale beleid in het algemeen, en voor de btw in het bijzonder, dat het fiscale beleid andere beleidsterreinen raakt en daarbij aansluit. Door aan te sluiten bij de bestaande registratie en afbakening in de Geneesmiddelenwet is een uniforme begripstoepassing mogelijk over de beleidsterreinen heen, die recht doet aan het doel van het verlaagde btw-tarief. Dit biedt, mede met het oog op de zich razendsnel ontwikkelende geneesmiddelenmarkt, de consument de benodigde duidelijkheid. Het primaat ligt daarbij duidelijk bij de Geneesmiddelenwet en de bescherming van de consument. Mede om die reden wordt ook nu al een beroep gedaan op de expertise van bovengenoemde organisaties, omdat het zo goed als onmogelijk is voor de Belastingdienst om deze kennis zelf in huis te halen. Dit laat overigens onverlet dat de uiteindelijke beslissingsmacht voor de toepassing van het verlaagde btw-tarief bij de belastinginspecteur ligt en blijft liggen, zij het gebaseerd op een gefundeerd oordeel van de daartoe bevoegde autoriteiten op basis van de Geneesmiddelenwet.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom voor deze oplossing is gekozen om te reageren op de uitspraak van de Hoge Raad over zonnebrandmiddelen en tandpasta. Het arrest van de Hoge Raad leidt tot een niet-beoogde uitbreiding van de toepassing van het verlaagde btw-tarief, een budgettaire derving en complexe afbakenings- en uitvoeringsproblematiek, die alleen via een wetwijziging kunnen worden opgelost. Het kabinet heeft ervoor gekozen om meer aansluiting te zoeken bij de registratie van een geneesmiddel voor de Geneesmiddelenwet, omdat deze wet de kaders geeft voor de toelating, kwaliteit, werkzaamheid en risico's van geneesmiddelen. Daarbij is binnen de kaders van een duidelijke en kenbare afbakening van geneesmiddelen gestreefd naar zoveel mogelijk continuering van de bestaande praktijk. De voorgestelde variant geeft een duidelijke en uitvoerbare afbakening van geneesmiddelen ten opzichte van cosmetische, verzorgende en reinigende producten, waaronder tandpasta en zonnebrandmiddelen. Het belang-

rijkste daarbij is dat de als geneesmiddel kwalificerende producten eenvoudig kenbaar zijn voor alle betrokkenen via de openbare geneesmiddeleninformatiebank. Dit biedt de noodzakelijke duidelijkheid aan de belastingplichtigen en Belastingdienst over de toepassing van het verlaagde btw-tarief. Daarnaast hoeft de Belastingdienst niet meer individueel te toetsen of een product kwalificeert als geneesmiddel. Deze toetsing vindt in dit geval plaats bij de daartoe bevoegde autoriteiten, bestaande uit het CBG en het EMA.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe het is geregeld bij de «aftrek specifieke zorgkosten» en of het klopt dat daar geregeld is dat het moet gaan om door een daartoe bevoegde arts voorgeschreven middelen, die voor aftrek in aanmerking komen. Deze leden vragen waarom niet bij die terminologie aansluiting is gezocht. Voor de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten geldt inderdaad dat alleen de kosten voor geneesmiddelen aftrekbaar zijn die worden voorgeschreven door een arts, voor zover hier geen vergoeding vanuit bijvoorbeeld de zorgverzekering tegenover staat. Ook kosten die vallen onder het eigen risico van de zorgverzekering zijn niet aftrekbaar. Deze fiscale wetgeving gaat uit van de kosten die drukken op de consument. Aansluiting bij deze terminologie voor de btw leidt tot een vergaande inperking van het verlaagde btw-tarief voor medicijnen die vergoed worden. Een dergelijke inperking wordt niet beoogd.

De leden van de fractie van de VVD vragen welke middelen expliciet zijn vrijgesteld van het beschikken over een handelsvergunning als bedoeld in de Geneesmiddelenwet. De producten die zijn vrijgesteld van de verplichting van het op de markt brengen van geneesmiddelen met handelsvergunning staan genoemd in artikel 40, derde lid, onderdelen a tot en met h, van de Geneesmiddelenwet. Dit betreft onder andere apothekersbereidingen, geneesmiddelen voor onderzoek, sommige geneesmiddelen voor geavanceerde therapie, geneesmiddelen met een parallelhandelsvergunning, geneesmiddelen waarvoor een aanvraag voor een handelsvergunning is ingediend of waarmee nog klinische proeven gaande zijn, geneesmiddelen waarmee klinische proeven gaande zijn en geneesmiddelen waarvoor de Minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (VWS) ontheffing heeft verleend.

De leden van de fractie van de VVD vragen welke middelen er zijn geregistreerd in de informatiebank die niet beschikken over een handelsvergunning en dus toelating als geregistreerd geneesmiddel en waarom. Dergelijke middelen zijn er niet. Het is immers de handelsvergunning die wordt geregistreerd in de informatiebank. Voor het op de markt brengen van producten als geneesmiddel geldt in principe de verplichting van een handelsvergunning. Deze handelsvergunning wordt door het CBG geregistreerd in een openbare geneesmiddeleninformatiebank. Hierin staan ook de geneesmiddelen met een parallelhandelsvergunning en homeopathische geneesmiddelen geregistreerd. In sommige gevallen, bijvoorbeeld wanneer een apotheek zijn eigen geneesmiddelen bereidt, is het niet mogelijk om een handelsvergunning aan te vragen, omdat deze geneesmiddelen op kleine schaal worden bereid voor een individuele patiënt van de apotheek, op recept van een arts. Voor deze uitzonderingen zijn aparte openbare documenten of databases te raadplegen op de website van de Inspectie voor de Gezondheidszorg.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de inschatting is van de gevolgen voor de zelfzorgproducten die eerst onder het verlaagde btw-tarief en straks onder het algemene btw-tarief gaan vallen, met name ook qua gedragseffecten van consumenten inclusief de daaruit voortvloeiende gevolgen voor de gezondheid dan wel verschuiving van de



zelfzorgproducten naar de geregistreerde geneesmiddelen. Consumenten kunnen bij bepaalde klachten kiezen voor een zelfzorggeneesmiddel of een zelfzorg medisch hulpmiddel. Zoals aangegeven, verschilt bij genees- en hulpmiddelen het werkingsmechanisme en daarmee dus de werking. In het ene geval zal het hulpmiddel effectiever zijn, in het andere geval het geneesmiddel. Naast de effectiviteit kan de consument zich ook laten leiden door de prijs. Het is aan de consument om deze keuze zelf te maken of zich daarbij te laten adviseren door bijvoorbeeld een drogist of apotheker. Zelfzorgproducten, waaronder geneesmiddelen, worden in principe niet vergoed op basis van de Zorgverzekeringswet. In die zin zijn er geen gevolgen voor de zorgkosten.

De leden van de fractie van de VVD vragen aan wat voor soort middelen dan wel welke middelen bij het voorstel van Nprofarm moet worden gedacht. Het betreffen medische hulpmiddelen in farmaceutische vorm, die volgens Nprofarm vergelijkbaar zijn met zelfzorggeneesmiddelen. Voorbeelden van deze producten zijn sommige (baby)crème, mondwater, insectenspray en anti-roos shampoo, neusspray met zoutoplossing en sommige middelen tegen aambeien, acne, blaasontsteking, brandend maagzuur, darmkrampjes, diarree, eczeem, hoesten, hoofdluis, kalknagel, keelpijn, littekens, vaginale (schimmel)infecties en wratten. Hierbij merk ik op dat deze producten niet per definitie van het verlaagde btw-tarief zijn uitgesloten. Als bij deze producten de farmacologische eigenschappen wetenschappelijk zijn vastgesteld en daadwerkelijk zijn bestemd om fysiologische functies te herstellen, kunnen zij in aanmerking komen voor een handelsvergunning als geneesmiddel. Het is aan de fabrikant om deze afweging te maken. Diverse zelfzorgmiddelen, zoals paracetamol, ibuprofen, jodium en zinkzalf, zijn geregistreerd als geneesmiddel en blijven onder het verlaagde btw-tarief vallen.

De leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre de redenering stand houdt dat het voorstel, door de uitzondering van nierdialyseconcentraten en door geleverde apothekersbereidingen, niet meer in overeenstemming is met de Geneesmiddelenwet en niet wordt beperkt tot de als geneesmiddel erkende en geregistreerde producten. De leden vragen daarnaast in hoeverre de nierdialyseconcentraten en door geleverde apothekersbereidingen wel in de informatiebank staan. De leden van de fracties van de VVD, 50Plus en de SGP vragen of is nagedacht over het toevoegen van een aanvullende limitatieve lijst en waarom hier niet toe is besloten. Nierdialyseconcentraten en doorgeleverde apothekersbereidingen staan niet in de geneesmiddeleninformatiebank genoemd. Ik ben het dan ook met de leden eens dat deze uitzondering in het onderliggende wetsvoorstel niet overeenstemt met de Geneesmiddelenwet. De door de leden van de fractie van de VVD genoemde verwijzing naar de uitzondering van nierdialyseconcentraten is bij motie door uw Kamer in meerderheid aanvaard. In dit afzonderlijke geval heeft uw Kamer om zwaarwegende redenen het kabinet opgeroepen om inbreuk te maken op het systeem door gebruik te maken van haar wetgevende bevoegdheid. Ook voor collegiaal doorgeleverde apothekersbereidingen geldt een bijzondere situatie. Het doorleveren van eigen bereidingen van een apotheker naar een andere apotheker is in principe niet toegestaan op basis van de Geneesmiddelenwet. Naar de mening van de Minister van VWS voorziet het collegiaal doorleveren van geneesmiddelen echter in een patiëntenbehoefte. Voor collegiaal doorgeleverde apothekersbereidingen hanteert de Inspectie Gezondheid en Jeugd (IGJ) daarom een niet-handhavingsbeleid, wanneer aan de in de Circulaire beschreven restrictieve voorwaarden wordt voldaan. Zoals hiervoor toegelicht, beoogt dit wetsvoorstel hoofdzakelijk om voor de toepassing van het verlaagde btw-tarief aan te sluiten bij de Geneesmiddelenwet. De btw-behandeling volgt daarbij de behandeling van de Geneesmiddelenwet en de toetsing



daarvan ligt bij de daartoe bevoegde autoriteiten. De keuze van de IGJ om in het geval van kwalificerende collegiaal doorgeleverde apothekersbereidingen bewust niet te handhaven, is daarom doorslaggevend voor de toepassing van het verlaagde btw-tarief. Elke uitzondering voegt complexiteit toe aan het systeem. Het is dan ook in het belang van het wettelijk systeem, de kenbaarheid daarvan voor de consument en de uitvoering door de overheidsdiensten om zeer terughoudend te zijn met het introduceren van uitzonderingen en de beoordeling daar te laten waar deze thuishoort, namelijk bij de IGJ, het CBG en het EMA.

De leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre er straks soortgelijke producten zijn die in een verschillend btw-tarief vallen en die met elkaar moeten concurreren en om welke producten het dan kan gaan. De leden vragen daarnaast in hoeverre er straks sprake is van strijd met het EU-recht als het gaat om het beginsel van fiscale neutraliteit. In de internetconsultatie over de onderhavige maatregel hebben brancheorganisaties vooral de strijdigheid met het rechtsbeginsel van fiscale neutraliteit tussen (zelfzorg)geneesmiddelen en medische hulpmiddelen opgebracht. Zoals aangegeven in het algemeen deel van de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel Belastingplan 2018, beschouwt het kabinet producten die als erkend en geregistreerd geneesmiddel in de handel mogen worden gebracht als niet soortgelijk aan producten die in een andere hoedanigheid op de markt worden gebracht. Dit rechtvaardigt het verschil in toepassing van het btw-tarief. Het onderscheid tussen geneesmiddelen en andere verzorgende, cosmetische en gezondheidsproducten is niet slechts een verschil in juridische kaders. Het onderscheid in kenmerken, zoals bestanddelen of het werkingsmechanisme, beïnvloedt naar de mening van het kabinet de beslissing van de consument om van het ene of van het andere product gebruik te maken. Een geneesmiddel heeft via een farmacologische, immunologische of metabole werking een fysiologisch effect in het lichaam. De handelsvergunning is slechts een logische consequentie van de constatering dat erkende geneesmiddelen niet soortgelijk zijn aan verzorgende, cosmetische en gezondheidsproducten. Het kabinet merkt op dat de alternatieven, die door diverse partijen in de consultatie zijn aangedragen, de schending van het rechtsbeginsel van de fiscale neutraliteit niet uitsluiten. Het kabinet heeft expliciet gekozen voor een objectieve en eenduidige afbakening, die voor zowel het bedrijfsleven als de Belastingdienst duidelijkheid schept. Ook is het voor de consument zichtbaar of een product als geneesmiddel in de handel is gebracht. Geregistreerde verpakte geneesmiddelen bevatten namelijk een RVG-nummer, dat zichtbaar is op de verpakking of in de bijsluiter. Hiermee zijn ook de vragen in de reacties van de NOB, het RB en VNO-NCW/MKB Nederland over de fiscale neutraliteit beantwoord.

De leden van de fractie van de VVD vragen of er organisaties of instanties zijn die disproportioneel door dit besluit worden geraakt. Ik ben deze mening niet toegedaan, omdat producten die als erkend geneesmiddel in de handel mogen worden gebracht als niet soortgelijk beschouwd mogen worden aan producten die in een andere hoedanigheid op de markt worden gebracht. Dit rechtvaardigt het verschil in toepassing van het btw-tarief en vanuit dat onderscheid komt men aan de vraag van disproportionaliteit niet toe.

De leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre het bedrijfsleven zich voldoende tijdig kan aanpassen op de voorliggende voorstellen en waarom er niet gekozen voor een overgangsregeling. De leden van de fractie van D66 vragen in hoeverre 1 januari 2018 als ingangsdatum tot uitvoeringsproblemen bij ondernemers zal leiden. Naar de mening van het kabinet is het bedrijfsleven, door middel van de internetconsultatie maar ook op andere wijze, in een vroegtijdig stadium geïnformeerd over

de ophanden zijnde wetswijziging. De wetswijziging brengt voor een groot deel de fiscale behandeling van geneesmiddelen en andere producten terug naar de periode voor het arrest van de Hoge Raad. Voor het overgrote deel van de producten heeft de wetswijziging geen gevolgen. Daarmee heeft het bedrijfsleven zich naar de mening van het kabinet tijdig kunnen voorbereiden op de wijziging. Ook het feit dat minder dan een jaar verstreken is sinds het arrest draagt daar aan bij. Tot slot gaat een overgangsregeling gepaard met een budgettaire derving. Alles overwegend heeft het kabinet niet voor een dergelijke overgangsregeling gekozen.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de fiscale behandeling van producten wel wordt teruggebracht naar de periode voor het arrest van de Hoge Raad, nu er ook extra producten worden geraakt door deze maatregel en de maatregel € 42 miljoen extra oplevert. De leden van de fractie van de SGP vragen of het besluit is genomen in het licht dat er geld nodig is ter dekking van andere maatregelen. De budgettaire opbrengst van € 42 miljoen dient ter dekking van de directe budgettaire derving van € 30 miljoen ten gevolge van het arrest van de Hoge Raad, waarbij de reikwijdte van het verlaagde btw-tarief voor geneesmiddelen is verruimd tot producten zoals tandpasta en zonnebrandmiddel. De extra budgettaire opbrengst van € 12 miljoen is niet beoogd ter dekking van andere maatregelen, maar is het gevolg van een noodzakelijke duidelijke afbakening. Het is onvermijdelijk dat de maatregel, waarbij wordt aangesloten bij de registratie in de Geneesmiddelenwet, ook andere producten dan tandpasta en zonnebrandmiddel raakt. Daar staat tegenover dat de onzekerheid en daarmee mogelijk toekomstige budgettaire risico's voor veel producten wordt weggenomen. De gesuggereerde dekking voor andere maatregelen ligt dus niet ten grondslag aan de gekozen oplossingsrichting.

De leden van de fracties van de VVD en de PVV vragen of homeopathische middelen, met een RVH-nummer, na implementatie van het Belastingplan 2018 ook onder het verlaagde btw-tarief blijven vallen. De leden van de fractie van D66 vragen het kabinet hoe homeopathische middelen met een RVH-nummer, zich verhouden tot bijvoorbeeld medische hulpmiddelen. Homeopathische geneesmiddelen moeten op basis van de Europese geneesmiddelenrichtlijn, net als reguliere geneesmiddelen, worden geregistreerd als geneesmiddel om te worden toegelaten op de markt. In Nederland worden homeopathische geneesmiddelen geregistreerd door het CBG met een RVH-nummer. Het doel hiervan is om de geregistreerde homeopathische geneesmiddelen een gelijke status te geven als een regulier geneesmiddel en zo de oorsprong, veiligheid en kwaliteit te garanderen. Een homeopathisch geneesmiddel is bereid volgens een homeopathisch fabricageprocédé, dat beschreven staat in de Europese Farmacopee. Deze homeopathische bereiding wordt uitgevoerd op homeopathische grondstoffen. Voor deze groep geneesmiddelen staan specifieke eisen voor kwaliteit en veiligheid in de Geneesmiddelenwet. Homeopathische geneesmiddelen volgen in die zin dezelfde procedure als reguliere geneesmiddelen. Dit staat geheel los van de procedure die voor medische hulpmiddelen in farmaceutische vorm wordt doorlopen.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat het eerdere voorstel precies inhield. Deze leden vragen wat de aanleiding was voor dat voorstel en waarom deze uiteindelijk is ingetrokken. Ook vragen de leden van de fracties van de VVD en het CDA wat het nader onderzoek heeft opgeleverd en of wij dit onderzoek kunnen doen toekomen. In Overige Fiscale Maatregelen 2016 is een vergelijkbare aansluiting van de

btw-wetgeving met de Geneesmiddelenwet voorgesteld.<sup>22</sup> Aanleiding hiervoor was een verloren procedure door de Belastingdienst<sup>23</sup> en een lopende procedure over de vraag of een product kwalificeert als geneesmiddel voor de btw. De lopende procedure ging over de vraag of tandpasta met natriumfluoride en zonnebrandcrème met UVA- of UVB-filter kwalificeerde als geneesmiddel voor de btw. Zoals bekend, is de Belastingdienst uiteindelijk ook in deze procedure in het ongelijk gesteld. Het onderzoek waar de leden van de fracties van de VVD en het CDA naar verwijzen, heeft uiteindelijk zijn weerslag gevonden in de voorbereidingen voor de onderhavige wetswijziging. Hier hebben de internetconsultatie, het overleg met VNO-NCW/MKB-Nederland, Detailhandel Nederland, Neprofarm, Koninklijke Ahold Delhaize, Unilever en de Nederlandse Cosmetics Vereniging en de door de detailhandel aan de Belastingdienst voorgelegde producten aan bijgedragen. Mijn bevindingen van de impact en budgettaire gevolgen van het wetsvoorstel zijn terug te lezen in het algemeen deel van de memorie van toelichting en het verslag op de internetconsultatie. Het ontbreken van deze informatie heeft destijds geleid tot het intrekken van het wetsvoorstel.

De leden van de fracties van het CDA en de SGP vragen of het kabinet enkele productcategorieën kan noemen die aan de Belastingdienst zijn voorgelegd, maar die geen handelsvergunning hebben. Voor zover mij bekend hebben alle producten die aan de Belastingdienst zijn voorgelegd geen handelsvergunning. Indien een product over een handelsvergunning beschikt, is onder de huidige wetgeving namelijk geen twijfel over het toepassen van het verlaagde btw-tarief. Voorbeelden van de voorgelegde producten zijn voetklovencrème, lippenbalsems, dagcrèmes en foundations met een SPF-factor of UV-A of UVB-filter, mond- en tandverzorgingsproducten, zoals tandenborstels, flosdraad en mondwaterproducten, speciale kleding, zoals eeltsokken, handzeepproducten, desinfecterende producten, verzorgende tissues, lenzenvloeistoffen, kunstgebitreinigers, bad- en douchegels, shampooproducten, borstkompressen en spierbehandelingsproducten.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de inschatting van het kabinet is dat fabrikanten de preventieve werking van zonnebrandcrème kunnen aantonen en hoe dit met haarluisshampoo zit. Het is niet aan het kabinet hierover een inschatting te maken. Een fabrikant van zonnebrandcrème of hoofdfluisshampoo zal zich hiervoor moeten wenden tot het College ter beoordeling van geneesmiddelen. Zoals gezegd, is het voor de toelating als geneesmiddel wel een voorwaarde dat het werkingsmechanisme metabool, immunologisch of farmacologisch is. Dit staat los van de eventuele preventieve of curatieve werking.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet kan aangeven wanneer een (voor de btw nu nog) geneesmiddel kwalificeert als voedingsmiddel en wanneer niet. Ook vragen deze leden farmaceutische producten die verhandeld worden met een vergunning als medisch hulpmiddel, zoals middelen tegen brandend maagzuur, darmkrampjes, hoesten en keelpijn ook als voedingsmiddel kunnen kwalificeren. Voor de beantwoording van de vraag maak ik de aanname dat de leden mij vragen wanneer een product als voedingsmiddel voor de btw kwalificeert en daarmee alsnog in aanmerking komt voor het verlaagde btw-tarief. Voor de uitleg van het begrip «voedingsmiddelen» in de btw zijn de maatschappelijke opvattingen leidend. Het moet in ieder geval gaan om eet- en drinkwaren, ingrediënten en aanvullende en vervangende producten van deze eet- en drinkwaren die bestemd zijn en normaliter ook te worden

<sup>22</sup> Kamerstukken II 2015/16, 34 305, nr. 2.

<sup>23</sup> Kamerstukken II 2015/16, 34 305, nr. 3.

gebruikt voor menselijke consumptie. Daarbij zijn alcoholhoudende dranken uitgezonderd. Indien de door de leden genoemde farmaceutische producten voldoen aan de uitleg van voeding of voedingssupplement, kunnen zij in aanmerking komen voor het verlaagde btw-tarief. Dit zal per product moeten worden getoetst. In dat geval mag geen medische claim (meer) gebezigd worden op dat product. Dat is volgens de Warenwet niet toegestaan. Medische claims zijn alleen toegestaan bij geneesmiddelen en medische hulpmiddelen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet bereid is om in de gaten te houden of er in de komende tijd nog meer geneesmiddelen blijken te zijn die evident als geneesmiddel gezien worden, maar die geen handelsvergunning hebben. Ik kan de leden van de fractie van het CDA geruststellen. De IGJ treedt handhavend op tegen producten die op grond van het aandienings- of toedieningscriterium kwalificeren als geneesmiddel, maar waarvoor geen handelsvergunning is verleend. Of een product evident een geneesmiddel is, wordt in principe vastgesteld door het CBG. Hiervoor is wel nodig dat de fabrikant van het product een aanvraag voor een handelsvergunning indient bij het CBG.

De leden van de fractie van de SP vragen het verlaagde btw-tarief enkel toe te passen op geneesmiddelen die op recept worden uitgegeven. De toepassing van het verlaagde btw-tarief afhankelijk stellen van een doktersrecept is niet nieuw. Het verlaagde btw-tarief voor geneesmiddelen kon tot 1988 namelijk alleen worden toegepast voor geneesmiddelen die op recept werden geleverd en op de geneesmiddelen die krachtens de Wet op de geneesmiddelenvoorziening uitsluitend door apothekers mochten worden geleverd, de zogenaamde UA-geneesmiddelen. Andere geneesmiddelen werden belast tegen het algemene btw-tarief. Dit onderscheid bracht mee dat de door drogisten geleverde geneesmiddelen onder het algemene btw-tarief vielen, terwijl de door apothekers geleverde geneesmiddelen deels onder het verlaagde btw-tarief en deels onder het algemene btw-tarief vielen. De bezwaren van het bedrijfsleven tegen de regeling betroffen met name de administratief-technische moeilijkheden voor de apothekers en de mogelijkheid van concurrentievervalsing tussen apotheker en drogist.<sup>24</sup> Deze administratief-technische moeilijkheden werden nog verder vergroot, doordat de lijst van UA-geneesmiddelen regelmatig wijzigde. Dit leverde een enorme tariefsproblematiek voor de geneesmiddelensector op. Het lid Berg van de fractie van de PvdA gaf in 1970 al aan: *Het is niet alleen uit een oogpunt van volksgezondheid – om het in een heel breed kader te schetsen – ongewenst, het is daarnaast ook uit een oogpunt van administratie in het bijzonder voor de apothekers een nare zaak.*<sup>25</sup> In het wetsvoorstel van 23 maart 1988 is dit onderscheid in btw-tarief opgeheven.<sup>26</sup> Ik zie niet in waarom deze bezwaren in de huidige tijd niet meer zouden gelden. Het kabinet heeft er daarom voor gekozen om niet aan te sluiten bij op doktersrecept verkrijgbare producten of producten die de zorgverzekeraar vergoedt.

De leden van de fractie van de PvdA vragen welke alternatieven er zijn overwogen in plaats van onderhavige maatregel. Bij de verkenning naar mogelijke oplossingen is in eerste instantie gekeken naar afschaffing van het verlaagde btw-tarief voor geneesmiddelen. Afschaffing zou de afbakeningsproblematiek definitief oplossen en ook de administratieve lasten voor het bedrijfsleven en de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst verlagen. Daarnaast zijn diverse alternatieven bestudeerd,

<sup>24</sup> Kamerstukken II 1981, 17 048, nr. 1 en nr. 2.

<sup>25</sup> Kamerstukken II 1970–1971, 26 oktober 1970, 26<sup>ste</sup> vergadering.

<sup>26</sup> Kamerstukken II 1987–1988, 20 506, nr. 1 en nr. 2.

waaronder: aansluiting bij producten die op basis van de Zorgverzekeringswet in het (basis)pakket geheel of gedeeltelijk worden vergoed, met inbegrip van diagnose- combinatiebehandeling, aansluiting bij geneesmiddelen op doktersrecept en gebruik van de terminologie van de Europese btw-richtlijn met aansluiting bij de gecombineerde nomenclatuur. Ook is gekeken naar wat de gevolgen zouden zijn, als geen wetswijziging zou worden doorgevoerd. Verder zijn de mogelijkheden voor het uitvoeren van de aangedragen alternatieven uit de reacties op de internetconsultatie van de voorliggende wetswijziging aandachtig bestudeerd. Op basis van een afweging van de voor- en nadelen van ieder alternatief heeft het kabinet uiteindelijk gekozen om aan te sluiten bij producten die op basis van de Gmw als geneesmiddel in het handelsverkeer mogen worden gebracht.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom er niet voor is gekozen om alleen producten met een RVG-nummer in het verlaagde btw-tarief te houden. Binnen de kaders van een duidelijke en kenbare afbakening van geneesmiddelen streeft het kabinet naar zoveel mogelijk continuering van de bestaande praktijk. Door het verlaagde btw-tarief tot geneesmiddelen met een RVG-nummer te beperken, zullen producten, die expliciet zijn vrijgesteld van het beschikken over een handelsvergunning als geneesmiddel, zoals apothekersbereidingen, buiten het verlaagde btw-tarief vallen. Deze beperking van het begrip geneesmiddel voor de btw doet, net als een verruiming van het begrip, geen recht aan het beoogde doel.

### *7.2. Aanpassing tariefbepalingen omzetbelasting met betrekking tot zeeschepen*

Met betrekking tot de aanscherping van de voorwaarden voor de toepassing van het btw-nultarief voor zeeschepen, de diensten met betrekking tot die schepen zoals onderhoud en reparatie en de goederen waarmee die schepen worden bevoorraad, hebben de leden van de fracties van de VVD, het CDA, D66, de PvdA, en de ChristenUnie verschillende vragen gesteld.

Ik ga hierna eerst in op de vragen over de aanleiding en de inhoud van de maatregel en de gevolgen ervan meer in het algemeen. Daarna reageer ik op de vragen met betrekking tot de gevolgen die de onderhavige maatregel kan hebben voor de Waddenveren en op een aantal andere vragen die in dit verband worden gesteld zoals met betrekking tot de luchtvaart en de Commercial Cruising Vessels (CCV's).

De leden van de fractie van de VVD vragen of Nederland met de aanscherping van de voorwaarden voor de toepassing van het btw-nultarief voor zeeschepen niet roomser wordt dan de Paus. Zoals het kabinet in het algemeen deel van de memorie van toelichting heeft aangegeven, wordt de tekst van de Nederlandse Wet OB 1968 met deze wijziging in overeenstemming gebracht met de BTW-richtlijn 2006. Met de maatregel wordt een inbreukprocedure voorkomen. De Europese Commissie (EC) heeft Nederland erop gewezen dat het voor de toepassing van het btw-nultarief vereist is dat de desbetreffende zeeschepen ook daadwerkelijk worden gebruikt voor de vaart op volle zee. Het louter hanteren van een objectief criterium zoals Nederland op dit moment doet, is niet voldoende. De EC heeft Nederland aangesproken via het zogenoemde EU Pilot Systeem, een digitaal communicatiemiddel voor het aanmelden van inbreuken met het Europees recht. Daarmee is de voorfase van een inbreukprocedure feitelijk aangevangen. Op grond van jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Unie over deze

bepalingen in een zaak tegen Frankrijk mag ervan uit worden gegaan dat Nederland een inbreukprocedure hierover zou verliezen.<sup>27</sup>

De leden van de fractie van de VVD vragen verder of Nederland het enige land is in de EU dat deze vrijstelling heeft vormgegeven in een btw-nultarief. Het is mij niet bekend hoe andere lidstaten deze vrijstelling met aftrek van voorbelasting zoals die in de BTW-richtlijn 2006 is voorgeschreven in hun nationale wet hebben vormgegeven. De bewoording is in dit geval echter niet van belang. Het gaat erom dat de regeling uitwerkt als een vrijstelling met recht op aftrek van voorbelasting. Het Nederlandse btw-nultarief voldoet aan die voorwaarde. Het gaat er bij de onderhavige maatregel alleen maar om dat Nederland de voorwaarde voor het nultarief niet overeenkomstig de richtlijn in de nationale wet heeft geïmplementeerd.

Naar aanleiding van de desbetreffende vragen van de leden van de fractie van D66 merk ik op dat ook andere lidstaten, net als Nederland, gehouden zijn de bepalingen van de BTW-richtlijn 2006 onverkort te implementeren wat betreft de vrijstelling van btw voor zeeschepen die worden gebruikt op volle zee. Wanneer lidstaten dit niet doen, worden ze daarop aangesproken door de EC. Het idee achter deze regelgeving, de leden van de fractie van GroenLinks vragen daarnaar, is het ook door Nederland onderschreven beginsel dat de btw over de levering van goederen of diensten daar wordt geheven waar het goed of de dienst wordt gebruikt. Daarom valt bijvoorbeeld de export van goederen onder het btw-nultarief of, in termen van de BTW-richtlijn 2006, onder een vrijstelling met aftrek van voorbelasting. Het past ook binnen dit beginsel dat zeeschepen alleen onder het btw-nultarief kunnen vallen als ze worden gebruikt op de volle zee, dus buiten de jurisdictie van een lidstaat.

Over het begrip «volle zee» zijn door de leden van de fracties van de VVD, het CDA, D66 en GroenLinks verschillende vragen gesteld al dan niet in combinatie met het begrip «open zee». De voorwaarde voor de vrijstelling van de zeeschepen dat ze moeten worden gebruikt voor de vaart op volle zee, is opgenomen in de desbetreffende richtlijnbevestiging en wordt nu voor de toepassing van het btw-nultarief ook als voorwaarde geïmplementeerd in de Wet OB 1968. Het begrip «open zee» kent de btw-regelgeving in dit verband niet. Ook een aansluiting bij de definitie van laagwaterlijn zoals gebruikt in de tonnageregeling waarnaar de leden van de fracties van de VVD en het CDA informeren is om die reden niet mogelijk. Aansluiting bij die definitie zou in strijd zijn met het bepaalde in de BTW-richtlijn 2006, dit in antwoord op de vraag van de fractie van de VVD naar de gevolgen daarvan. Bovendien moet voor toepassing van het nultarief worden gekeken naar het gebruik dat feitelijk van het zeeschip wordt gemaakt en kan een lidstaat zich niet louter baseren op een objectief criterium als de laagwaterlijn. Wat betreft de toepassing van het btw-nultarief moet Nederland zich daarom richten op het begrip (gebruik op) volle zee van de BTW-richtlijn 2006. Onder volle zee wordt in dit verband verstaan de zee buiten de 12-mijls zone van een lidstaat. De Waddenzee kan daarom niet als volle zee gelden. In antwoord op de desbetreffende vragen van de leden van de fracties van de VVD en het CDA merk ik op dat het niet van belang is of de Waddenzee in een ander verband als open zee zou worden aangemerkt. In antwoord op de desbetreffende vraag van de leden van de fractie van de VVD merk ik op dat ik het weinig zinvol vind om in te gaan op de hypothetische situatie waarin de Waddenzee wél als volle zee zou kwalificeren. De leden van de fractie van D66 vragen hoe andere landen omgaan met de kwestie rondom «open zee». Ook de andere lidstaten dienen zich bij de implemen-

<sup>27</sup> HvJ EU, 21 maart 2013, nr. C-197/12 (Commissie tegen Frankrijk), ECLI:EU:C:2013:202.



tatie en praktische toepassing te houden aan het begrip «volle zee» van de BTW-richtlijn 2006 en ik heb, dit mede in antwoord op de desbetreffende vraag van de leden van de fractie van de VVD, geen aanwijzingen dat andere lidstaten dat niet doen. Wat betreft de schepen die varen tussen de Griekse eilanden gelden dezelfde voorwaarden als voor de veerdiensten die tussen de Nederlandse Waddeneilanden varen, dit in antwoord op de vraag van de leden van de fractie van D66.

De leden van de fracties van de VVD, het CDA en D66 vragen naar de toepassing van het zogenoemde 90 percent criterium voor de toepassing van het btw-nultarief voor zeeschepen. De uitzonderingen op het uitgangspunt dat btw moet worden geheven naar het algemene tarief, of het nu gaat om een vrijstelling, een verlaagd tarief of een nultarief, moeten ingevolge de jurisprudentie van het Hof van Justitie van de EU strikt worden uitgelegd. Een al te strikte toepassing zou de vrijstelling evenwel onmogelijk maken, omdat de zeeschepen niet voortdurend op de volle zee kunnen varen. Om die reden is door het zogenoemde BTW-Comité in die zin een richtsnoer afgegeven, dat het voldoende is voor toepassing van de vrijstelling dat het desbetreffende schip nagenoeg geheel (ten minste 90 percent) wordt gebruikt voor de vaart op volle zee. Dat is ook het standpunt van de EC, dit in antwoord op de vraag van de leden van de fractie van het CDA. Met dit criterium wordt nog voldaan aan de voorwaarde voor een strikte toepassing van de vrijstelling. Met een lichter criterium als «hoofdzakelijk» (ten minste 70 percent) zou niet meer worden voldaan aan bedoelde voorwaarde. Ik merk op dat Italië recent de regelgeving met betrekking tot het begrip «volle zee» heeft aangepast. Italië lijkt daarbij inderdaad een percentage van 70 percent te hanteren.

De leden van de fractie van de VVD stellen in dit verband een aantal vragen met betrekking tot de advisering van het BTW-Comité. Zij merken op dat in het artikelsgewijze deel van de memorie van toelichting staat dat in het BTW-Comité de diensten van de EC en bijna alle lidstaten het erover eens waren dat een zeeschip daadwerkelijk en overheersend moet worden gebruikt voor de vaart op volle zee, om in aanmerking te kunnen komen voor de vrijstelling. De Nederlandse vertegenwoordiging heeft dit standpunt gesteund, omdat het past in het kader van de desbetreffende richtlijnbevestiging en de hiervoor omschreven lijn in de jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Unie. Daarbij is geen rekening gehouden met de gevolgen voor de Waddenveren omdat deze hoe dan ook niet worden gebruikt voor de vaart op volle zee. Het BTW-Comité is een raadgevend comité dat is ingesteld op grond van de BTW-richtlijn 2006. Het comité is samengesteld uit vertegenwoordigers van de lidstaten en van de EC. De richtsnoeren komen tot stand binnen het comité dat wordt voorgezeten door de ambtelijke diensten van de EC. Een richtsnoer komt niet tot stand wanneer de EC het daarmee niet eens zou zijn. Er kan daarom niet worden gesteld, de leden van de fractie van de VVD vragen daarnaar, dat de EC zelf nog geen uitspraak heeft gedaan in deze kwestie.

De leden van de fractie van de VVD vragen of onderbouwd kan worden waarop de stelling gebaseerd is dat de gevolgen voor de scheepvaart beperkt zijn. Zij wijzen er in dit kader op dat VNO-NCW deze stelling niet onderschrijft. De stelling in het algemeen deel van de memorie van toelichting dat inhoudelijk de gevolgen van deze wijziging beperkt zijn, vloeit voort uit het gegeven dat de meeste ondernemers die onder de nieuwe regels als afnemer niet meer in aanmerking komen voor de toepassing van het btw-nultarief, voor de door hen aangeschafte goederen en diensten, de in rekening gebrachte btw als voorbelasting in aftrek kunnen brengen. Zoals in het algemeen deel van de memorie van toelichting is aangegeven zijn er voor ondernemers wél meer dan beperkte inhoudelijke gevolgen, wanneer zij prestaties verrichten



waarvoor geen recht op aftrek van voorbelasting bestaat zoals het geval is bij ondernemers die veerdiensten van en naar de Waddeneilanden verzorgen. Ik onderken dat voor sommige ondernemers een beperkte toename van de administratieve lasten ten gevolge van deze maatregel kan optreden, maar deze blijven naar mijn mening binnen aanvaardbare grenzen. Ik beschik niet over cijfermatige informatie over het aantal schepen waarvoor het nultarief in de toekomst niet meer kan worden toegepast. In dit verband vragen deze leden ook waarom het criterium van de 12-mijlszone is opgenomen voor ieder land en niet alleen voor Nederland. Deze keuze vloeit voort uit het criterium volle zee, waarbij het uitgangspunt is dat deze nergens binnen de 12-mijlszone van een land kan liggen. De leden van de fractie van het CDA constateren terecht dat het lastig is voor de verkoper van het zeeschip dat hij exact moet weten in welke mate de koper het schip gaat gebruiken voor de vaart op volle zee. De verkoper moet hierbij vertrouwen op de informatie die hij van zijn koper krijgt. Als blijkt dat de informatie van de koper achteraf niet klopt kan de btw inderdaad worden nageheven bij de verkoper. De btw regelgeving biedt voor deze situatie geen oplossing. De verkoper zou zich hierbij civielrechtelijk kunnen indekken om een eventuele naheffings-aanslag op te vangen. In antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de VVD merk ik op dat met de scheepvaartsector geen overleg heeft plaatsgevonden over de wenselijkheid van deze wetswijziging, omdat het hierbij uitsluitend gaat om een implementatie van een bepaling van de BTW-richtlijn 2006 waartoe Nederland verplicht is. Wel zijn de vertegenwoordigers van de rederijen die veerdiensten naar de Wadden onderhouden en vertegenwoordigers van de Waddeneilanden, kort voor publicatie geïnformeerd over de op handen zijnde wetswijziging. Bij die gelegenheid zijn de vertegenwoordigers van de rederijen die veerdiensten naar de Wadden onderhouden uitgenodigd voor vervolgoverleg over de gevolgen van de uitvoering van deze maatregel voor hun diensten.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of er bij deze maatregel ook is gekeken naar de impact op het milieu en stellen daarover enkele aanvullende vragen. Bij deze maatregel is niet gekeken naar de gevolgen ervan voor het milieu. Het gaat puur om een aanpassing van de nationale wetgeving op een onderdeel waar deze niet in lijn is met de regels van het Unierecht. Het feit dat grote zeeschepen wel voor vervuiling zorgen maar geen btw in rekening gebracht krijgen over brandstof en veerdiensten op de Waddenzee wel, volgt uit de bepalingen van de BTW-richtlijn 2006. Dit hangt samen met het hiervoor geschetste beginsel dat de btw wordt geheven daar waar het goed of de dienst wordt verbruikt. Verbruik buiten de Nederlandse jurisdictie wordt om die reden niet met Nederlandse btw belast. Voor een wijziging van de regels die deze leden suggereren, waarbij meer zou worden gekeken naar het beginsel dat «de vervuiler betaalt», is een wijziging van de BTW-richtlijn 2006 noodzakelijk. Een dergelijke wijziging zou zich overigens slecht verdragen met het hiervoor genoemde uitgangspunt dat de btw wordt geheven daar waar het goed of de dienst wordt verbruikt.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de concrete gevolgen zijn van de nieuwe vormgeving van de tariefbepaling voor luchtvaartuigen en of hier onderzoek naar is verricht. Ook vragen zij in hoeverre de aanpassing noodzakelijk is vanuit de EC en welk overleg hierover heeft plaatsgevonden met vliegmaatschappijen en vliegvelden. Met betrekking tot de nieuwe opbouw van de in de wet opgenomen bepaling voor ondermeer de bevoorrading en levering van luchtvaartuigen, «gebruikt door luchtvaartmaatschappijen die zich hoofdzakelijk op het betaalde internationale vervoer toeleggen», wil ik vooropstellen dat hiermee geen materiële wijziging is beoogd. De bedoeling van de aanpassing is het in lijn brengen van de wettekst met de nieuwe opbouw van de tariefbepaling

voor zeeschepen. De noodzaak is er dus een van wetstechnische aard en de wijziging heeft verder geen inhoudelijke gevolgen. Overleg met vliegmaatschappijen en vliegvelden is om die reden niet nodig geweest.

Voorts vragen de leden van de fractie van de VVD welke gevolgen de aanpassing van de Wet OB 1968 zal hebben voor de CCV's (Commercial Cruising Vessels), of hier onderzoek naar is verricht en om hoeveel CCV's het gaat of kan gaan. Zoals in de memorie van toelichting opgenomen, kan de aanpassing van de Wet OB 1968 ook voor de CCV's gevolgen hebben wanneer deze schepen niet geheel of nagenoeg geheel worden gebruikt voor commerciële doeleinden voor de vaart op volle zee. Het nultarief zal in dat geval niet meer van toepassing zijn op de bevoorrading, levering, verbouwing, reparatie, onderhoud, bevrachting en de verhuur van deze schepen. Omdat de gevolgen voor de CCV's in essentie dezelfde zijn als voor andere zeeschepen is geen nader specifiek onderzoek gedaan. Nederland telt momenteel een beperkt aantal schepen onder de CCV-regeling. Het kabinet beschikt niet over cijfers, de leden van de fractie van het CDA vragen hiernaar, van CCV's die niet geheel of nagenoeg geheel worden gebruikt voor commerciële doeleinden op volle zee.

De leden van de fractie van de VVD vragen ook hoe deze maatregel in combinatie met de gewijzigde Algemene Groepsvrijstellingsverordening (AGVV) invloed heeft op de concurrentiepositie van de Nederlandse maritieme sector inclusief de Nederlandse zeehavens. De wijziging leidt ertoe dat ten opzichte van de huidige situatie er in meerdere gevallen 21% btw verschuldigd zal zijn ter zake van ondermeer de aanschaf, reparatie en verhuur van zeeschepen. In hoeverre dit de Nederlandse maritieme sector beïnvloedt, is geheel afhankelijk van in hoeverre de schepen worden gebruikt voor de vaart op volle zee. Over die gegevens beschik ik niet. Ik benadruk echter nogmaals de aanleiding voor deze aanpassing, namelijk het in lijn brengen van de Nederlandse regelgeving met de EU regelgeving.

In het algemeen deel van de memorie van toelichting is aangegeven dat de onderhavige maatregel gevolgen heeft voor ondernemers die veerdiensten verrichten tussen de Waddeneilanden en het vasteland, omdat zij hun schepen niet gebruiken op de volle zee. Ik heb er kennis van genomen dat de leden van de fractie van het CDA begrijpen dat de wijziging van de voorwaarden voor de toepassing van het btw-nultarief voor zeeschepen nodig is om een Europese infractieprocedure te voorkomen, maar dat zij het betreuren dat door deze wijzigingen de verboden naar de Waddeneilanden niet meer onder het btw-nultarief vallen. De leden van de fractie van de PvdA hebben in dit verband opgemerkt dat de maatregel voor hen problematisch is omdat de bewoners van de Waddeneilanden volkomen afhankelijk zijn van veerdiensten. Ook de leden van de fractie van de ChristenUnie merken op dat de Waddenveren voortaan te maken krijgen met het algemene btw-tarief wat volgens hen tot gevolg heeft dat deze veren duurder worden. Verder vragen de leden van de fractie van het CDA op grond van welke overgangsregeling ondernemers die veerdiensten verrichten van en naar de Waddeneilanden kiezen of zij btw in rekening brengen of niet. Ook wensen zij te weten hoe lang deze overgangsregeling duurt.

Voordat ik in ga op de meer specifieke vragen met betrekking tot de Waddenveren, sta ik even stil bij de tot nu toe toegepaste vrijstelling voor veerdiensten. Aanvankelijk was per 1 oktober 1972 goedgekeurd dat alle exploitanten van veerdiensten in Nederland buiten de heffing van de btw bleven onder de voorwaarde dat zij afzagen van het recht op aftrek van voorbelasting. De gedachte erachter was dat veerdiensten vaak werden

verzorgd door provincies en gemeenten die daarbij niet als ondernemer maar als overheid optraden. Omdat die gedachte door jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Unie was achterhaald en ook in strijd was met de toenmalige Europese zesde BTW-richtlijn, de voorganger van de BTW-richtlijn 2006, is de regeling met ingang van 1 januari 2003 enigszins aangepast. Bij beleidsbesluit<sup>28</sup>, de leden van de fractie van het CDA vragen daarnaar, is toen opnieuw goedgekeurd dat exploitanten van veerdiensten die op 31 december 2002 één of meer veerdiensten exploiteerden en die ter zake daarvan een vrijstelling toepasten op grond van de goedkeuringsregeling uit 1972, deze handelwijze konden continueren. Aan deze goedkeuringsregeling is geen einddatum verbonden, dit in antwoord op de leden van genoemde fractie. In voornoemd beleidsbesluit is echter wel gesteld dat exploitanten die op enig moment niet langer van de vrijstelling gebruik willen maken, hun diensten overeenkomstig de wet belast kunnen verrichten zodat de aan hun in rekening gebrachte btw voor aftrek in aanmerking komt. Deze ondernemers hebben ingevolge het genoemde beleidsbesluit dan niet meer de mogelijkheid om in de toekomst opnieuw voor een btw-vrijstelling voor hun vervoersdiensten te kiezen. In de brief van 11 mei 2012 aan de Voorzitter van de vaste Commissie Financiën uit de Tweede Kamer der Staten-Generaal naar aanleiding van een brief van de Nationale ombudsman over de btw-vrijstelling voor veerdiensten, is deze goedkeurende regeling daarom aangeduid als een sterfhuisconstructie. Voor de Waddenveren heeft de regeling tot nu toe echter niet gewerkt als een sterfhuisconstructie, omdat de desbetreffende ondernemers hun schepen, brandstoffen en bepaalde andere goederen en diensten konden (blijven) betrekken tegen het btw-nultarief. De onderhavige maatregel scherpt in de Wet OB 1968 de voorwaarden voor de toepassing van het btw-nultarief voor zeeschepen aan. Daarmee komt opnieuw de vraag op, of de goedkeurende regeling nog een lange looptijd zal kennen. De exploitanten van de Waddenveerdiensten krijgen te maken met meer voorbelasting die zij alleen als zodanig in aftrek kunnen brengen, indien zij overeenkomstig de wettelijke regeling btw gaan heffen over hun vervoersdiensten. De leden van de fractie van de VVD vragen in dit verband naar de gevolgen voor de Waddenveren, de eilandbewoners, de tarieven voor de veerboot en het toerisme op de Waddeneilanden en of er onderzoek is verricht naar de gevolgen voor de ondernemers die de veerdiensten verrichten en de gevolgen voor het toerisme. De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het kabinet deze maatregel beoordeelt in het kader van de Waddentoets. De leden van de fractie van D66 vragen wat de economische gevolgen voor de Waddeneilanden zullen zijn, mede gezien het belang van deze veerdiensten voor de toeleveranciers van de Waddeneilanden en voor de inwoners die van de veerdiensten gebruik maken voor werk en onderwijs. Ook vragen deze leden en de leden van de fractie van de VVD in hoeverre de Waddeneilanden en de veerdiensten betrokken en geconsulteerd zijn bij de voorgestelde maatregel.

Zoals hiervoor ook is aangegeven wil het kabinet met de onderhavige maatregel een Europese infractieprocedure vermijden en moet de Nederlandse regelgeving in lijn worden gebracht met het Unierecht. Ondernemers krijgen in de eerste plaats te maken met de gevolgen van deze maatregel. De ondernemers die de veerdiensten verrichten en die nu op grond van het hiervoor genoemde beleidsbesluit hun passagiers geen btw in rekening brengen over de vervoerstickets, kunnen de btw (21%) die hen straks in rekening wordt gebracht voor bijvoorbeeld nieuw aangekochte schepen, de brandstof voor schepen en diensten zoals onderhoud en reparatie, alleen in aftrek brengen als zij (6%) btw gaan heffen over de vervoerstickets. In het geval van de ondernemers die de Waddenveren

<sup>28</sup> Besluit van 20 december 2002, CPP 2002/3638M.

verzorgen kan dat er toe leiden dat zij in het vervolg btw gaan heffen over de passagierstickets. Dit zou een indirect gevolg van de maatregel kunnen zijn. Er is geen onderzoek verricht naar de gevolgen voor ondernemers, eilandbewoners en toerisme van een eventuele btw-heffing over de vervoerstickets. Het gaat hier namelijk om een verplichte implementatie, die voor Nederland geen keuzevrijheid laat. De Waddeneilanden en veerdiensten zijn om dezelfde reden niet geconsulteerd over het in lijn brengen van de Wet OB 1968 met de BTW-richtlijn 2006. Wel zijn beide kort voor de indiening van het wetsvoorstel bij de Tweede Kamer geïnformeerd en uitgenodigd voor overleg. Ik bevestig dat, dit naar aanleiding van de vraag van de leden van de fractie van het CDA, het vervoer per veerboot naar de Waddeneilanden onder de categorie van het vervoer van personen per schip van Tabel I, onderdeel b, post 9, van de Wet OB 1968 valt en dus onder het 6%-tarief.

De leden van de fractie van de VVD informeren naar de financiële gevolgen van de aanpassing van de tariefbepalingen in de btw met betrekking tot zeeschepen. Ze vragen wat de gevolgen zijn voor de betrokken rederijen en voor de prijs van het kaartje. Ik kan niet vooruit lopen op de mogelijke gevolgen van deze maatregel, omdat de rederijen verschillende mogelijkheden hebben om met de consequenties om te gaan. Zo kunnen de rederijen ervoor kiezen deze extra kosten van de 21% btw zelf op te vangen en gebruik te blijven maken van de btw-vrijstelling voor de vervoersdienst. Ze kunnen er echter ook voor kiezen om btw te gaan berekenen over de vervoertickets, namelijk het geldende tarief van 6% voor binnenlands personenvervoer per schip. In dat laatste geval kunnen ze de btw van 21% die hen straks in rekening wordt gebracht in aftrek brengen. De prijs van het kaartje inclusief btw zal dan 6% omhoog gaan, tenzij de rederijen ervoor kiezen om de prijs exclusief btw te verlagen. In dat geval komt een deel van de lastenverzwaring van € 3 miljoen terecht bij de rederijen en een deel bij de consument. Daarbij zij opgemerkt dat het aan de concessieverlener, het Ministerie van Infrastructuur en Milieu is om te bepalen hoeveel prijsstijging de rederijen in hun tarieven mogen opnemen. Waarbij geldt dat de rederijen de concessie uitvoeren voor eigen rekening en risico. Dat geldt tevens voor gevolgen van aanpassing van wet- en regelgeving. De rederijen hebben nog geen uitsluitel gegeven over welke keuze ze zullen maken. Voor een nadere toelichting op de raming verwijs ik graag naar de bijlage Ramingstoelichtingen bij het wetsvoorstel Belastingplan 2018.

De leden van de fractie van de VVD informeren naar de mogelijkheden voor de reders in de concessie om de prijzen van de bootkaartjes te verhogen en in hoeverre dit in alle concessie zo is geregeld. De vervoerconcessies Waddenveren worden inderdaad voor eigen risico en eigen rekening uitgevoerd. Dit geldt ook voor aanpassingen in wet- en regelgeving, zoals de btw-wetgeving. Als de reders afstand doen van de btw-vrijstelling, dan zijn ze verplicht om btw op de tarieven heffen. Op grond van de in artikel 9 van de concessie opgenomen procedure stelt de concessieverlener jaarlijks het maximumtariefniveau vast, gebaseerd op bepaalde prijsindices. Ik kan niet vooruit lopen op de mogelijke gevolgen van de verhoging van het btw-tarief, omdat de rederijen verschillende mogelijkheden hebben om met de consequenties om te gaan. Zo kunnen de rederijen er voor kiezen deze extra kosten zelf op te vangen. Ze kunnen er echter, zoals eerder aangegeven, ook voor kiezen om btw te gaan berekenen over de vervoertickets. Op grond van artikel 9 lid 13 van de concessie kan de concessiehouder een verzoek indienen om in bijzondere omstandigheden de tarieven extra te laten stijgen met een gedegen argumentatie. Zo ver is het echter nog niet. Dit is niet in alle concessies zo geregeld. Zowel in de vervoerconcessie Waddenveren west als de Waddenveren oost is dit zo geregeld.

De leden van de fracties van de VVD en de PvdA vragen naar de mogelijkheden om de bewoners van de Waddeneilanden te compenseren voor een duurdere veerdienst. Het kabinet heeft geen compenserende maatregelen voor een mogelijk duurdere veerdienst voorzien en ook niet overwogen. Het gaat er hier ook niet om dat de bevolking van de Waddeneilanden de dupe zou worden van een ondeugdelijke implementatie van Europees recht. Verder geldt dat in de Wet OB 1968 ook btw-heffing over deze vervoertickets is voorzien, en dat eindconsumenten meer in het algemeen nooit door de overheid gecompenseerd worden voor de btw die is begrepen in de prijs van vervoersbewijzen of van andere goederen of diensten die zij aanschaffen. Ik zie evenmin redenen om de rederijen te compenseren voor de btw die hen straks in rekening gebracht wordt bij de aankoop van bijvoorbeeld een nieuw schip of van brandstoffen. Zij kunnen die btw immers in aftrek brengen wanneer ze btw gaan berekenen over de vervoertickets.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de gevolgen van de maatregel met betrekking tot schepen die recent zijn aangeschaft of besteld. Voor de zeeschepen die zijn geleverd of ingevoerd vóór 1 januari 2018, de voorziene datum van inwerkingtreding van deze maatregel, geldt dat de toepassing van het btw-nultarief is gebaseerd op de tot genoemde datum geldende wetgeving. Met betrekking tot de zeeschepen die worden geleverd of ingevoerd op of na 1 januari 2018 gelden de nieuwe regels voor de toepassing van het btw-nultarief. Daarbij geldt dan de voorwaarde dat het zeeschip voor 90 percent of meer zal worden gebruikt voor de vaart op volle zee. Het kabinet heeft hier niet voorzien in een overgangsmaatregel, omdat het hier gaat om schepen die worden geleverd in de ondernemerssfeer, waardoor de btw die ondernemers eventueel in rekening gebracht zouden krijgen in beginsel in aanmerking komt voor aftrek als voorbelasting. Wel ben ik bereid, zoals eerder aangegeven, om met betrokkenen in gesprek te gaan over eventuele knelpunten als gevolg van deze maatregel.

De leden van de fracties van de VVD, D66 en de ChristenUnie vragen naar de tarieven met betrekking tot de veerdiensten in een aantal andere lidstaten. Ingevolge de BTW-richtlijn 2006 mogen de lidstaten op het vervoer van personen in plaats van het algemene btw-tarief een verlaagd tarief toepassen. Ook mogen lidstaten die op 1 januari 1978 een vrijstelling voor personenvervoer toepasten die vrijstelling op basis van overgangsrecht blijven toepassen. Uit de informatie van de EC blijkt dat het btw-tarief voor personenvervoer, ook over het water, binnen Griekenland 13% bedraagt en in Italië 10% of vrijgesteld is. Volgens de mij bekende informatie hanteren beide lidstaten de voorwaarde dat het gaat om schepen gebruikt voor de vaart op volle zee. In Denemarken geldt een vrijstelling voor het binnenlandse personenvervoer en in Duitsland is een tarief van 19% of 7% van toepassing.

De leden van de fractie van de ChristenUnie informeren hoe de wijzigingen voor de Waddenveren zich verhouden tot de belastingpraktijk bij bijvoorbeeld de veren tussen de Griekse eilanden die voor een groot deel ook binnen de 12-mijlszone liggen. Ik deel de opvatting van deze leden dat handhaving van dit regime van belang is binnen de gehele EU. De EC ziet daar actief op toe, zoals we in Nederland hebben ervaren. Overigens merk ik op dat een verschil in prijzen en tarieven binnen de EU op dit terrein de concurrentie tussen de vervoersbedrijven niet of nauwelijks beïnvloedt, omdat het vervoer van personen belast is naar het btw-tarief waar het vervoer plaatsvindt.

De leden van de fractie van de VVD hebben diverse vragen gesteld over wat wordt bedoeld met de wijziging in Artikel VII, onderdeel A, waarin een wijziging wordt bewerkstelligd van artikel 2a, eerste lid, onderdeel f, van de Wet OB 1968. In artikel 2a, eerste lid, van de Wet OB 1968 is een groot aantal definities opgenomen van begrippen die worden gehanteerd in die wet en in de daarop gebaseerde bepalingen in lagere regelgeving. Zo is in artikel 2a, eerste lid, onderdeel f, een definitie opgenomen van het begrip «nieuwe vervoermiddelen». Het gaat daarbij om een definitie van technische aard waarin wat betreft de uitzonderingen onder meer verwezen wordt naar zeeschepen en luchtvaartuigen als bedoeld in de bij genoemde wet behorende tabel II, onderdeel a. Omdat de plaats van die zeeschepen en luchtvaartuigen in die tabel een andere wordt, moet de verwijzing daarnaar in de definitie van nieuwe vervoermiddelen worden aangepast. Zoals is aangegeven in de memorie van toelichting bij de toelichting op artikel VII, onderdeel A, wordt met deze wijziging geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Met de beantwoording van deze vragen zijn ook de vragen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs hierover beantwoord.

### **8. Belasting van personenauto's en motorrijwielen**

De leden van de fractie van de VVD vragen welke gevolgen de jurisprudentie van de Hoge Raad en het voorliggende voorstel voor aanpassing van de Wet BPM 1992 hebben voor de fiscale bijtelling. Mochten er geen gevolgen zijn, dan vragen de leden van de fractie van de VVD waarom dit zo is. De jurisprudentie van de Hoge Raad en de daarop gebaseerde voorgestelde aanpassing van de Wet BPM 1992 hebben geen gevolgen voor de bijtelling voor het privégebruik van een auto van de zaak. De bijtelling is een waarderingsvoorschrift om het loon in natura, te weten de waarde van het privégebruik van een auto van de zaak, te bepalen. In dit forfaitaire waarderingsvoorschrift wordt aangesloten bij de waarde van de auto ongeacht of de auto op een later moment is geïmporteerd. Voor auto's niet ouder dan 15 jaar is de waarde van de auto gelijk aan de cataloguswaarde inclusief de btw en de BPM. In geval van auto's van 15 jaar en ouder wordt uitgegaan van de waarde in het economische verkeer. Binnen de forfaitaire regeling wordt verder niet gedifferentieerd op basis van leeftijd. Uit de jurisprudentie van de Hoge Raad volgt dat in bepaalde situaties waarin een belastingplichtige (resterende) BPM is verschuldigd de afschrijving mag worden bepaald aan de hand van de werkelijke waardevermindering, omdat een verplicht voorgeschreven afschrijvingsmethodiek op basis van de forfaitaire tabel voor die situaties strijdig is met het Europees recht. De Hoge Raad heeft daarom geoordeeld dat op het moment van het verschuldigd worden van de BPM voor een (geïmporteerde) bestelauto de wetgeving buiten toepassing moet blijven indien en voor zover de toepassing ervan leidt tot een heffing die hoger is dan het bedrag aan BPM dat is begrepen in de waarde van vergelijkbare bestelauto's die zich op het moment van het verschuldigd worden van de belasting in het binnenland bevinden. Kortom de geïmporteerde bestelauto mag uiteindelijk niet zwaarder worden belast dan de binnenlandse bestelauto. Dit of een vergelijkbaar vraagstuk speelt niet bij de bijtelling in de inkomsten- en loonbelasting voor het privégebruik van een auto van de zaak.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat er uit het overleg met RAI Vereniging, BOVAG en VNA lease is gekomen. De genoemde brancheorganisaties hebben positief gereageerd op het voorstel om de gewezen jurisprudentie vast te leggen in wetgeving.



De leden van de fractie van de PvdD vragen waarom de BPM in geval van personenauto's is gebaseerd op CO<sub>2</sub>-uitstoot terwijl die voor bestelauto's is gebaseerd op de waarde. Deze leden vragen of een convergentie van beiden is onderzocht en wat de uitkomsten hiervan zijn en waarom hier niet voor is gekozen. Als dit niet is onderzocht vragen de leden van de fractie van de PvdD of onderzoek niet wenselijk is in het kader van de vervuiler betaalt. In het Belastingplan 2009 is de eerste stap gezet richting een CO<sub>2</sub>-emissiegerelateerde BPM.<sup>29</sup> Voor personenauto's is de grondslag voor de BPM in een aantal jaren omgevormd van catalogusprijs naar CO<sub>2</sub>-uitstoot. Vanaf 1 januari 2013 is voor personenauto's uitsluitend de hoogte van de CO<sub>2</sub>-uitstoot nog van belang. Het kabinet heeft er destijds niet voor gekozen om de BPM-grondslag op basis van CO<sub>2</sub>-uitstoot uit te breiden naar andere voertuigcategorieën dan personenauto's. Voor die andere voertuigcategorieën waren geen goede CO<sub>2</sub>-gegevens beschikbaar. Tevens speelde mee dat in geval van andere voertuigcategorieën onvoldoende reële mogelijkheden waren om te kiezen voor een voertuig met een lagere CO<sub>2</sub>-uitstoot. Sinds 2009 is er niet expliciet onderzocht of de grondslag van de BPM in geval van bestelauto's kan worden omgevormd naar CO<sub>2</sub>-uitstoot. Zoals in Autobrief II uitvoerig beschreven is, heeft de afhankelijkheid van de BPM voor personenauto's geleid tot een systeem met grondslagerosie en grote complexiteit in de uitvoering waarvan de kosteneffectiviteit gering is gebleken. Met de Wet uitwerking Autobrief II is een eerste stap gezet om de BPM af te bouwen. Tegen deze achtergrond acht ik een onderzoek naar een omvorming van de grondslag van bestelauto's naar CO<sub>2</sub>-uitstoot niet opportuun. Wel is in de afgelopen jaren meerdere keren geopperd dat de bijzondere regelingen heroverwogen kunnen worden om de negatieve milieueffecten van deze voertuigen meer in de belastingen tot uiting te laten komen. Dit geldt bijvoorbeeld voor de bijzondere regelingen voor bestelauto's van ondernemers, te weten een BPM-vrijstelling en een verlaagd MRB-tarief. Er is echter te weinig politiek draagvlak geweest om (een aantal van) deze bijzondere regelingen af te schaffen. Het afschaffen van een bijzondere regeling stuit immers al snel op verzet van de begunstigde groep. Het afschaffen van bijzondere regelingen leidt tot een aanvullende prikkel richting nulmissievoertuigen en betekent tevens een vereenvoudiging voor de Belastingdienst.

De leden van de fractie van de VVD vragen of een overzicht gegeven kan worden van de financiële consequenties van de aanpassing van de Wet BPM 1992 (bij de afschrijving uitgaan van de werkelijke waardevermindering bestelauto's) voor de belastingplichtige met een bestelauto en voor de situatie waarin sprake is van een ombouw van een bestelauto tot een personenauto. In de ramingstoelichtingen bij het wetsvoorstel Belastingplan 2018 is beschreven dat de raming van deze aanpassing is gebaseerd op een gemiddeld voordeel voor de belastingplichtige van € 1.000 per geval.

## **9. Belastingen op milieugrondslag**

### *9.1. Heffing afvalstoffenbelasting bij verwijdering buiten Nederland*

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de Europeesrechtelijke houdbaarheid van de heffing. Zijn er voorbeelden van een vergelijkbare oplossing in andere landen, zo vragen deze leden. De voorgestelde opzet voor heffing van afvalstoffenbelasting bij verwijdering buiten Nederland is gebaseerd op de bevindingen van een werkgroep van betrokken overheidspartijen en vertegenwoordigers van de afvalsector. De werkgroep heeft de mogelijkheid van een Europeesrechtelijk houdbare en

<sup>29</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 1–3.

handhaafbare heffing onderzocht. De rapportage van deze werkgroep is bij brief van 19 mei 2017 aan uw Kamer gestuurd.<sup>30</sup> Door de werkgroep is gekeken naar soortgelijke heffingen in Vlaanderen en Oostenrijk. Daar blijken Europeesrechtelijk houdbare en handhaafbare heffingen bij de overbrenging van afval naar het buitenland te zijn vormgegeven. Gezien de ervaringen van de afvalsector is het zwaartepunt van het onderzoek van de werkgroep komen te liggen op de Vlaamse heffing. De voorgestelde opzet is in belangrijke mate geïnspireerd door de Vlaamse heffing. Mede gelet op de houdbare heffingen in andere lidstaten en het onderzoek van de werkgroep heeft het kabinet geen overleg gevoerd met de EC over het voorstel. Overigens beschikt de EC ook niet over de bevoegdheid om een bindend oordeel te geven over de verenigbaarheid van het voorstel met de verkeersvrijheden van het Unierecht. Uitgangspunt van het voorstel is dat al het in Nederland ontstane afval bij gelijke verwerkingswijze op gelijke wijze wordt belast, ongeacht of die verwerking binnen of buiten Nederland plaatsvindt. De heffing van afvalstoffenbelasting bij verwijdering buiten Nederland wordt ingepast in de systematiek van de bestaande binnenlandse heffing en discrimineert niet ten aanzien van in Nederland ontstaan afval dat in het buitenland wordt verwijderd, maar zorgt juist voor een gelijk speelveld voor binnenlandse en buitenlandse afvalverwerkers.

De leden van de fractie van het CDA vragen in welke zin het voorstel afwijkt van de oproep van de Kamer om bij reeds bekende gegevens van de Europese verordening overbrenging van afvalstoffen (EVOA) aan te sluiten.<sup>31</sup> Deze leden vragen wie controle uitoefent op de juiste naleving van EVOA-regelgeving. Sluit de Belastingdienst aan bij bestaande vergunningcontroles, zo vragen deze leden. De oorspronkelijke Nederlandse heffing bij verwijdering in het buitenland sloot alleen aan bij de EVOA-vergunning, meer specifiek bij het gewicht van de afvalstoffen waarvoor de zogenoemde kennisgever een EVOA-vergunning heeft verkregen om deze naar het buitenland over te brengen. De EVOA-vergunning verleent toestemming om afval over te brengen en geeft aan op welk soort materiaal de toestemming betrekking heeft, de maximale hoeveelheid die in een bepaalde periode mag worden geëxporteerd en de verwachte verwerkingsmethode. In de voorgestelde heffing gaat het om de daadwerkelijk met toepassing van die EVOA-vergunning naar het buitenland overgebrachte hoeveelheden en de daadwerkelijk toegepaste verwerkingswijzen. De Inspectie voor Leefomgeving en Transport (ILT) blijft verantwoordelijk voor het verlenen van EVOA-vergunningen en voor het toezicht op een juiste naleving van de bepalingen uit EVOA. Het gehele EVOA-kennisgevingsdossier, inclusief vervoersdocumenten en verwerkingsmeldingen, geeft onder meer informatie over de buitenlandse verwerker en de in het buitenland ontvangen en verwerkte hoeveelheid afval. Dat is veel breder dan alleen het toegestane gewicht op de EVOA-vergunning, zoals in de oorspronkelijke heffing. Het hele EVOA-kennisgevingsdossier biedt voldoende aanknopingspunten om de daadwerkelijk geëxporteerde hoeveelheden afvalstoffen en de verwerkingswijze te beoordelen. Aansluiting bij de EVOA blijft dus een belangrijk onderdeel van de voorgestelde maatregel. Daarnaast is voor de belastingheffing informatie nodig over de daadwerkelijke hoeveelheid in het buitenland verwerkt afval per verwerkingswijze. Deze informatie volgt niet uit het EVOA-kennisgevingsdossier en is op dit moment niet tot in detail bekend bij de ILT. Daarom wordt nu een nationale procedure ingericht waarbij de kennisgever gegevens aanlevert over de daadwerkelijk overgebrachte hoeveelheden en de daadwerkelijke

<sup>30</sup> Kamerstukken II 2016/17, 34 552, nr. 81.

<sup>31</sup> Verordening (EG) nr. 1013/2006 van het Europees Parlement en de Raad van 14 juni 2006 betreffende de overbrenging van afvalstoffen (PbEU 1006, L 190).

hoeveelheden afval per verwerkingswijze. De ILT beoordeelt deze gegevens. Voor de administratieve controle van de aangifte maakt de Belastingdienst vervolgens gebruik van de door de ILT beoordeelde gegevens.

De leden van de fractie van de VVD en de SP vragen wanneer de voorbereidingen voor de invoering en de AMvB gereed zullen zijn. Wordt de AMvB aan de Kamer voorgelegd, zo vragen de leden van de fractie van de SP. De leden van de fractie van de VVD vragen welke gegevens aan de ILT verstrekt zullen moeten worden en hoe de procedure eruit zal zien, en welk overleg plaatsvindt met de betrokken partijen. Bij brief aan uw Kamer van 19 mei 2017 hebben de Staatssecretaris voor Infrastructuur en Milieu en ik de ambitie uitgesproken om de voorbereidingen voor invoering in het voorjaar van 2018 gereed te hebben.<sup>32</sup> Op dit moment wordt de uitvoering voorbereid door de betrokken overheidspartijen, te weten het Ministerie van Financiën, het Ministerie van Infrastructuur en Milieu, de ILT en de Belastingdienst. Dit zal onder meer leiden tot een AMvB waarin een nadere invulling van de uitvoeringsaspecten wordt vastgesteld. Het gaat in ieder geval om regels omtrent de inhoud en de wijze van indiening van het verzoek van belastingplichtige aan de ILT en de inhoud van het verzoek. Bij het verzoek zullen gegevens over de daadwerkelijk overgebrachte hoeveelheden en de daadwerkelijke hoeveelheden afval per verwerkingswijze moeten worden verstrekt aan de ILT. In Vlaanderen wordt daarbij een verwerkingsattest van de buitenlandse verwerker gebruikt. De voorgenomen invulling van de uitvoeringsaspecten zal ook worden voorgelegd aan de afvalsector, om te zorgen voor een regeling die werkbaar is voor de betrokken bedrijven en die niet tot knelpunten in de praktijk leidt. De wettelijke regeling voorziet niet in een voorhangprocedure van de AMvB. Ik zal mijn ambtsopvolger in overweging geven om uw Kamer te informeren over de nadere uitwerking van de uitvoeringsaspecten zodra de concept AMvB gereed is.

Voorts vragen de leden van de fractie van de VVD hoe de eenmalige en structurele uitvoeringskosten van de ILT en Belastingdienst worden gedekt. Bij de Belastingdienst zijn er geen structurele uitvoeringskosten als gevolg van dit voorstel. De eenmalige uitvoeringskosten van de incidentele systeemaanpassingen in verband met de structuurwijziging van het aangiftesysteem van de Belastingdienst zullen binnen begroting IX worden ingepast. De overige wijzigingen voor de Belastingdienst vinden plaats binnen de jaaraanpassingen. De dekking voor de uitvoeringskosten van de ILT zal onderdeel worden van de besluitvorming voor de begroting van 2019 in het voorjaar van 2018.

De leden van de fractie van de SP hebben gevraagd naar de verdeling van verantwoordelijkheden tussen de Belastingdienst en ILT. Deze leden vragen of het klopt dat de Belastingdienst de uiteindelijke belastingaanslag oplegt. In de voorgestelde opzet zijn twee uitvoeringsinstanties, de Belastingdienst en de ILT, verantwoordelijk voor de uitvoering, ieder voor een eigen deel. De werkgroep die een houdbare variant heeft onderzocht, heeft geconstateerd dat het van belang is dat de opgegeven hoeveelheden en verwerkingswijze van het overgebrachte afval worden beoordeeld door een instantie die beschikt over voldoende milieuexpertise op dit terrein. In Nederland beschikt de ILT over de vereiste milieuexpertise. De beoordeling door de ILT vindt plaats op verzoek van de kennisgever en vindt zijn neerslag in een beschikking van de ILT aan de kennisgever. Vervolgens zal de kennisgever deze beschikking gebruiken voor de aangifte voor de afvalstoffenbelasting. Aangezien de afvalstoffenbelasting een aangiftebelasting is, is het aan de belastingplichtige om

<sup>32</sup> Kamerstukken II 2016/17, 34 552, nr. 81.

aangifte te doen en vast te stellen hoeveel belasting is verschuldigd. De Belastingdienst is voor de controle van de juistheid van de aangifte afhankelijk van de expertise van de ILT. De Belastingdienst zal zich voor de controle van de aangifte baseren op de door de ILT af te geven beschikking. Ook kan de Belastingdienst, indien daar aanleiding toe is, een naheffingsaanslag opleggen en is de Belastingdienst verantwoordelijk voor de inning en het boetebeleid. Hiermee is duidelijk afgebakend welke instantie voor welk aspect verantwoordelijk is. Een meer gedetailleerde omschrijving van taken en verantwoordelijkheden zal onderdeel zijn van het voorbereiden van de uitvoering en daarmee van de op te stellen AMvB waarin de uitvoeringsaspecten worden vastgelegd.

De leden van de fractie van de SP vragen welke vrijstellingen gelden in de afvalstoffenbelasting. De afvalstoffenbelasting kent een vrijstelling voor de afgifte ter verwijdering van baggerspecie. Daarnaast wordt een vrijstelling voor de verbranding van zuiveringsslib op dit moment toegepast op basis van een beleidsbesluit, vooruitlopend op inwerkingtreding van de wettelijke regeling. Het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2018 regelt dat de vrijstelling voor zuiveringsslib in werking treedt per 1 januari 2018, met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2015.

De leden van de fractie van de VVD en D66 vragen wanneer de heffing in werking kan treden. De leden van de fractie van de VVD vragen of bedrijven voldoende tijd zullen hebben voor implementatie. De leden van de fractie van D66 vragen zich af wat de jaarlijkse budgettaire gevolgen en gevolgen voor het milieu zijn in de jaren dat de heffing van afvalstoffenbelasting bij verwijdering buiten Nederland niet in werking treedt. De inwerkingtreding van de heffing van afvalstoffenbelasting bij verwijdering buiten Nederland zal plaatsvinden op een bij koninklijk besluit vast te stellen tijdstip. De Belastingdienst heeft aangegeven dat invoering haalbaar en maakbaar is per 1 januari 2019, mits alle specificaties uiterlijk 1 juli 2018 definitief zijn. Het is voor de ILT pas met zekerheid te zeggen of het haalbaar is, als alle uitvoeringsaspecten voor ILT helder in beeld zijn. Invoering zal niet eerder plaatsvinden dan dat de uitvoering en handhaving voor zowel ILT als Belastingdienst technisch en financieel zijn geborgd. Bij de uitwerking van de uitvoering worden alle vereiste handelingen in beeld gebracht, niet alleen voor Belastingdienst en ILT, maar ook die voor de belastingplichtige bedrijven. Het kabinet gaat ervan uit dat de betrokken bedrijven met voldoende voorbereidingstijd kunnen worden geïnformeerd over definitieve specificaties. Overigens bevat de wetgeving de mogelijkheid om een overgangsregeling te treffen voor afvalstoffen die binnen een daarbij te bepalen aantal maanden na de inwerkingtreding van de bijgestelde heffing naar het buitenland worden overgebracht op basis van een EVOA-vergunning die is afgegeven vóór de datum van die inwerkingtreding. Voor de berekening van de budgettaire opbrengst is inwerkingtreding per 1 januari 2019 verondersteld. Eerdere invoering van de maatregel is uitvoeringstechnisch gezien voor zowel de Belastingdienst als de ILT niet mogelijk. Het budgettaire gevolg van het niet inwerkingtreden van de wetgeving per 1 januari 2018 is dat de budgettaire reeks een jaar naar achteren is verschoven. Het kabinet verwacht dat de gevolgen voor het milieu van het niet in werking treden van de wetgeving per 1 januari 2018 beperkt zijn. Onder meer op basis van gesprekken met de afvalsector en gegevens over de overbrenging van afval naar het buitenland is het de verwachting van het kabinet dat de afvalstoffenbelasting bij de huidige tariefstelling in combinatie met de geldende marktomstandigheden en tarieven aan de poort niet leidt tot sterke veranderingen in afvalstromen, bijvoorbeeld in de vorm van weglek van recyclebare afvalstromen naar het buitenland.

## 9.2. Tijdelijke verhoging tarieven energiebelasting

De vraag van de leden van de fractie van de VVD of er voor alle groepen per saldo geen lastenverhoging ontstaat doordat tegenover de lastenverhoging in de energiebelasting een lastenverlaging uit het Energieakkoord voor duurzame groei<sup>33</sup> (Energieakkoord) volgt kan bevestigend worden beantwoord.

De leden van de fractie van de VVD stellen een vraag over het feit dat corporaties de kosten van verduurzaming van de corporatiewoningen kunnen doorbelasten met een vorm van servicekosten. Zij willen weten welke invloed dat heeft op het voorstel om de energiebelasting tijdelijk te verhogen ter dekking van de kosten van de Stimuleringsregeling energieprestatie huursector. Via de energieprestatievergoeding (EPV) kunnen verhuurders een vergoeding overeenkomen met hun huurder bij het zeer energiezuinig maken van de woning. Bij een minder vergaande (en minder kostbare) woningrenovatie, bijvoorbeeld een renovatie naar energielabel A, kunnen verhuurders met hun huurders een verhoging van de huur afspreken, conform de systematiek zoals in het woningwaarderingstelsel is vastgelegd. Daarnaast is in het Energieakkoord en de Woonagenda afgesproken dat de corporaties € 400 miljoen subsidie krijgen voor verduurzaming van bestaande huurwoningen. Deze beide regelingen dragen bij aan het benodigde tempo bij de verduurzaming door de woningcorporaties. Om de subsidie voor verduurzaming van bestaande huurwoningen te financieren is eveneens in het Energieakkoord vastgelegd dat de energiebelasting in 2018 en 2019 met € 200 miljoen wordt verhoogd.

De leden van de fractie van de VVD vragen welke resultaatafspraken er zijn gemaakt met betrekking tot de stimulering van de energieprestatie huursector voor € 400 miljoen. De subsidieregeling draagt bij aan het realiseren van de doelstelling die verhuurders hebben afgesproken in het Energieakkoord. Afgesproken is dat in 2020 de woningen van woningcorporaties gemiddeld label B hebben en dat 80% van de woningen van particuliere verhuurders minimaal label C heeft. De voortgang op de doelstellingen van het Energieakkoord wordt jaarlijks gerapporteerd in de Nationale Energieverkenning.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat het cumulatieve effect is van de stijging van de tarieven van de energiebelasting en de daling van de Opslag Duurzame Energie per jaar. Uitgaande van het onderhavige wetsvoorstel Belastingplan 2018 en het wijzigingsvoorstel van de Wet opslag duurzame energie (ODE)<sup>34</sup> worden in onderstaande tabel de effecten die optreden bij de ODE en de energiebelasting afzonderlijk weergegeven, inclusief hun doorwerking op de bijdrage voor een gemiddeld huishouden. Uit de tabel blijkt dat ondanks de tijdelijke verhoging van de energiebelasting in 2018 een gemiddeld huishouden in 2018 circa € 30 euro per jaar minder ODE en energiebelasting verschuldigd is dan bij het afsluiten van het Regeerakkoord Rutte II werd voorzien. In 2019 bedraagt dit voordeel voor een gemiddeld huishouden circa € 45 per jaar.

<sup>33</sup> <http://www.energieakkoordser.nl/Energieakkoord.aspx>.

<sup>34</sup> Kamerstukken II, 2016/2017, 34 762 nr. 3.

**Tabel 4: Effecten ODE en energiebelasting**

	ODE		EB		totaal	
	2018	2019	2018	2019	2018	2019
<b>Budgettair effect door Energieakkoord in mln euro (-/- = lastenverlichting)</b>	- 550	- 725	200	200	- 350	- 525
<b>Tariefmutaties door uitvoering Energieakkoord</b>						
<b>aardgas in cent/m<sup>3</sup></b>						
0-170.000 m <sup>3</sup>	- 1,46	- 1,93	0,53	0,53	- 0,93	- 1,39
170.000-1.000.000 m <sup>3</sup>	- 0,54	- 0,72	0,20	0,20	- 0,34	- 0,52
1.000.000-10.000.000 m <sup>3</sup>	- 0,20	- 0,26	0,07	0,07	- 0,13	- 0,19
> 10.000.000 m <sup>3</sup>	- 0,11	- 0,14	0,04	0,04	- 0,07	- 0,10
<b>elektriciteit in cent/kWh</b>						
0-10.000 kWh	- 0,68	- 0,89	0,25	0,25	- 0,43	- 0,65
10.000-50.000 kWh	- 0,92	- 1,21	0,33	0,33	- 0,59	- 0,88
50.000-10.000.000 kWh	- 0,24	- 0,32	0,09	0,09	- 0,16	- 0,23
>= 10.000.000 kWh	- 0,01	- 0,01	0,00	0,00	- 0,01	- 0,01
<b>Effect op energierekening gemiddeld huishouden</b>						
EB over aardgas (1.420 m <sup>3</sup> )	- 21	- 27	8	8	- 13	- 20
EB over elektriciteit (2.800 kWh)	- 19	- 25	7	7	- 12	- 18
<b>Totaal effect gemiddeld huishouden incl. 21% btw</b>	- 48	- 63	17	17	- 31	- 46

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom de regeling niet structureel wordt ingevoerd. De verhoging van de energiebelasting voor twee jaar is afgesproken ter dekking van de financiële afspraken die het Rijk heeft gemaakt in het Energieakkoord. In het Energieakkoord heeft het Rijk afgesproken om € 400 miljoen beschikbaar te stellen voor energiebesparing in de huursector. Dit heeft vorm gekregen in de stimuleringsregeling energieprestatie huursector ter ondersteuning van de doelstellingen van verhuurders in het Energieakkoord.

De leden van de fracties van GroenLinks en de PvdD vragen of de verhoging van de energiebelasting die voor de helft neerslaat bij bedrijven en voor de andere helft bij huishoudens in verhouding is met de hoeveelheid energie die wordt verbruikt en, zo nee, of het niet eerlijker zou zijn om grootste deel van de lasten van de verhoging neer te laten slaan bij grote bedrijven. In het Energieakkoord is vastgelegd dat de verhoging van de energiebelasting voor 50% neerslaat bij bedrijven en voor 50% bij huishoudens. Bij de keuze van deze lastenverdeling over huishoudens en bedrijven zijn de gevolgen voor huishoudens en bedrijven in samenhang gewogen. De intentie om de koopkracht van huishoudens zoveel mogelijk te ontzien, is daarbij afgewogen tegen het effect van een lastenverzwaring op de concurrentiepositie van bedrijven. De concurrentiepositie ten opzichte van buitenlandse bedrijven kan door een forse lastenverzwaring negatief worden beïnvloed. Anderzijds zal een eenzijdige focus op het vermijden van lastenverzwaringen voor bedrijven ertoe leiden dat de koopkracht van huishoudens onevenredig sterk wordt benadeeld. Deze afweging heeft ook geleid tot de keuze om bij de ODE een degressieve tariefstructuur te hanteren die vergelijkbaar is met de energiebelasting. Daarbij mag niet uit het oog worden verloren dat met bedrijven aanvullende afspraken lopen om verdergaande energiebesparing te realiseren. Deze afspraken zijn vastgelegd in de Meerjarenspraak Energie-efficiëntie ETS-ondernemingen (het MEE-convenant) en de



Meerjarenafspraak Energie-Efficiëntie 2001–2020 (MJA3).<sup>35</sup> Aanvullend op deze meerjarenafspraken zijn bindende afspraken gemaakt in het Energieakkoord. Bedrijven zullen ter realisering van deze afspraken extra kosten maken. Alles afwegende vindt het kabinet de gekozen verdeling van de verhoging van de energiebelasting tussen huishoudens en bedrijven in het Energieakkoord evenwichtig.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom naast de buffer die is afgesproken van € 375 miljoen ook nog € 200 miljoen moet worden gedekt door verhoging van de energiebelasting. De tijdelijke verhoging van de energiebelasting met € 200 miljoen volgt uit de afspraken in het Energieakkoord.

De leden van de fractie van de SP vragen in hoeverre de energieprestatievergoeding (EPV) er zorg voor draagt dat de energierekening voor huishoudens gaat zakken. Door de goede isolatie en opwek van energie op de woning daalt de energierekening van de huurder in een woning die voldoet aan de eisen van de EPV aanzienlijk. Tegenover de lagere energierekening staat dan de EPV die de huurder aan de verhuurder betaalt. Het kabinet heeft er niet voor gekozen wettelijk af te dwingen dat de woonlasten van de huurder moeten dalen. Wel zijn er enkele waarborgen om te voorkomen dat de woonlasten van de huurder per saldo stijgen. Ten eerste moet de huurder instemmen met de EPV en de daaraan gekoppelde woningrenovatie. De verhuurder is daarbij verplicht de huurder te informeren over de gevolgen van de renovatie voor zijn energiegebruik. De huurder kan daardoor inschatten wat de financiële consequenties zijn en of hij het voorstel van de verhuurder een goed voorstel vindt. Ten tweede werkt het kabinet aan een wettelijk vast te leggen woonlastenwaarborg, als uitwerking van de motie van het lid De Vries.<sup>36</sup> Voorts is de huurder in een woning die aan de eisen van de EPV voldoet beter beschermd tegen eventuele stijging van energietarieven, bijvoorbeeld dankzij de goede isolatie van de woning.

De leden van de fractie van de SP vragen wat er terecht is gekomen of nog komt van de beloofde lastenverlichting van € 8,5 miljard in het Energieakkoord. In het Energieakkoord uit 2013 is de doelstelling voor hernieuwbare energie gewijzigd van 16% in 2020 naar 14% in 2020 en 16% in 2023. Dit heeft geleid tot een verlaging van de geplande subsidie-uitgaven voor hernieuwbare energie. De tarieven van de ODE zijn daarmee samenhangend verlaagd ten opzichte van de originele planning uit het regeerakkoord. Dat leidt tot een lastenverlichting van in totaal € 8.525 miljoen in de jaren 2017 tot en met 2032. Dat bedrag is als volgt verdeeld over de jaren.

Tabel 5.

	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	gemiddeld per jaar 2024–2032	totaal
<b>budgettair effect SDE+=verlaging ODE</b>	- 200	- 550	- 725	- 750	- 950	- 800	- 600	- 439	- 8.525

<sup>35</sup> <http://www.rvo.nl/subsidies-regelingen/meerjarenafspraken-energie-efficiency/over-de-convenanten>.

<sup>36</sup> Kamerstukken II, 2015/16, 34 228, nr. 22.

### 9.3. Uitbreiding stadsverwarmingsregeling

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom het niet mogelijk is gebleken om in plaats van de verruiming van de stadsverwarmingsregeling een oplossing binnen de regeling Subsidie Duurzame Energie plus (SDE+) te vinden. De regeling SDE+ subsidieert de onrendabele top van de duurzaam opgewekte warmte. De regeling is generiek vormgegeven. De subsidiebedragen worden vastgesteld aan de hand van een referentie-installatie en gelden voor alle duurzame opties binnen een categorie. Binnen de verschillende categorieën voor warmte kunnen zowel projecten voor stadsverwarming als andere vormen van warmtelevering vallen. ECN heeft onderzocht of het mogelijk is om bij de berekening van de subsidiebedragen rekening te houden met het belastingnadeel dat optreedt bij de omschakeling van restwarmte naar duurzame warmte.<sup>37</sup> ECN concludeert dat de interactie tussen de verschillende vergroeningsopties en de energiebelasting zo casus specifiek is, dat deze moeilijk tot niet is te ondervangen in een generieke regeling als de SDE+.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom de stadsverwarmingsregeling ook wordt uitgebreid tot biomassa. Deze leden vragen voorts waarom de stadsverwarmingsregeling in stand wordt gehouden voor aardgas. De achterliggende gedachte van de stadsverwarmingsregeling is het creëren van een prikkel voor de nuttige inzet van restwarmte. Warmte is niet belast binnen de energiebelasting. Het energiebelastingvoordeel van de stadsverwarmingsregeling ziet in de praktijk op aardgas dat wordt verbruikt in hulpketels die deel uitmaken van de installatie voor stadsverwarming. Deze hulpketels vangen de piekvraag op en dienen als back-up. In de motie van het lid Grashoff, aangenomen bij behandeling van het Belastingplan 2017, is het kabinet verzocht om maatregelen te nemen zodat stadsverwarmingen bij omschakeling van gasgestookte ketels naar het gebruik van hernieuwbare bronnen niet geconfronteerd worden met een verhoging van energiebelasting op het aardgas gebruikt in de hulpketels.<sup>38</sup> Tijdens de parlementaire behandeling zijn in ieder geval biomassa en geothermie genoemd als mogelijke vormen van omschakeling.<sup>39</sup> Het kabinet heeft onderzoek gedaan naar de in de motie van het lid Grashoff genoemde verhoging van energiebelasting. Uit dat onderzoek is gebleken dat bepaalde duurzame warmteprojecten binnen de huidige fiscale systematiek een energiebelastingnadeel hebben ten opzichte van warmteprojecten waar wel grotendeels gebruik wordt gemaakt van restwarmte. Het nadeel doet zich voor bij warmteprojecten op basis van aardwarmte of warmte uit biomassa. Met het aannemen van de motie van het lid Grashoff heeft een meerderheid van de uw Kamer het kabinet verzocht om dat nadeel weg te nemen. In de brief aan uw Kamer van 4 juli 2017 heb ik aangegeven de motie van het lid Grashoff te zullen uitvoeren met de voorgestelde aanpassing van de energiebelasting.<sup>40</sup>

De leden van de fractie van de SP vragen in hoeverre het gaat om duurzame vormen van verwarmen. Wat wordt bedoeld met vaste biomassa en welke vormen van biomassa vallen hieronder, zo vragen deze leden. De stadsverwarmingsregeling wordt uitgebreid tot aardwarmte en warmte opgewekt met vaste of vloeibare biomassa. Het zal in het geval van vaste biomassa veelal gaan om installaties die gebruik maken van houtige biomassa afkomstig van reststromen uit de bosbouw, zoals snoei- en dunningshout. Deze vormen van biomassa zijn meestal

<sup>37</sup> S.M. Lensink, C.L. van Zuijlen (2015), Aanvullend onderzoek correctiebedragen SDE+-regeling, December 2015.

<sup>38</sup> Kamerstukken II 2016/17, 34 552 nr. 67.

<sup>39</sup> Kamerstukken II 2016/17, 34 552, nr. 70, blz. 100.

<sup>40</sup> Kamerstukken II 2016/17, 34 552 nr. 86.

afkomstig uit de regio, van bronnen zoals Staatsbosbeheer of gemeentelijke plantsoendiensten. Conform Europese afspraken geldt energie uit biomassa als hernieuwbare energie. De SDE+ regeling, waar installaties naar verwachting altijd aanvullend gebruik van zullen maken, stelt duurzaamheidseisen aan installaties die gebruik maken van vloeibare biomassa, op basis van de richtlijn hernieuwbare energie. Voor projecten met als referentiebrandstof snoei- en dunningshout worden geen duurzaamheidseisen gesteld aangezien de duurzaamheidsrisico's onder andere vanwege de regionale oorsprong beperkt zijn en niet opwegen tegen de hogere administratieve lasten.

Voorts vragen de leden van de fractie van de SP naar het risico van restwarmtelevering door kolencentrales, waarbij de centrale niet meer kan sluiten omdat het warmteaanbod anders wegvalt. De voorgestelde uitbreiding van de stadsverwarmingsregeling stimuleert de inzet van restwarmte uit kolencentrales niet. Met de uitbreiding wordt juist bewerkstelligd dat bij omschakeling van fossielgestookte warmtelevering naar duurzame warmtebronnen zoals aardwarmte geen energiebelastingnadeel optreedt. Momenteel levert slechts één kolencentrale warmte aan een warmtenet. Om het risico op «lock in» te voorkomen en de continuïteit van levering te waarborgen is het van belang dat er op termijn vervanging plaatsvindt door andere warmtebronnen. De voorgestelde uitbreiding van de stadsverwarmingsregeling verbetert de business case van deze duurzame warmtebronnen en draagt daarmee bij aan de mogelijkheden om warmtenetten in toenemende mate te verduurzamen.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de dekking van de budgettaire derving als gevolg van de uitbreiding van de stadsverwarmingsregeling. Zijn voor deze dekking andere mogelijkheden onderzocht, zo vragen deze leden. De leden van de fractie van de PvdD vragen of de dekking niet in de vierde belastingschijf gezocht moeten worden. De dekking voor het uitbreiden van de stadsverwarmingsregeling is meegenomen in de budgettaire besluitvorming rond het Belastingplan 2018. Hierbij is een integrale afweging gemaakt van de budgettaire effecten van verschillende maatregelen. De keuze is gemaakt om de dekking binnen het domein van de energiebelasting te houden, waar de derving zich ook voordoet. Concreet doet de derving zich voor bij het blokverwarmingstarief, dat gelijk is aan het tarief in de eerste schijf. Daarom is besloten de uitbreiding van de stadsverwarmingsregeling te dekken met een tariefsverhoging van de eerste schijf en het bijbehorende blokverwarmingstarief. De lasten van een dekking door verhoging van de vierde schijf op aardgas zouden terechtkomen bij een relatief kleine groep bedrijven. De dekking binnen de eerste schijf op aardgas zorgt voor een meer generieke verdeling van de lasten van de verhoging.

## **10. Invorderingswet 1990**

De leden van de fractie van de VVD vragen in welke gevallen er in Nederland sprake is van een verleggingsregeling voor de omzetbelasting. De verleggingsregeling voor de omzetbelasting geldt in verschillende situaties, die meestal niet gerelateerd zijn aan verkopen waarbij pand- of hypotheekhouders of executanten betrokken zijn. Zo geldt de verleggingsregeling in bepaalde situaties bij onderaanneming en het uitlenen van personeel, verkoop van afval en oude materialen en bij de verkoop van goud. Voor een uitputtende opsomming van de situaties waarin de btw-heffing is verlegd, wordt korthedshalve verwezen naar de artikelen 24ba en 24bb van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat, naast een hogere inningsopbrengst, de voor- en nadelen zijn van de introductie van een aansprakelijkheid van pandhouders, hypotheekhouders en executanten in meer algemene zin en wat de gevolgen zijn voor de betrokken partijen buiten de Belastingdienst. De voorgestelde maatregel heeft, naast de hogere inningsopbrengst, tot gevolg dat de lopende discussies (en procedures) over de reikwijdte van bestaande verleggingsregelingen in de praktijk aan belang inboeten; met de maatregel komt er definitief duidelijkheid over de vraag aan wie de omzetbelastingcomponent van verpande en verhuypothekeerde zaken toekomt. Daarnaast heeft de maatregel op handhavinggebied een belangrijk voor- en nadeel. Een voordeel is dat de maatregel financiers stimuleert om de ondernemer de gelegenheid te geven om zelf de omzetbelasting te voldoen aan de Belastingdienst. In die gevallen hoeft de Belastingdienst geen extra capaciteit in te zetten om de belastingschuld te innen. Een nadeel is dat in de gevallen waarin de ondernemer geen btw heeft voldaan, de Belastingdienst er doorgaans pas achteraf en na onderzoek achter komt dat (een deel van) de verschuldigde omzetbelasting betrekking heeft op de levering van verpande of verhuypothekeerde zaken. Dit blijkt namelijk niet uit de aangifte omzetbelasting. In die gevallen vergt de maatregel wel extra capaciteit. Voor de pandhouder, de hypotheekhouder en de executant ten slotte, is de keerzijde van de hogere inningsopbrengst dat zij er rekening mee moeten houden dat de btw-component van de opbrengst van de verpande en verkochte zaken zal moeten worden afgestaan aan de Belastingdienst. Deze keerzijde acht het kabinet gerechtvaardigd omdat de omzetbelasting ter zake van de levering van verpande en verhuypothekeerde zaken naar de mening van het kabinet aan de Staat behoort toe te komen.

De leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre dit voorstel in lijn is met de Europese BTW-richtlijn. Deze leden vragen daarnaast in hoeverre de aansprakelijkheid in strijd is met het evenredigheidsbeginsel, zoals dat door het HvJ EU is geformuleerd en waarom er niet wordt toegevoegd dat diegene wist of behoorde te weten dat er omzetbelasting verschuldigd is.

De BTW-richtlijn laat ruimte om een ander dan de belastingschuldige hoofdelijk aansprakelijk te maken voor de belastingschuld. Volgens het evenredigheidsbeginsel, zoals dat door het HvJ EU is geformuleerd, is een aansprakelijkheidsbepaling evenredig als de aansprakelijkgestelde wist of behoorde te weten dat de omzetbelasting niet betaald zou worden. Hiervan is bij de voorgestelde maatregel sprake. De pandhouder oefent zijn pandrecht namelijk pas uit op het moment dat de belastingschuldige in verzuim is met de betaling van zijn schuld. Het is dan ook aannemelijk dat de pandhouder wist of redelijkerwijs had kunnen vermoeden dat de eigenaar van de in pand gegeven zaak in betalingsproblemen verkeerde en dat de omzetbelasting hoogstwaarschijnlijk niet zou worden voldaan. Bovendien wordt de pand- of hypotheekhouder of executant pas aansprakelijk als de omzetbelasting bij hem terecht is gekomen. De door de NOB en de leden van de fractie van de VVD genoemde jurisprudentie ziet in dit opzicht op andere situaties. In het arrest Vlaamse Oliemaatschappij NV (C-499/10) gaat het over een derde die aansprakelijk wordt gesteld, waarbij deze derde de omzetbelasting nooit heeft ontvangen. In de zaak Federation of Technological Industries e.a. (FTI), (zaak C-384/04) heeft het HvJ EU geoordeeld dat aansprakelijkheidsbepalingen rechtens aanvaardbaar zijn maar dat die dienen te voldoen aan de algemene rechtsbeginselen die deel uitmaken van de communautaire rechtsorde, met name het rechtszekerheids- en het evenredigheidsbeginsel. Anders dan in de zaak van de Vlaamse oliemaatschappij sluit onderhavige maatregel aan bij degene die feitelijk de opbrengst ontvangt en dus ook in staat is de omzetbelasting af te dragen.

De leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre er sprake is van een tegenbewijsregeling en zo nee, waarom deze niet is opgenomen. De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe wordt omgegaan met pandhouders die evident te goeder trouw zijn. Door de vormgeving van de maatregel is een vorm van tegenbewijs niet nodig. De pandhouder, hypotheekhouder of executant kan alleen aansprakelijk worden gesteld als hij de omzetbelasting heeft ontvangen. Dit moet de Belastingdienst bewijzen. Als de Belastingdienst niet kan bewijzen dat de pandhouder, hypotheekhouder of executant de omzetbelasting heeft ontvangen, dan kan de Belastingdienst hem niet aansprakelijk stellen. Goeder of kwader trouw van de pandhouders speelt daarbij geen rol.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe ondernemers die factoringdiensten aanbieden worden geraakt door dit voorstel. Ook de NOB benoemt dit punt in haar reactie. De leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre deze ondernemers hier gevolgen van ondervinden en in hoeverre het kabinet dit terecht vindt. De voorgestelde maatregel is niet van toepassing op de omzetbelastingcomponent begrepen in de betalingen die gedaan worden aan factoringmaatschappijen. In de voorgestelde wettekst wordt daarom gesproken van «de omzetbelasting die verschuldigd is ter zake van de levering van een zaak». Leveringen van vorderingen, en daarmee situaties van factoring, worden dus niet door de voorgestelde maatregel geraakt. De doelgroep van de voorgestelde maatregel betreft de pand- en hypotheekhouder alsmede de executant die zich verhalen op de omzetbelastingcomponent die begrepen is in de opbrengst van de uitgewonnen zaak. In de Leidraad Invordering 2008 zal ook worden opgenomen dat op diensten van ondernemingen die zich bezig houden met factoring, het voorgestelde artikel 42d van de Invorderingswet 1990 (IW 1990) niet van toepassing is.

De leden van de fracties van de VVD en de CDA vragen naar het verband tussen de voorgestelde maatregel en de zaak Geddes&Gillmore waarover recent prejudiciële vragen zijn gesteld aan de Hoge Raad.<sup>41</sup> In de genoemde zaak gaat het onder meer om de vraag of de omzetbelasting die verschuldigd is in verband met levering van verpande zaken met medewerking van de faillissementscurator, tot de boedelschulden moet worden gerekend. Als deze vraag door de Hoge Raad bevestigend wordt beantwoord, dan zal de voorgestelde aansprakelijkheidsbepaling enigszins aan belang inboeten. Immers als een curator in een faillissementsituatie instemt met verkoop door de pand- of hypotheekhouder of de zaak zelf verkoopt ten behoeve van de pand- of hypotheekhouder, dan zal hij voortaan bedingen dat de verschuldigde omzetbelasting wordt voldaan. Een aansprakelijkheidstelling is in die gevallen niet nodig. Wel blijft de voorgestelde aansprakelijkheidsbepaling van belang in situaties binnen faillissement waarin de curator geen medewerking verleent aan de pand- en hypotheekhouder en in situaties buiten faillissement.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de aanleiding van de onderhavige wijziging is geweest. De directe aanleiding is het relatief grote aantal faillissementen van retailondernemingen in de afgelopen periode. In het kader van de liquidatie werd er daarbij veelal voor gekozen de verpande voorraden te verkopen aan particulieren; de verkoopopbrengst van deze voorraden inclusief de daarover verschuldigde omzetbelasting kwam terecht bij de pandhouders, terwijl de belastingschuldige niet aan zijn verplichtingen voor de omzetbelasting voldeed.

---

<sup>41</sup> Rechtbank Amsterdam 5 juli 2017, nr C/13/608425 / HA ZA 16-512, ECLI:NL:RBAMS:2017:4726.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat er gebeurt als pand- en hypotheekhouders zich in een faillissementsituatie niet verhalen op de omzetbelasting. De voorgestelde maatregel bepaalt dat pand- en hypotheekhouders slechts aansprakelijk zijn voor zover zij zich hebben verhaald op de omzetbelastingcomponent van het door de koper betaalde bedrag. Als in een faillissementsituatie de opbrengst van de verpande of verhypothekerde zaak in de boedel terechtkomt en die opbrengst niet ten goede komt aan de pand- of hypotheekhouder, maar bijvoorbeeld volledig wordt gebruikt om het salaris van de curator te betalen, dan is die pand- of hypotheekhouder niet aansprakelijk voor de omzetbelasting die ter zake van de levering van de verpande of verhypothekerde zaak verschuldigd is. Als de (omzetbelastingcomponent van de) opbrengst wel ten goede komt aan de pand- of hypotheekhouder, omdat de curator deze aan hem uitbetaalt, dan is de pand- of hypotheekhouder wel aansprakelijk voor de verschuldigde omzetbelasting.

## **11. Belastingwet BES**

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom er in eerste instantie is gekozen voor tijdelijk lagere ABB-tarieven op de bovenwinden. De reden voor de lagere ABB-tarieven was de andere startpositie van de bovenwinden ten opzichte van Bonaire. Bonaire kende voorheen – soms hoge – invoerrechten en een omzetbelasting (OB) van 5%; een OB die ook van toepassing was bij invoer. Die invoerrechten en OB zijn vervallen bij de introductie van de ABB op Bonaire met een ABB-tarief van 8% voor de invoer van goederen. De bovenwinden kenden echter geen invoerrechten en hadden voor ondernemers alleen een belasting op bedrijfsomzetten van 3%. Ook om de lokale economie op Sint Eustatius en Saba te stimuleren is bij de invoering van het fiscale stelsel op de BES-eilanden besloten dat op de bovenwinden tijdelijk lagere ABB-tarieven zouden gaan gelden. In verband met de door de Evaluatiecommissie Caribisch Nederland uitgevoerde evaluatie, die ook het fiscale stelsel betrof, is de looptijd van het verlaagde ABB-tarief voor Sint Eustatius en Saba al tweemaal met een jaar verlengd. Het niet verlengen van het verlaagde ABB-tarief acht het kabinet ongewenst omdat met ingang van 1 januari 2018 de prijzen zullen stijgen, terwijl het prijsniveau op de Sint Eustatius en Saba al relatief hoog is, dit in antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de VVD wat de gevolgen zijn als de tijdelijk lagere tarieven komen te vervallen. De leden van de fractie van de VVD vragen ten slotte naar de stand van zaken en de planning van eventueel in te voeren wijzigingen in het fiscale stelsel van Caribisch Nederland. Zoals blijkt uit de kabinetsreactie op het rapport van de evaluatiecommissie Spies ligt het voor de hand om maatregelen te treffen voor de BES-eilanden, mede op fiscaal gebied. De uitwerking en de planning van dit pakket aan maatregelen wordt echter overgelaten aan een volgend kabinet.

## **12. Budgettaire aspecten**

De leden van de fractie van de VVD welk deel van het koopkrachtpakket wordt ingezet voor intensiveringen in de uitgaven en toeslagen. Voorst vragen deze leden hoe het bedrag van € 59 miljoen voor de koopkrachtmaatregelen zich verhoudt tot een lastenverlichting van € 92 miljoen. In de hierna opgenomen tabel zijn zowel de inkomsten- als uitgavenmaatregelen uit het koopkrachtpakket opgenomen. Dit geeft inzicht in de maatregelen die zijn genomen aan de uitgavenkant en de toeslagen. In de budgettaire tabel bij het Belastingplan 2018 zijn alleen de maatregelen uit het pakket opgenomen die ook in het wetsvoorstel Belastingplan 2018 worden geregeld. Concreet gaat het dan om de verhoging van de ouderenkorting, de verlaging van de algemene heffingskorting en de verlaging van de alleenstaande ouderenkorting. Deze drie maatregelen



samen hebben een lastenverlichtend effect van € 92 miljoen. De genoemde € 59 miljoen is het budgettaire effect van het gehele koopkrachtpakket.

**Tabel 6: Overzicht koopkrachtpakket Belastingplan 2018 (miljoenen euro, + is lastenverzwaring, saldooverslechterend)**

Maatregelen inkomensbeleid	2018
Verhoging ouderenkorting	187
Verlaging algemene heffingskorting	- 75
Verlaging alleenstaande ouderenkorting	- 20
Verhoging zorgtoeslag	310
Temporiseren afbouw AHK in bijstand	20
Verhoging bedrag 2 <sup>e</sup> kind kindgebonden budget	36
Verlaging Inkomensondersteuning AOW	- 31
Reservering koopkrachtreparatie	366
<b>Totaal</b>	<b>59</b>

De leden van de fractie van de VVD juichen de extra informatie over de ramingen en de certificering door het CPB toe. Deze leden vragen welke stappen zijn en worden genomen om steeds accurater te ramen en om gedragseffecten beter mee te nemen in het budgettaire beeld. Het kabinet is permanent bezig om te kijken of verbetering mogelijk is van de raming van budgettaire effecten van fiscale maatregelen. Er wordt bijvoorbeeld samengewerkt met de Belastingdienst om voor de ramingen gebruik te maken van meer en betere aangifte- en aanslaggegevens. Om de schatting van gedragseffecten te verbeteren, wordt onder meer overleg gevoerd met het CPB en wordt de wetenschappelijke literatuur gevolgd.

De leden van de fractie van het CDA vragen vanaf welke budgettaire omvang het kabinet een maatregel in het Belastingplan opneemt. In het wetsvoorstel Belastingplan worden de maatregelen met een budgettair effect opgenomen. Wanneer er geen budgettair effect is of de opbrengst op nihil wordt geraamd, dan wordt de maatregel in beginsel opgenomen in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen. Van een nihil-opbrengst is sprake wanneer het budgettaire effect kleiner is dan € 0,5 miljoen. Hierbij wordt uitgegaan van het lastenrelevante effect.

### **13. Uitvoeringskosten Belastingdienst**

De leden van de fractie van de VVD vragen of de uitvoeringskosten en de complexiteit voor de Belastingdienst per saldo toe- of afnemen dankzij het Belastingplan 2018 en aanverwante wetten. Het pakket Belastingplan 2018 laat per saldo een afname in uitvoeringskosten zien van bijna € 0,5 miljoen. Het beeld voor de complexiteit ziet er als volgt uit: er zijn 40 maatregelen die de complexiteit niet raken en 20 die bijdragen aan complexiteitsreductie (aangegeven met een groene vlag in de uitvoeringstoets bij complexiteitsreductie). Bij zes voorstellen (aangegeven met een gele vlag in de uitvoeringstoets bij complexiteitsreductie) neemt de complexiteit voor de Belastingdienst als gevolg van het voorstel toe. Daarbij dient te worden opgemerkt dat complexiteitsverhogingen en -verlagingen niet zonder meer te salderen zijn, omdat de mate waarin ze bijdragen verschillend zijn.

### **14. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger**

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom de paragraaf «Gevolgen voor bedrijfsleven en burger» maar één alinea bevat. Zoals gebruikelijk wordt in de paragraaf over de gevolgen van de voorgestelde maatregelen voor de regeldruk voor burgers en bedrijven op macroniveau

informatie gegeven. Dit gebeurt in ieder geval in kwalitatieve zin en in de gevallen waarin sprake is van meer dan verwaarloosbare gevolgen, wordt ook een kwantitatieve duiding gegeven. Daarmee is ook de vraag van deze leden beantwoord waarom er bijvoorbeeld niet expliciet aandacht is besteed aan de gevolgen voor de Waddenveren van de aanpassing van de tariefbepalingen in de omzetbelasting met betrekking tot zeeschepen. Deze zijn namelijk verwaarloosbaar, zoals ook uitdrukkelijk in deze paragraaf is vermeld. Daarmee is er naar mijn mening geen aanleiding om in de toekomst meer aandacht te besteden aan de gevolgen voor de regeldruk, waar deze leden naar vragen.

De leden van de fractie van D66 vragen op basis waarvan het kabinet stelt dat de verzwaring van de administratieve lasten als gevolg van de aanpassing van de btw-regeling voor zeeschepen zo gering is dat deze als verwaarloosbaar kan worden aangemerkt. De verzwaring van de administratieve lasten die kan optreden bestaat voor bedrijven die zeeschepen leveren hierin dat deze zich er voortaan van moeten vergewissen dat die zeeschepen door degene aan wie geleverd wordt ook daadwerkelijk worden gebruikt voor de vaart op volle zee. Voor de exploitanten van zeeschepen die niet voor de vaart op volle zee worden gebruikt, en daardoor niet meer in aanmerking komen voor het btw-tarief, kan er een verzwaring van de administratieve lasten optreden in de situatie dat de exploitant een btw-vrijstelling toepast voor zijn diensten verricht met dat schip. In dat geval zal het vanuit commerciële overwegingen (aftrek van voorbelasting) nodig kunnen worden geacht om af te zien van de vrijstelling. Dan zal er door de verplichting om aangifte voor de omzetbelasting te doen sprake zijn van een toename van de administratieve lasten. Gelet op enerzijds het geringe aantal leveranciers en exploitanten van (zee)schepen en anderzijds de geringe hoogte van de kosten van de als administratieve lasten te kenmerken werkzaamheden die deze belanghebbenden moeten gaan verrichten, is de verwachting dat deze administratieve lasten zo gering zullen zijn dat deze als verwaarloosbaar kunnen worden aangemerkt.

In antwoord op vragen van de leden van de fractie van de PvdD inzake de gevolgen van de voorgestelde maatregelen voor burgers en bedrijven merk ik het volgende op. De verhouding van de verzwarings in zijn totaliteit tot de verhouding tussen bedrijfsleven en burgers, waarnaar deze leden vragen, ondervindt door de in dit wetsvoorstel voorgestelde maatregelen geen verandering, aangezien de effecten van die maatregelen voor de administratieve lasten als verwaarloosbaar zijn aan te merken (dan wel – wat betreft de afvalstoffenbelasting – nog niet geraamd kunnen worden). Ook voor de door deze leden specifiek genoemde verhoging van het tarief van de eerste schijf voor aardgas in de energiebelasting die dient ter dekking van de verruiming van de stadsverwarmingsregeling heeft geen gevolgen voor de administratieve lasten van bedrijven en burgers en daarmee ook niet voor de lastenverhouding tussen grootverbruikers en kleinverbruikers.

## **15. Overige**

De leden van de fractie van de VVD vragen wanneer de nadere regelgeving komt voor de maatregelen in het Belastingplan 2017 die kwalificeren als staatssteun. Ondernemers die gebruik willen maken van deze maatregel hebben behoefte aan duidelijkheid en zekerheid hierover. Ik ga ervan uit dat deze leden de versoepelde gebruikelijkloonregeling voor directeur-groootaandeelhouders (dga's) van innovatieve start-ups bedoelen en de maatregel die bij amendement van het lid De Vries op het Belastingplan 2017 is aangenomen inzake aandelenopties die door innovatieve start-ups aan werknemers worden toegekend. De nadere regelgeving voor de eerstgenoemde maatregel bestaat al en is vastgelegd in artikel 3.6a

van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011. De belastingplichtige die gebruikmaakt van deze maatregel vult een de-minimisverklaring in en verstrekt deze aan RVO.nl. Pas nadat uit de daaropvolgende melding van RVO.nl blijkt dat het de-minimisplafond niet wordt overschreden als gevolg van het toepassen van de versoepeling van de gebruikelijkloonregeling, mag deze versoepeling worden toegepast. Hierbij wordt uitgegaan van de door de inhoudingsplichtige aangeleverde gegevens en de wettelijke formule voor de vaststelling van het steunbedrag voor deze regeling. Beoogd wordt een vergelijkbare regeling voor de aandelenoptie-maatregel op te nemen in de eerstvolgende eindejaarsregeling. Het aangenomen amendement van het lid De Vries is voorzien van een inwerkingtredingsdatum op 1 januari 2018.

De Staatssecretaris van Financiën,  
E.D. Wiebes