Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken

Ministerie van Financiën

Minute Formulier

(in te vullen door de Algemene Secretarie) naar werkvb.	daglijstnr.	getypt	gecoll.	UITERSTE VERZENDDATUM (alleen bij spoedbehandeling)
naar postk.	verzonden	classificatienr.	in circulatie	2/12

onderdeel, subonderdeel
DIRECTIE ALGEMENE FISCALE POLITIEK

redacteur, datum en par 10.1.d 30 november 2011

rubricering

vertalen in het

AAN
Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

geldelijk bezwaar (in te vullen door Centr. dir. FEZ.)

jaar	artikel	post	bedrag

vorige stukken / geraadpleegde stukken

kenmerk afzender	datum referte	correspondentienr.	doorkiesnr.	datum
		AFP 2011-893	10.1.d	– 2 DEC. 2011

onderwerp
Memorie van antwoord pakket Belastingplan 2012

wijzigingen, aantekeningen interne aanwijzingen

TREFWOORD:
Belastingplan

tekst met daaronder afschriften voor

papieren
versie is al
verstuurd

Kopie bestemd voor:
10.1.d

M.F. 15

te tekenen door	bijlagen	functionaris	onderdeelspar.		
stas	-memorie van antwoord - concept BBBB	datum en paraaf			

onderdeel c.q. functionaris	DB DV	AFEP	Uitvbeleid	AFEP	DGFZ		stas		
datum en paraaf	medeparaaf 10.1.d	1/12		10.1.d 1/12		eindparaaf	10.1.d 2/12		

Ministerie van Financiën

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal
Postbus 20017
2500 EA 'S-GRAVENHAGE

Directie Algemene Fiscale Politiek

Korte Voorhout 7
2511 CW Den Haag
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
www.minfin.nl

Inlichtingen

10.1.d

Datum - 2 DEC. 2011

Betreft Wetsvoorstellen Belastingplan 2012, Overige fiscale maatregelen 2012, Geefwet, Wet uitwerking autobrief

Ons kenmerk
AFP/2011/893

Uw brief (kenmerk)

Bijlagen
2

Geachte voorzitter,

Hierbij bied ik u de memorie van antwoord inzake de bovenvermelde voorstellen van wet aan.

Tevens treft u bijgaand de conceptwijzigingen van het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst aan. Tijdens de plenaire behandeling van het pakket Belastingplan 2012 op 16 november 2011 in de Tweede Kamer heb ik toegezegd deze aan beide Kamers toe te sturen. De wijzigingen vloeien voort uit het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2012.

Hoogachtend,

de Staatssecretaris van Financiën,

10.1.d

mr. drs. F.H.H. Weekers

33 003 **Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2012)**

33 004 **Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige fiscale maatregelen 2012)**

33 006 **Wijziging van enkele belastingwetten (Geefwet)**

33 007 **Wijziging van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992, de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994, en enige andere wetten (Wet uitwerking autobrief)**

Memorie van antwoord

Inhoudsopgave

1. Belastingplan 2012 2
1.1 Algemeen 2
1.2 Afschaffing kleine belastingen 6
1.3 Vennootschapsbelasting algemeen 8
1.4 Renteaftrekbeperking overnameholding 11
1.5 Objectvrijstelling vaste inrichting 14
1.6 Dividendbelasting coöperaties 16
1.7 Bestedingsreserve 18
1.8 RDA 18
1.9 Zelfstandigen / ZZP'ers 20
1.10 Kindregelingen 22
1.11 Vitaliteitspakket 23
1.12 Koopkracht 25
1.13 30%-regeling 27
1.14 Tijdelijke verlaging overdrachtsbelasting 32
1.15 WOZ-waarde in de Successiewet 1956 32
2. Overige fiscale maatregelen 2012 32
2.1 Defiscalisering vorderingen/schulden krachtens erfrecht 32
2.2 Modernisering vrijstelling zorginstellingen 34
2.3 Vergrijpboete na verzuimboete bij nieuwe bezwaren 36
2.4 Bestrijden Edelweissroute 37
2.5 Eén bankrekeningnummer 40
2.6 BES-wetgeving 41
3. Geefwet 42
3.1 ANBI-status en commerciële activiteiten 42
3.2 Definitie ANBI 46
3.3 Giftenaftrek en multiplier giftenaftrek 46
3.4 SBBI's 49
3.5 Overig 49
4. Wet uitwerking autobrief 53
4.1 BPM 53
4.2 MRB 54
4.3 Maatregelen bijtelling LB/IB 54
4.4 Gasvormige brandstoffen en biobrandstoffen 55
5. Overig 57

00047

5.1 Fiscale agenda 57
5.2 Eigen woning 60
5.3 Motie Dijkgraaf 60
5.4 Systematiek van de begroting 61
5.5 Teruggaafregeling energiebelasting 63
5.6 Bedrijfsopvolgingsregelingen 63
5.7 Groen beleggen 64

1. Belastingplan 2012

1.1 Algemeen

Het kabinet heeft met belangstelling kennisgenomen van de vragen van de leden van de fracties van de VVD, de PvdA, het CDA, de SP, GroenLinks, D66 en de ChristenUnie. Het verheugt mij dat de leden van de fractie van de VVD en het CDA de drie speerpunten van het fiscale beleid, te weten vereenvoudiging, soliditeit en fraudebestendigheid onderschrijven. Ook ben ik blij met de instemming van de leden van de fractie van de VVD met de tijdelijke verlaging van het tarief van de overdrachtsbelasting en de maatregelen die het ondernemerschap in de culturele sector stimuleren. Voorts bedank ik de leden van de fractie van het CDA voor de steun voor de voorgestelde afschaffing van zeven kleine belastingen, het aangepaste voorstel voor de renteaftrekbeperking voor overnameholdings, het voorstel om de zelfstandigenaftrek op een vast bedrag te stellen en de verkenning naar de invoering van een winstbox. Ook waardeer ik de positieve reactie van de leden van de fractie van de SP op de brief van 21 november 2011 over de wijzigingen van het pakket Belastingplan 2012.[1] Voorts ben ik blij dat de leden van de fractie van de PvdA zich in grote lijnen kunnen vinden in het vitaliteitspakket.

Bij de beantwoording van de vragen is zoveel mogelijk de volgorde van het voorlopige verslag aangehouden. Voor zover de vraag in een andere paragraaf is beantwoord, is op de oorspronkelijke plaats van de vraag in het voorlopige verslag een verwijzing opgenomen naar het onderdeel waar die vraag is beantwoord.

De leden van de fractie van de PvdA uiten hun zorgen over het grote pakket maatregelen dat in korte tijd door de Eerste Kamer dient te worden beoordeeld. Zij hopen dat het kabinet het komend jaar met kracht inzet op een grotere spreiding van de fiscale wetsvoorstellen in de tijd. Uiteraard streeft het kabinet naar een zo groot mogelijke spreiding van wetgeving over het jaar. Wat eerder kan, zal eerder worden ingediend. Hierbij zijn er wel beperkingen. In de eerste plaats is eerdere indiening alleen mogelijk bij maatregelen zonder budgettaire gevolgen, of maatregelen die binnen dezelfde sfeer kunnen worden gedekt. In de tweede plaats zijn anders dan bij het pakket Belastingplan in beginsel geen spoedprocedures mogelijk. De procedure via het ambtelijk voorportaal, de onderraad, de

[1] Kamerstukken I 2011/12, 33 003, A.

00047

ministerraad en de Afdeling advisering van de Raad van State kost zonder spoedprocedures normaliter minimaal vier maanden. Dat betekent dat het concept wetsvoorstel half februari klaar moet zijn om het half juni in te dienen bij de Tweede Kamer. De voorbereidingen kunnen pas vanaf januari worden gestart omdat vrijwel alle capaciteit in het najaar nodig is voor het pakket Belastingplan en de bijbehorende lagere regelgeving. Voor 2012 heb ik het volgende voor ogen. In de vóór het zomerreces in te dienen Fiscale verzamelwet worden zoveel mogelijk maatregelen opgenomen. Voorts streef ik ernaar om vóór het zomerreces een afzonderlijk wetsvoorstel met betrekking tot Bosal in te dienen. Daarnaast zal ik me ervoor inspannen dat ook de in de Fiscale agenda aangekondigde wijzigingen op het terrein van het formele recht vóór het zomerreces naar de Tweede Kamer gaan. Als dit onverhoopt niet mogelijk blijkt, zal ik de beide Kamers vóór het zomerreces over deze twee onderwerpen schriftelijk informeren. Zowel de Tweede als de Eerste Kamer kunnen op basis hiervan dan in een vroeg stadium schriftelijk en/of mondeling met mij van gedachten wisselen. Deze werkwijze heb ik dit jaar ook gevolgd met de Fiscale agenda van 14 april 2011 en de autobrief van 1 juni 2011.

De vraag van de leden van de fractie van het CDA of goedwillende belastingplichtigen wel voldoende worden beschermd tegen een hoge boete wordt beantwoord in paragraaf 2.3.

De leden van de fractie van de SP vragen om een aansluittabel tussen de tabel uit de brief van 21 november jl.[2] (dit is een exact kopie van tabel 7 uit de memorie van toelichting) en tabel 2.3.1 van de Miljoenennota 2012. De totale lastenontwikkeling bestaat uit verschillende elementen. Naast fiscale maatregelen zoals opgenomen in het Belastingplan maken ook de sociale premies, de zorgpremie en de zorgtoeslag onderdeel uit van de totale lastenontwikkeling. De totale lastenontwikkeling voor 2012 wordt weergegeven in tabel 2.18 van de Miljoenennota 2012 (pagina 72). Hierin zijn alle lastenmaatregelen opgenomen (zowel uit het Regeerakkoord als na het Regeerakkoord), zowel de fiscale als de niet-fiscale maatregelen. De cijfers uit de brief van 21 november kunnen het beste worden vergeleken met tabel 2.18 van de Miljoenennota 2012 waarin de totale lastenontwikkeling wordt weergegeven. Als tussenstap wordt eerst de aansluiting gegeven tussen tabel 2.3.1 van de Miljoenennota 2012 uit de vraag en tabel 2.18.

Aansluiting tabel 2.3.1 en tabel 2.18 van Miljoenennota 2012
De aansluiting tussen de door de leden van de fractie van de SP genoemde 2,88 miljard uit tabel 2.3.1 uit de bijlage van de Miljoenennota 2012 en de 3,5 miljard uit tabel 2.18 van de Miljoenennota 2012 wordt weergegeven in tabel 2.3.2 in de bijlage van de Miljoenennota 2012. Het verschil tussen de ontvangsten (2,88 miljard) en de lastenontwikkeling (3,5 miljard) wordt veroorzaakt doordat een

[2] Kamerstukken I 2011/12, 33 003, A.

00047

aantal maatregelen geen gevolgen hebben voor de inkomsten, maar wel voor de lasten en vice versa. Daarnaast wijkt het lasteneffect in sommige gevallen af van het kaseffect zoals deze geboekt wordt in de inkomsten.

Aansluiting tabel 2.18 van Miljoenennota 2012 en tabel 2 brief
Tabel 2 bevat alleen fiscale maatregelen voor zover deze geregeld worden in het Belastingplan 2012. De mutaties in de sociale premies, zorgpremie en zorgtoeslag zijn dus niet verwerkt in deze tabel. Evenals maatregelen die niet geregeld worden in het belastingplan zoals bv. de invoering van de bankenbelasting of de reparatie van het Bosalgat. Aangezien deze elementen wel van belang zijn voor de totale lastenontwikkeling zijn deze wel onderdeel van de totale lastenontwikkeling van 3,5 miljard. Daarnaast waren er bij het Regeerakkoord ook enveloppemiddelen beschikbaar gesteld. Deze middelen waren reeds verwerkt in de stand van de lasten, maar worden nu daadwerkelijk ingevuld en geregeld bij het Belastingplan. Deze invulling wordt ook weergegeven in tabel 2 (zoals bv. de RDA-regeling)

In de bijlage treft u een tabel met een aansluiting tussen tabel 2 uit de brief en de 3,5 miljard lastenontwikkeling in tabel 2.18 van de Miljoenennota 2012.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of ik de opvatting deel dat belastingheffingen en -vrijstellingen kunnen bijdragen aan vergroening en verduurzaming van onze samenleving. Het primaire doel van belastingheffing is het genereren van inkomsten om de overheidsuitgaven te financieren. Vergroening is een nevendoel, maar er zijn grenzen aan vergroening via belastingheffing. Als milieubelastingen of belastingvrijstellingen vanuit milieuperspectief niet of nauwelijks effectief zijn of hun rol vervuld hebben, kan afschaffing op zijn plaats zijn. Overigens moet bij fiscale vergroening goed worden gekeken naar de concurrentiepositie van het Nederlandse bedrijfsleven. Het is belangrijk dat in EU-verband afspraken worden gemaakt over verdere vergroening via de fiscaliteit.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen hoe de verschillende belastingmaatregelen, die nu worden voorgelegd, bijdragen aan de vergroening van de belastingen. Nederland is één van de koplopers in Europa met milieubelastingen. Dit blijft het geval met het pakket Belastingplan 2012. Belangrijk doel van het wetsvoorstel Wet uitwerking autobrief is het stimuleren van fabrikanten om in de toekomst steeds zuinigere auto's aan te bieden en het geven van een prikkel aan consumenten om te kiezen voor de meest zuinige auto's. Daarmee draagt dit wetsvoorstel bij aan vergroening. De in het wetsvoorstel Belastingplan 2012 voorgestelde afschaffing van de kleine belastingen heeft geen noemenswaardige milieueffecten.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom de in het onderzoek van CE Delft en Ecofys genoemde vrijstellingen en kortingen voor grootverbruikers van

fossiele energie ongemoeid blijven en of deze belastingvoordelen ook op de lange termijn opportuun zijn in het licht van de milieudoelstellingen. Deze leden vragen op welke manier en op welke termijn deze belastingvoordelen afgebouwd kunnen worden. De leden van fractie van D66 vragen op welke wijze het afbouwen van fiscale voordelen voor fossiele brandstoffen de komende jaren wordt vormgegeven. In de brief die de Minister van EL&I op 18 november 2011 mede namens mij naar de Tweede Kamer heeft gestuurd[3], is een reactie gegeven op het rapport van CE en Ecofys. Een groot deel van de in het rapport genoemde regelingen heeft betrekking op het waarborgen van een gelijk speelveld, zoals de tariefstructuur van de energiebelasting, of is een uitvloeisel van internationale verdragen, zoals de belastingvrijstelling voor kerosine en voor scheepvaartbrandstoffen. De discussie over een verdere vergroening van het belastingstelsel of vergroening via andere financiële instrumenten zal gelet op het vorenstaande in internationaal verband moeten plaatsvinden. Dit traject is nodig om grenseffecten te vermijden en te waarborgen dat Nederlandse bedrijven kunnen blijven concurreren met bedrijven uit andere landen. Deze discussie zal bijvoorbeeld gevoerd worden bij de behandeling van het voorstel tot herziening van de energiebelastingrichtlijn en in het kader van de Commissiemededeling 'Roadmap to a Resource Efficient Europe'. In deze roadmap is een paragraaf gewijd aan milieuschadelijke subsidies en het internaliseren van externe kosten. De Europese Commissie heeft onder meer als actie geformuleerd dat lidstaten fiscale en niet-fiscale subsidies in kaart moeten brengen en vervolgens moeten aangeven hoe ze deze willen uitfaseren (2012-2013). Het kabinet staat achter het idee om in het kader van de routekaart in Europees verband een plan en een tijdsplanning op te stellen voor de uitfasering, mits er een eenduidig kader is over wat er verstaan wordt onder 'milieuschadelijke subsidies' en mits de mogelijkheid wordt opengelaten per regeling andere doelen te laten prevaleren boven een ongewenst milieueffect (zie BNC-fiche[4]).

De leden van de fractie van GroenLinks memoreren dat bij de behandeling van het wetsvoorstel Belastingplan 2012 in de Tweede Kamer de motie Dijkgraaf[5] met zeer brede steun is aangenomen. Daarin wordt het kabinet onder meer verzocht met ingang van het Belastingplan 2013 aan fiscale maatregelen horizonbepalingen te verbinden. De leden van de fractie van GroenLinks vragen of ik kan toezeggen dat dit daadwerkelijk voor alle fiscale regelingen zal gelden, inclusief de hypotheekrenteaftrek en de belastingvoordelen voor grootverbruikers van energie. Het idee van het hanteren van een horizonbepaling is in de Fiscale agenda opgenomen en voor het eerst toegepast in het nu voorliggende pakket Belastingplan 2012 voor een aantal nieuwe belastinguitgaven. Ik zie de motie als een ondersteuning van dit beleid. De wens van de Tweede Kamer is om zelfs direct veel verder te gaan. In het overleg met de Tweede Kamer heb ik aangegeven dat ik

[3] Kamerstukken II 2011/12, 33 043, nr. 9
[4] Kamerstukken II 2011/12, 22 112, nr. 1250.
[5] Kamerstukken II 2011/12, 33 003, nr. 54.

00047

sympathiek sta tegenover het idee van een horizonbepaling, maar dat ik ook begrenzingen zie. Een horizonbepaling die uiteindelijk geldt voor alle fiscale regelingen, en dus de hele belastingopbrengst, is een brug te ver. Maar de fiscale stimuleringsmaatregelen in de vorm van belastinguitgaven worden periodiek geëvalueerd. Dat is een goed moment om de mogelijkheden van een horizonbepaling te wegen. Tot slot wijs ik erop dat de hypotheekrenteaftrek en de gedifferentieerde REB-tarieven volgens de gebruikelijke definitie geen belastinguitgaven zijn.

1.2 Afschaffing kleine belastingen

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe de afschaffing van de zeven kleine belastingen zich verhoudt tot de doelstelling van het kabinet om de overheidsfinanciën op orde te krijgen. Dit naar aanleiding van het advies van de Raad van State op dit punt. Het wetsvoorstel Belastingplan 2012 toont aan dat solide overheidsfinanciën en vereenvoudiging met elkaar te combineren zijn. In lijn met het Regeer- en Gedoogakkoord worden de kindregelingen, de doorwerkbonus en de renteregeling gewijzigd. De budgettaire opbrengst van deze wijzigingen bedraagt € 1,3 mld. Dit bedrag wordt als onderdeel van de totale taakstelling van € 18 mld. in 2015 en € 25 mld. structureel ingezet voor het op orde krijgen van het huishoudboekje van de staat. Tegelijkertijd worden op grond van het wetsvoorstel Belastingplan 2012 zeven kleine belastingen afgeschaft. De budgettaire derving door deze afschaffing wordt volledig binnen het pakket Belastingplan 2012 en het lastenkader van het Regeer- en Gedoogakkoord gedekt. Binnen het pakket Belastingplan 2012 zijn middelen beschikbaar vanwege lastenverzwarende maatregelen, zoals de vpb-maatregelen en de aanpassing van de 30%-regeling. Daarnaast vormt het pakket Belastingplan 2012 mede compensatie voor hogere lasten. Het gaat hierbij voornamelijk om hoger dan voorziene premies voor de zorgkosten en de sectorfondsen.

De leden van de fractie van de PvdA plaatsen vraagtekens bij nut en noodzaak van het afschaffen van de belastingen op leidingwater, grondwater, afvalstoffen en frisdranken. Het kabinet deelt de conclusie van deze leden niet dat de afschaffing van de kleine belastingen de belastingheffing duurder en verstorender zou maken. De afschaffing van deze kleine belastingen is zoals hiervoor is toegelicht binnen de begrotingsregels gedekt, waarbij de belastinggrondslag niet wordt uitgehold maar verlegd. Deze verschuiving is bovendien relatief zeer beperkt, gezien het geringe aandeel van de af te schaffen belastingen in de totale belastingopbrengst (0,35%). Het afschaffen van de kleine belastingen zie ik als een samenhangend pakket, dat leidt tot een vermindering van de administratieve lasten met € 24 mln. en een vermindering van de uitvoeringskosten met zo'n € 15 mln. De afschaffing draagt daarmee ook bij aan de taakstelling van de Belastingdienst. Overigens is er in het verleden met betrekking tot de grondwaterbelasting vanuit het bedrijfsleven herhaaldelijk op gewezen dat deze op internationaal niveau concurrentieverstorend

00047

werkt voor Nederlandse bedrijven die voor hun productieprocessen zijn aangewezen op het gebruik van grondwater.

Het doet mij deugd dat de leden van de fractie van het CDA zich kunnen vinden in de afschaffing van zeven kleine belastingen. Deze leden plaatsen wel vraagtekens bij de invoering van de verpakkingenbelasting, nu deze na een paar jaar weer wordt afgeschaft. Welke lessen trekt het kabinet hier uit, is nagelaten ex ante onderzoek te doen naar de maatschappelijke kosten, of ziet het kabinet andere oorzaken voor de mislukking van deze heffing, zo vragen deze leden. De primaire doelstelling van belastingen is het genereren van inkomsten ter bekostiging van de overheidsuitgaven. Aan die doelstelling heeft de verpakkingenbelasting voldaan. Bij de invoering van de verpakkingenbelasting is uiteraard ook onderzoek gedaan naar de te verwachten effecten. Het kabinet streeft echter naar een vereenvoudiging van het belastingstelsel en vermindering van de daarmee samenhangende administratieve lasten en uitvoeringskosten, en maakt daarbij andere politieke keuzes dan voorgaande kabinetten. Nu in dit kader een aantal kleine belastingen wordt afgeschaft ligt het in de rede dat dit ook geldt voor de verpakkingenbelasting, ondanks het feit dat deze belasting pas enkele jaren geleden is ingevoerd.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of er in het kader van de afschaffing van een aantal kleine belastingen overleg is geweest met de vakministeries over het op andere wijze bereiken van de gewenste doelen en of het kabinet bereid is de effecten van de afschaffing te monitoren. Ook de leden van de fractie van de PvdA vragen in dit kader hoe het kabinet zich dan gaat inzetten voor het bereiken van milieudoelstellingen. Binnen het kabinet heeft breed overleg plaatsgevonden over de afschaffing van deze kleine belastingen. De inschatting is, dat deze afschaffing nauwelijks van invloed zal zijn op de diverse nevendoelen die met deze belastingen kunnen worden nagestreefd. Daarbij speelt enerzijds een rol dat op veel terreinen al sprake is van gerichte beleidsinstrumenten die meer rechtstreeks bijdragen aan het bereiken van beleidsdoelen zoals een goed beheer van water en afvalstromen. Anderzijds hebben de belastingen die nu worden afgeschaft in het verleden wellicht hun rol vervuld, maar zijn ze vanuit milieuoogpunt nu vaak weinig effectief. Wanneer de afschaffing op een bepaald terrein onverhoopt toch tot onwenselijke ontwikkelingen zou leiden, kunnen nadere maatregelen worden getroffen. Het kabinet zal uiteraard monitoren of dergelijke effecten optreden. De Staatssecretaris van Infrastructuur en Milieu heeft in zijn brief 'Meer waarde uit afval' van 25 augustus 2011[6] al aangegeven op welke wijze hij wil voorkomen dat meer afval wordt gestort na afschaffing van de afvalstoffenbelasting. Daarbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan uitbreiding van het aantal afvalstoffen waarvoor een

[6] Kamerstukken II 2010/11, 30872, bijlage bij nr. 79.

00047

stortverbod geldt of instelling van hogere minimumstandaarden. Zo nodig zal ook verscherpt worden toegezien op handhaving van deze maatregelen.

De leden van de fractie van D66 wijzen op mogelijke gedragseffecten bij afschaffing van de grondwaterbelasting en de afvalstoffenbelasting en vermoeden dat afschaffing van de kleine belastingen gepaard gaat met administratieve lasten. Het afschaffen van deze kleine belastingen past in het streven naar een vereenvoudiging van het belastingstelsel, waarbij de verwachting is dat er geen noemenswaardige milieueffecten zullen optreden. Zoals eerder opgemerkt heeft de Staatssecretaris van Infrastructuur en Milieu in zijn brief 'Meer waarde uit afval' aangegeven op welke wijze hij wil voorkomen dat na afschaffing van de afvalstoffenbelasting meer afval wordt gestort. Voor de grondwaterbelasting kwam een interdepartementale werkgroep in 2007 al tot de conclusie, dat de milieugevolgen van afschaffing naar verwachting beperkt zullen zijn. Het kabinet gaat er daarbij van uit dat het provinciale vergunningenstelsel ingevolge de Waterwet voldoende waarborgen biedt voor een effectief grondwaterbeheer. De afschaffing van deze belastingen leidt niet of nauwelijks tot administratieve lasten voor de betrokken bedrijven, deze leden refereren daaraan. Voor zover dat al het geval is, gaat het om een eenmalige last. Het wegvallen van de structurele lasten zal daar ruimschoots tegenop wegen. Voor burgers speelt dit in beginsel niet, omdat zij maar zelden in deze belastingen zullen worden betrokken.

1.3 Vennootschapsbelasting algemeen

De leden van de fracties van de PvdA en de SP vragen waarom het kabinet niets doet aan de complexiteit van de vennootschapsbelasting en of het kabinet voornemens is een algemene herziening van de Wet Vpb 1969 voor te stellen. De complexiteit van de vennootschapsbelasting is voor een groot deel terug te voeren op het feit dat een belangrijk deel van de vennootschapsbelastingplichtigen multinationale ondernemingen met omvangrijke, grensoverschrijdende concern- en financieringsstructuren zijn. Enerzijds is het van belang dat Nederland fiscaal aantrekkelijk blijft voor deze ondernemingen. Anderzijds moet worden voorkomen dat de Nederlandse belastinggrondslag wordt uitgehold als gevolg van onwenselijke belastingconstructies. Een vereenvoudiging leidt tot een grofmazige wetgeving die steeds het risico van overkill of underkill in zich draagt wat nadelige gevolgen kan hebben voor het vestigingsklimaat respectievelijk voor de belastinggrondslag. Het kabinet is van mening dat het bedrijfsleven in de huidige onzekere economische tijden het meeste gebaat is bij rust en duidelijkheid in de vennootschapsbelasting. Het kabinet is daarom niet voornemens om een algemene herziening van de Wet Vpb 1969 voor te stellen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of kan worden gespecificeerd in hoeverre de specifieke tijdelijke instrumenten willekeurige afschrijving en verlenging carry back termijn effectief zijn geweest. Het kabinet heeft in een brief

00047

aan de Tweede Kamer verslag gedaan van de resultaten van de crisismaatregelen.[7] De door de leden van de fractie van het CDA genoemde maatregelen waren genomen met als doel liquiditeitsverruiming voor het bedrijfsleven. Over het resultaat staat in genoemde brief het volgende:

'Verruiming verliesverrekening 2009, 2010 en 2011
De verruiming verliesverrekening hield in dat de carry back-periode voor de aangifte over de jaren 2009 en 2010 is verlengd van één naar drie jaar. (De carry forward-periode wordt in dit geval wel beperkt tot zes jaar in plaats van negen jaar.) Een verlies over bijvoorbeeld 2009 kan hierdoor worden verrekend met behaalde winsten over 2006, 2007 en/of 2008. Gegeven het relatief grote aantal bedrijven met verliezen in 2008 en 2009, impliceert dit een extra mogelijkheid tot een teruggaaf van eerder betaalde belasting met de bijbehorende liquiditeitsverhogende effecten.
Inzicht in de mate van extra gebruik of in de totale effecten van de maatregel is evenwel niet mogelijk: momenteel is slechts een deel van de Vpb-aangiften binnengekomen. De maatregel hangt bovendien samen met andere liquiditeitsverhogende maatregelen en is in de aangifte niet geïsoleerd te herleiden. De verruiming is in het Belastingplan 2011 verlengd naar 2011.

Willekeurige/vervroegde afschrijving bedrijfsmiddelen 2009, 2010 en 2011
De willekeurige afschrijving bedrijfsmiddelen 2009 en 2010 betekende dat investeringen in plaats van in vijf jaar, in twee jaar konden worden afgeschreven. Net als de verruiming verliesrekening houdt de aard van de maatregel in dat gebruik leidt tot extra liquiditeit. Inzicht in de mate van extra gebruik en verder kwantitatief inzicht in het totale effect van de maatregel evenwel niet mogelijk: momenteel is slechts een deel van de Vpb-aangiften binnengekomen en de maatregel hangt bovendien samen met andere liquiditeitsverhogende maatregelen en is in de aangifte niet geïsoleerd te herleiden. In het Belastingplan 2011 is de maatregel verlengd naar 2011.'

De leden van de fractie van het CDA geven aan dat de Belastingdienst in de praktijk herwaardering van onroerende zaken ter voorkoming van verliesverdamping niet toestaat en vragen zich af hoe dit zich verhoudt tot een toezegging van de zijde van het kabinet. Graag licht ik dat nader toe. Tijdens de behandeling van het Belastingplan 2010 in de Eerste Kamer heeft mijn ambtsvoorganger naar aanleiding van een vraag van de leden van de fractie van het CDA over voorkoming van verliesverdamping het volgende opgemerkt: 'Als de belastingplichtige verliesverdamping tracht te voorkomen binnen de kaders van wet en jurisprudentie, heb ik daar geen enkel bezwaar tegen. De Belastingdienst zal zich daarbij redelijk en constructief opstellen. Ik ga er daarbij van uit dat het gaat om

[7] Kamerstukken II 2011/12, 33 000, nr. 32.

00047

eigen verlies van de onderneming en niet om gekochte verliezen. Er is ook geen bezwaar tegen een stelselwijziging als je als belastingplichtige daarbij het bedrijfseconomische waarderingssysteem wijzigt ter voorkoming van verliesverdamping, mits die wijziging in overeenstemming is met goed koopmansgebruik en mits het gaat om eigen verlies.' Graag ga ik nader in op wat met de uitlatingen van mijn ambtsvoorganger is bedoeld en zal ik daarbij verdere achtergronden schetsen. Allereerst vereist een stelselwijziging dat het nieuw te voeren stelsel in overeenstemming is met goed koopmansgebruik en dat het nieuwe stelsel bestendig wordt toegepast (bestendige gedragslijn). De toezegging moet zo worden opgevat dat inspecteurs bij een stelselwijziging om verliesverdamping te voorkomen zich niet lichtvaardig op het standpunt zullen stellen dat de stelselwijziging is gericht op het behalen van een incidenteel fiscaal voordeel. Dat laatste staat immers volgens de jurisprudentie van de Hoge Raad aan een stelselwijziging in de weg. Bij een toelaatbare stelselwijziging kan bijvoorbeeld worden gedacht aan de overstap van het ijzerenvoorraadstelsel naar waardering van voorraden op kostprijs of lagere marktwaarde. In zijn algemeenheid is een waardering van bedrijfsmiddelen op werkelijke waarde strijdig met goed koopmansgebruik. Dat heeft een van mijn ambtsvoorgangers in het verleden al uitgedragen in een beleidsbesluit. Sindsdien is daarin niets veranderd. Een waardering op werkelijke waarde is in strijd met het voorzichtigheidsbeginsel en staat ook op gespannen voet met het realisatiebeginsel van goed koopmansgebruik. Dat geldt ook voor de waardering van onroerende zaken. Een overstap van een waardering op kostprijs minus afschrijvingen naar een waardering op werkelijke waarde voor onroerende zaken acht ik dan ook niet in overeenstemming met goed koopmansgebruik. Overigens zou een dergelijk waarderingsstelsel een jaarlijkse taxatie vergen hetgeen strijdig is met het eenvoudbeginsel. De WOZ-waarde is immers in beginsel niet van belang. Naast de hiervoor genoemde onmogelijkheid van een stelselwijziging waarbij bedrijfsmiddelen naar de werkelijke waarde worden gewaardeerd, acht ik ook een incidentele herwaardering naar de waarde in het economische verkeer om dezelfde redenen niet in overeenstemming met goed koopmansgebruik. Voor wat betreft de opvatting van de leden van de fractie van het CDA dat een herwaardering ter voorkoming van verliesverdamping volledig past binnen de totaalwinstgedachte merk ik het volgende op. De wetgever heeft bij de Wet werken aan winst per 1 januari 2007 bewust de onbeperkte voorwaartse verliesverrekening verruild voor een beperkte voorwaartse verliesverrekening van negen jaren om het vennootschapsbelastingtarief aanzienlijk te kunnen verlagen. Daarmee maakte de wetgever bewust een inbreuk op de zogenoemde totaalwinstgedachte. Ik roep in herinnering dat met deze grondslagverbredende maatregel destijds een bedrag van € 720 mln. was gemoeid. Verder merk ik op dat de leden van de fractie van het CDA het goed zien dat de Research & Development aftrek (RDA), die naar verwachting 1 januari 2012 in werking zal treden, het karakter van een extra winstaftrek heeft, die bij gebrek aan winst tot een verlies kan leiden. Indien ook in

toekomstige jaren geen winst wordt behaald, heeft dit tot gevolg dat na ommekomst van negen jaren dit verlies verdampt. Overigens wijs ik erop dat er binnen het kader van wet en jurisprudentie ook andere methoden zijn om verliesverdamping te voorkomen. Verliesverdamping kan bijvoorbeeld worden voorkomen door een realisatiemoment in te bouwen, zoals verkoop van het desbetreffende bedrijfsmiddel aan een (nieuw opgerichte) dochtervennootschap of een ruisende juridische afsplitsing. Ook wanneer die verkoop of afsplitsing wordt gevolgd door terughuur van het bedrijfsmiddel acht ik dat niet bezwaarlijk (sale lease back). Zelfs is het mogelijk de (nieuw opgerichte) dochtervennootschap dan wel de afgesplitste vennootschap vervolgens op te nemen in een fiscale eenheid. Hiermee wordt naar mijn mening maximaal invulling gegeven aan een redelijke en constructieve opstelling zoals die door mijn ambtsvoorganger is bedoeld. Het lijkt mij dat dit in zijn algemeenheid in de praktijk voldoende soelaas biedt.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het risico bestaat dat de renteaftrekbeperking overnameholdings weer zal moeten worden herzien nu het kabinet heeft aangekondigd volgend jaar met maatregelen te zullen komen in het kader van de aftrek van de Bosalkosten. De leden van de fractie van de VVD vragen hoe het kabinet de samenhang ziet tussen de renteaftrekbeperking overnameholdings en de nog te treffen renteaftrekmaatregel op het gebied van deelnemingsrente. Bij het wetsvoorstel op het gebied van de deelnemingsrente zullen ook de renteaftrekbepalingen van artikel 10a, 10b en 10d van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969), mede in combinatie met de overnameholdingbepaling, tegen het licht worden gehouden. Uiteraard zal bij die gelegenheid worden bezien of de renteaftrekbeperking overnameholdings en de deelnemingsrentemaatregel goed op elkaar aansluiten en zullen voor zover nodig aanpassingen worden voorgesteld. Mochten aanpassingen nodig zijn, dan ligt het in de lijn der verwachting dat deze niet tot een herziening van de renteaftrekbeperking overnameholdings zullen leiden, maar dat deze vooral technisch van aard zullen zijn.

1.4 Renteaftrekbeperking overnameholding

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe in de praktijk zal worden bepaald welk deel van de overnamesom met vreemd vermogen is gefinancierd. Zij vragen zich af of hierbij weer een variant van de vroeger in het kader van de deelnemingsvrijstelling gehanteerde historische methode en de daarbij toegepaste ruimteregeling gaan gelden. Bij de toepassing van de renteaftrekbeperking voor overnameholdings moet worden vastgesteld welke schulden kwalificeren als overnameschulden. Het ligt voor de hand dat dit gebeurt op dezelfde manier als bij de oude overnameholdingbepaling die per 1 januari 2007 is afgeschaft. Daarbij werd geen ruimteregeling toegepast.

00047

De leden van de fractie van het CDA vragen of winstsplitsing na zeven jaren niet meer hoeft te worden toegepast en of beschikbare cashflow ook mag worden gebruikt om te herinvesteren in plaats van voor aflossing van de lening. Tevens vragen deze leden of het niet redelijk is de winst van een verworven maatschappij als 'eigen' winst van de overnemende maatschappij aan te merken vanaf het moment dat de overnameschuld is afgelost tot 25% van de verkrijgingsprijs. De renteaftrekbeperking voor overnameholdings is van toepassing als een overname door de overnemende maatschappij geheel of gedeeltelijk met vreemd vermogen is gefinancierd en de overgenomen en overnemende maatschappij met elkaar gevoegd zijn in een fiscale eenheid. In dat geval moet elk jaar winstsplitsing plaatsvinden om te bepalen of de overnamerente mogelijk in aftrek wordt beperkt. Bepaald dient te worden wat de winst is van de verworven maatschappij en wat de 'eigen' winst is van de overnemende maatschappij waarmee de overnamerente verrekend mag worden. De bepaling blijft van toepassing zolang niet de overnameschuld volledig is afgelost of de overgenomen maatschappij is ontvoegd. Derhalve dient in dat geval ook na zeven jaar winstsplitsing plaats te vinden. Ook wordt in dat geval de winst van de verworven maatschappij niet aangemerkt als 'eigen' winst van de overnemende maatschappij. Ik ben niet voornemens hierop een uitzondering te maken als de overnameschuld is afgelost tot 25% van de verkrijgingsprijs. De belastingplichtige is vrij in de aanwending van de beschikbare cashflow. Als een belastingplichtige deze niet aanwendt voor het aflossen op de overnameschuld kan dit mogelijk wel tot gevolg hebben dat de overnameschuld hoger is dan op grond van de overnameholdingbepaling voor het betreffende jaar is toegestaan, waardoor de overnamerente in aftrek kan worden beperkt.

De leden van de fractie van het CDA vragen een reactie op de door de redactie van Vakstudie-Nieuws, gestelde vragen over de concrete uitwerking van de aftrekbeperking voor overnameholdings.[8] In het betreffende commentaar vraagt de redactie zich af hoe omgegaan moet worden met de uitzonderlijke situatie dat een deelneming wordt overgenomen waarbij de verkoper een 'bruidsschat' meegeeft. Als die bruidsschat de tegenprestatie bij de verkrijging van de deelneming verlaagt, wordt de verkrijgingsprijs voor de toepassing van de overnameholdingbepaling navenant lager. Verder vraagt de redactie om bevestiging dat de overnameschulden en verkrijgingsprijzen van alle in een jaar gevoegde dochtermaatschappijen moeten worden samengeteld voor zover er in het betreffende belastingjaar nog sprake is geweest van overnameschulden. Dit kan ik bevestigen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de met betrekking tot lening 2 verschuldigde rente in aftrek wordt beperkt op de voet van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 in de volgende casus. De aandelen in Target BV zijn verworven door een

[8] V-N 2011/61.3, blz. 25.

00047

Nederlandse overnameholding en deze overname is door de overnameholding gefinancierd met vreemd vermogen (lening 1). Na voeging is artikel 15ad van toepassing. Stel dat Target BV vervolgens een externe lening (lening 2) aangaat en de daarmee verkregen middelen aanwendt voor een dividenduitkering aan de overnameholding, die daarmee vervolgens een deel van de overnameschuld aflost. Lening 2 valt in dit geval onder de aftrekbeperking voor overnameholdings, aangezien de fiscale eenheid deze lening aangaat voor de aflossing van een reeds bestaande overnameschuld van de fiscale eenheid. De rente ter zake van lening 2 kan derhalve in aftrek worden beperkt op grond van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de betekenis van het begrip verkrijgingsprijs in het voorgestelde artikel 15ad van de Wet Vpb 1969. De leden van de fractie van het CDA vragen of onder verkrijgingsprijs moet worden verstaan de tegenprestatie vermeerderd met de ten laste van de verkrijger gekomen kosten. Voor de toepassing van het voorgestelde artikel 15ad van de Wet Vpb 1969 moet onder de verkrijgingsprijs voor de verwerving of uitbreiding van een belang inderdaad worden verstaan de tegenprestatie bij de verkrijging vermeerderd met de ten laste van de verkrijger gekomen kosten.

De leden van de fractie van het CDA vragen of ik bereid ben bij de eerstvolgende gelegenheid de volgende door de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) aangedragen aanpassing voor te stellen: Overnamerente die op grond van de voorgaande leden in enig jaar niet aftrekbaar is, is alsnog verrekenbaar in dat jaar indien en voor zover in een voorafgaand jaar gelegen na de inwerkingtreding van dit artikel de maximale ruimte voor renteaftrek op grond van dit artikel niet is benut. Ik ben blij met de constructieve bijdrage van de NOB aan het wetgevingsproces. De transactiegebonden aanpak die door de NOB is voorgesteld, is door mij overgenomen. Dit heeft tot een beter wetsvoorstel geleid. Aan het door hen gedane voorstel met betrekking tot de niet benutte aftrekruimte kleven echter teveel bezwaren. Het niet benutten van de aftrekruimte voor overnameschulden kan het gevolg zijn van het niet volledig benutten van de franchise van € 1 mln. of het meer aflossen op de overnameschuld dan het wettelijk vereiste percentage. Volgens het voorstel kan de niet benutte aftrekruimte alsnog in enig toekomstig jaar worden benut. Die niet benutte ruimte zou daarom moeten worden vastgesteld. Het vaststellen van de niet benutte aftrekruimte zou ook moeten gebeuren voor kleine overnames in het MKB die ruim onder de franchise van € 1 mln. blijven. Het voorstel leidt daarom tot veel extra uitvoeringskosten en - met name voor het MKB - administratieve lasten. Verder zou een onderneming met een 'uithollingstegoed' extra interessant zijn als overnameprooi vanwege de mogelijkheid om de overname van die onderneming met excessieve schulden te financieren. Er kleven dus zoveel zwaarwegende bezwaren aan dit voorstel dat ik

00047

niet voornemens ben de wet bij de eerstvolgende gelegenheid op dit punt aan te passen.

De vraag van de leden van de fractie van het CDA of geen sprake is van een 'uitbreiding van een belang' in een andere maatschappij als bedoeld in het eerste lid van artikel 15ad van de Wet Vpb 1969, indien een moedermaatschappij die alle aandelen bezit van haar dochtermaatschappij waarmee zij een fiscale eenheid vormt, geld leent en dat stort als informeel kapitaal dat door de dochter wordt gebruikt voor de financiering van haar bedrijfsactiviteiten, kan bevestigend worden beantwoord.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe zal worden omgegaan met overnametransacties die aantoonbaar zijn aangevangen voor 15 november 2011, maar pas definitief worden na die datum. Of een overname per 1 januari 2012 onder de aftrekbeperking voor overnameholdings valt, wordt bepaald aan de hand van de datum waarop de fiscale eenheid tussen de overnemende en de overgenomen vennootschap wordt aangegaan. Wordt de fiscale eenheid aangegaan op of na 15 november 2011 dan valt de overname per 1 januari 2012 onder de aftrekbeperking voor overnameholdings. Indien de voeging vóór deze datum plaatsvindt, wordt de overname niet getroffen. Op welk moment de overnametransactie is aangevangen dan wel definitief is geworden, is derhalve niet bepalend voor het wel of niet van toepassing zijn van de aftrekbeperking voor overnameholdings per 1 januari 2012.

1.5 Objectvrijstelling vaste inrichting

De leden van de fractie van het CDA vragen naar een visie van het kabinet op een belastingstelsel dat is gebaseerd op het territorialiteitsbeginsel. Door de invoering van de objectvrijstelling wordt meer aangeknoopt bij het territorialiteitsbeginsel aangezien verliezen die door een vaste inrichting worden geleden niet meer ten laste van de Nederlandse winst kunnen worden gebracht. Verrekening van deze verliezen zal in beginsel in het land waarin deze zijn geleden moeten plaatsvinden. Dit past binnen het territorialiteitsbeginsel op basis waarvan de heffingsbevoegdheden tussen twee staten wordt verdeeld. Tevens wordt hierdoor meer aangesloten bij de behandeling van deelnemingen. Slechts wanneer de vaste inrichting wordt gestaakt en de verliezen in het andere land niet tot verrekening kunnen komen zal het verlies ten laste van de Nederlandse winst kunnen worden gebracht.

Voorts vragen de leden van de fractie van het CDA waarom de objectvrijstelling niet geldt voor de inkomstenbelasting. Invoering van de objectvrijstelling in de inkomstenbelasting zou tot onwenselijke resultaten leiden voor met name de toeslagen en het progressieve tarief. Daarnaast geldt dat het bij de heffing van inkomstenbelasting, anders dan bij de heffing van vennootschapsbelasting, minder

00047

goed mogelijk is om de inhaal van de buitenlandse verliezen te ontgaan dan wel uit te stellen. Voorts is er bij de heffing van inkomstenbelasting geen deelnemingsvrijstelling waardoor arbitrage tussen het drijven van de buitenlandse onderneming in de vorm van een vennootschap dan wel een vaste inrichting niet mogelijk is.

Verder vragen de leden van de fractie van het CDA naar een reactie op de opinie van mr. Drs. H. Pijl in het NFTR nr. 41 van 13 oktober 2011. Met name vragen deze leden of er op de volgende drie punten spanning betstaat tussen de wettekst en doel en strekking van de objectvrijstelling.

Het eerste punt betreft de omschrijving van de winst van een buitenlandse vaste inrichting in de verdragen enerzijds en in het voorgestelde artikel 15e, tweede lid, onderdeel a, onder 1, van de Wet Vpb 1969 anderzijds. Anders dan onder de verdragen wordt in genoemd artikel 15e, tweede lid, onderdeel a, de term 'toerekenbaar' niet gebruikt. De vraag is of de algemene techniek van de objectvrijstelling die uitgaat van verwijzing naar het verdrag ook niet zou moeten worden toegepast bij de toerekenbare winst waardoor er geen spanning zou zijn geweest tussen wat het verdrag als winst ziet en wat de wet als winst vrijstelt. Met de in artikel 15e, tweede lid, onderdeel a, opgenomen omschrijving van de buitenlandse winsten die in verdragssituaties onder de objectvrijstelling vallen, wordt onverkort aangesloten bij de buitenlandse winsten waarvoor onder het verdrag de vrijstellingsmethode geldt. Bij de formulering van de winst uit een buitenlandse vaste inrichting is hierbij de terminologie uit het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 als uitgangspunt gekozen. Zoals ook in de memorie van toelichting op dit artikel is opgemerkt is er geen verschil tussen de winst die op grond van het verdrag wordt vrijgesteld en die op basis van de objectvrijstelling wordt vrijgesteld. Er is dan ook geen spanning tussen de objectvrijstelling en de verdragen. Het is slechts een kwestie van formulering. Wel kan aan de heer Pijl worden toegegeven dat een en ander wellicht beter tot uitdrukking was gekomen door in de wettekst ook het woord toerekening op te nemen. De wettekst zal bij de eerstvolgende gelegenheid op dit punt worden aangepast.

Het tweede punt betreft de van toepassing zijnde Nederlandse regeling ter zake van laagbelaste beleggings-vi 's. Aangezien in het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 de artikelen 32, vijfde lid, en 39 die zien op de laagbelaste beleggings-vi's komen te vervallen, zullen er na inwerkingtreding van de objectvrijstelling geen twee maar slechts één regeling ter zake van laagbelaste beleggings-v.i.'s van toepassing zijn. Het vervallen van de bepalingen in het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 wordt geregeld in het verzamelbesluit 2012.

Het laatste punt is of door het gebruik in de wettekst van de term 'van kracht' in plaats van 'van toepassing', dit een andere periode voor de objectvrijstelling mee

00047

zou brengen dan beoogd. Ingeval een verdrag wel van kracht is maar in het betreffende jaar niet van toepassing is op belastingplichtige, dan vindt vrijstelling niet plaats op basis van onderdeel a maar op basis van onderdeel b van het tweede lid, van artikel 15e Wet Vpb 1969. Dit volgt ook uit de wettekst van het tweede lid, onderdeel a, slotzin van dit artikel. Immers daarin is geregeld dat onderdeel a geldt ingeval Nederland op basis van het verdrag een vrijstelling zou moeten verlenen. Is een verdrag wel van kracht maar niet van toepassing, dan behoeft Nederland op basis van het verdrag geen vrijstelling te verlenen.

1.6 Dividendbelasting coöperaties

De leden van de fractie van het CDA vragen of slechts sprake kan zijn van ontgaan van Nederlandse dividendbelasting als bedoeld in de voorgestelde tweede volzin van artikel 1, zevende lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965 (hierna: Wet DB 1965) indien er met het tussenschuiven van een coöperatie een bestaande Nederlandse dividendbelastingclaim wordt ontweken. Of in een concreet geval sprake is van een ontgaansconstructie wordt van geval tot geval beoordeeld aan de hand van de feiten en omstandigheden van het geval. Hierbij moet worden bedacht dat er in de uitvoeringspraktijk een grote verscheidenheid aan situaties kan bestaan, zowel wat betreft het gemaakte onderscheid tussen beleggen en ondernemen, maar ook wat betreft constructies waarmee een coöperatie wordt gebruikt om een dividendbelastingclaim bij een bv met een bestaande winstreserve te verijdelen. De bepaling van de tweede volzin kan bijvoorbeeld zowel bij derdentransacties van toepassing zijn als bij transacties binnen een concern. Bij derdentransacties zal worden gekeken of er ten aanzien van de verkoper sprake was van effectieve belastingplicht over de winstreserves van de bv en in hoeverre deze claim door het kunstmatig tussenschuiven van een coöperatie ten aanzien van de koper zou worden omzeild. Bij interne transacties ziet de maatregel bijvoorbeeld ook op gevallen waarin na een structuurwijziging de dividenden van de Nederlandse bv worden uitgekeerd aan lichamen ter zake waarvan zonder het tussenschuiven van de coöperatie dividendbelasting zou kunnen worden geheven.
Belastingplichtigen kunnen in het kader van de APA-/ATR-praktijk om zekerheid vooraf verzoeken over de uitvoering van de voorgestelde maatregelen. Voor bestaande gevallen zal de Belastingdienst reeds tot stand gekomen ATR-vaststellingsovereenkomsten respecteren. Belastingplichtigen die met de Belastingdienst een dergelijke overeenkomst hebben gesloten voor een internationale structuur kunnen er derhalve op vertrouwen dat de maatregelen gedurende de nog resterende looptijd geen wijziging aanbrengen in hetgeen met de Belastingdienst is overeengekomen. Na ommekomst van deze termijn zal de structuur opnieuw moeten worden bezien op basis van de nieuwe wetgeving.

Voorts hebben de leden van de fractie van het CDA enkele vragen over de toepassing van de tweede volzin van artikel 1, zevende lid, van de Wet DB 1965 in situaties waarbij de coöperatie niet alleen een Nederlandse vennootschap maar ook

00047

een buitenlandse vennootschap heeft verkregen. Zij schetsen in dat kader het volgende voorbeeld. Een coöperatie verwerft een Duitse vennootschap die onder meer een Nederlandse deelneming (deelneming 1) houdt. Tevens verwerft deze coöperatie rechtstreeks een andere Nederlandse deelneming (deelneming 2) waarbij het ontgaan van dividendbelasting het voornaamste doel is. Deze leden vragen te bevestigen dat voor de toepassing van de tweede volzin het aan het lidmaatschapsrecht van de coöperatie toe te rekenen deel van de zuivere winst beperkt blijft tot de zuivere winst die afkomstig is van deelneming 2, zijnde de Nederlandse vennootschap waarop een dividendbelastingclaim rustte. Bij mijn beantwoording ga ik ervan uit dat ter zake van de indirect door de coöperatie gehouden deelneming 1 geen sprake is van het ontgaan van Nederlandse dividendbelasting. In die situatie kan ik bevestigen dat de aan het lidmaatschapsrecht toe te rekenen zuivere winst waarop de tweede volzin van artikel 1, zevende lid, van de Wet DB 1965 van toepassing is, in dit voorbeeld beperkt blijft tot de zuivere winst die afkomstig is van deelneming 2. De vervolgvraag van deze leden is of de dividendbelastingclaim op de aandelen in deelneming 2 in dit voorbeeld pas tot heffing van dividendbelasting bij de coöperatie leidt zodra de coöperatie winst uitkeert die afkomstig is uit dividenden ontvangen van deelneming 2. Deze vraag wordt eveneens bevestigend beantwoord.

De leden van de fractie van het CDA schetsen vervolgens het volgende voorbeeld. In 2007 verwerft een coöperatie de aandelen in een Nederlandse vennootschap. Ten tijde van de verkrijging bedraagt de zuivere winst van deze vennootschap 100. Nadien (in de jaren 2007 tot en met 2011) heeft de Nederlandse vennootschap periodiek een regulier dividend uitgekeerd aan de coöperatie voor in totaal 20, dat de coöperatie op haar beurt heeft dooruitgedeeld aan haar leden. Ingevolge de tweede volzin van artikel 1, zevende lid, van de Wet DB 1965 is de kunstmatige coöperatie inhoudingsplichtig voor zover de opbrengst het bedrag van de zuivere winst dat de bij de Nederlandse vennootschap aanwezig was direct voorafgaand aan de verkrijging van het belang door de coöperatie, niet te boven gaat. In het geschetste voorbeeld bedraagt de zuivere winst op het moment van verkrijging 100. Op grond van de tweede volzin van artikel 1, zevende lid, van de Wet DB 1965 bestaat derhalve vanaf 1 januari 2012 inhoudingsplicht voor dit bedrag op het moment dat de coöperatie na die datum winst afkomstig van de Nederlandse vennootschap (door)uitdeelt, zo kan ik deze leden antwoorden. Dit sluit aan bij de huidige praktijk waarbij in dergelijke situaties door het APA/ATR-team geen zekerheid vooraf wordt gegeven indien niet de gehele bestaande dividendbelastingclaim (van 100) gewaarborgd wordt. Gezien het antimisbruikkarakter van de voorgestelde regeling ligt overgangsrecht niet voor de hand.

De leden van de fractie van het CDA vragen om een nadere toelichting op de in de derde nota van wijziging voorgestelde aanpassing van de eerste volzin van artikel

1, zevende lid, van de Wet DB 1965.[9] Met deze aanpassing wordt voorgesteld de tekst van de eerste volzin te verduidelijken in die zin dat de inhoudingsplicht voor de dividendbelasting alleen kan gelden ter zake van uitdelingen aan een lid waarbij sprake is van het ontgaan van belasting, en niet ter zake van de uitdelingen aan de leden waarbij hiervan geen sprake is. Niet is beoogd de tekst zodanig aan te passen dat ook een lidmaatschapsrecht dat indirect tot het ondernemingsvermogen van een ander behoort per definitie buiten het bereik van deze bepaling valt. Voor de vraag of belastingplicht aan de orde is, dient op het niveau van de coöperatie eerst te worden getoetst of sprake is van een volstrekt kunstmatige constructie om de heffing van Nederlandse dividendbelasting of buitenlandse belasting bij een ander te ontgaan. Die ander kan bijvoorbeeld degene zijn die indirect het lidmaatschapsrecht houdt. De vraag of het lidmaatschapsrecht tot het vermogen van een onderneming behoort, wordt beoordeeld op het niveau van het lid van de coöperatie.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het ontgaan van buitenlandse belasting alleen betrekking heeft op buitenlandse (bron)belasting op dividenden op aandelen, winstuitkeringen op winstbewijzen en rente op vergelijkbare geldleningen zoals bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdeel d, van de Wet Vpb 1969. Deze vraag wordt bevestigend beantwoord.

1.7 Bestedingsreserve

De leden van de fractie van de VVD vragen of kan worden toegelicht wat onder het begrip 'derden' in het voorgestelde artikel 12, tweede lid, onderdeel a, van de Wet Vpb 1969 moet worden verstaan. Hieronder wordt in dit verband verstaan: ieder ander lichaam of natuurlijk persoon dan de belastingplichtige die de bestedingsreserve mag vormen.

1.8 RDA

De leden van de fracties van GroenLinks en de SP vragen naar de nieuwe RDA. Zij willen weten wat de verwachtingen zijn van het kabinet van deze regeling. Innovatie is een bron voor duurzame economische groei en levert een belangrijke bijdrage aan de versterking van het concurrentievermogen van Nederland. Bovendien is innovatie van grote betekenis voor de arbeidsproductiviteit en welvaart. Nederland blijft nu achter, ten opzichte van andere OESO landen, met name op het gebied van private R&D-uitgaven van het bedrijfsleven. Bedrijven investeren uit zichzelf minder in R&D dan maatschappelijk gezien optimaal is. De RDA is een nieuwe generieke fiscale faciliteit die tot doel heeft de direct aan R&D toerekenbare kosten, niet zijnde loonkosten, te verlagen. Het kabinet verwacht met de RDA een krachtige impuls aan R&D in Nederland te geven. De RDA wordt structureel gefinancierd uit het omzetten van specifieke subsidies, met name voor

[9] Kamerstukken II 2011/12, 33 003, nr. 11.

00047

innovatie. De generieke opzet van de RDA geeft de markt en bedrijven meer ruimte om in te zetten op innovatieve activiteiten die het meest zullen renderen. Het Centraal Planbureau acht de RDA daarom ook kansrijk in vergelijking met het voorgaande innovatiebeleid.[10] Met de combinatie van de RDA, de S&O-afdrachtvermindering ('WBSO') en de innovatiebox creëert Nederland een sterk en compleet fiscaal pakket om innovatieve activiteiten van bedrijven in Nederland te stimuleren.

De leden van de fracties van GroenLinks en de SP vragen voorts naar de inhoudelijke doelstellingen van de RDA waaraan de effectiviteit van de maatregel bij de evaluatie kan worden afgezet. De RDA heeft als doelstelling om een duurzame, merkbare en uiteindelijk ook meetbare impuls te geven aan de omvang en kwaliteit van private R&D-uitgaven van het bedrijfsleven. Daarnaast heeft de RDA als doelstellingen lagere uitvoeringskosten voor de overheid en voorts lagere administratieve lasten voor bedrijven vergeleken met specifieke subsidies. De RDA zal voor het einde van 2016 worden geëvalueerd. Tussentijds wordt de RDA gemonitord. Aan de evaluatie zal een nulmeting voorafgaan. In de evaluatie zal worden bezien in welke mate de RDA een doeltreffende en doelmatige bijdrage levert aan een toename van de private uitgaven aan S&O. De ervaring met de evaluatie van de WBSO leert dat een dergelijke effectmeting goed mogelijk is. Dit zal zoveel als mogelijk kwantitatief geschieden.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen ook waarom de RDA geen horizonbepaling kent en of een dergelijke innovatiestimulerende maatregel niet bij uitstek een tijdelijke maatregel is. In het algemeen ligt het voor belastinguitgaven voor de hand om een horizonbepaling op te nemen. Het was daarom – zoals vermeld in bijlage 5 van de Miljoenennota 2012 – initieel ook de bedoeling om voor de RDA een horizonbepaling te laten gelden. Hiervan is uiteindelijk afgezien in verband met de wenselijkheid van stabiliteit van het vestigingsklimaat. De RDA speelt naar verwachting een belangrijke rol bij de keuze van een onderneming om investeringen in een innovatief project wel of niet door te laten gaan. Voor veel investeringen geldt dat het om langetermijnbeslissingen gaat. Het vooraf stellen van een horizon van 5 jaar leidt tot onzekerheid voor investeerders in innovatieve langetermijnprojecten. Het bovenstaande neemt niet weg dat een gedegen evaluatie wenselijk is. Daarom is wel toegezegd om de regeling na 5 jaar te evalueren. Deze evaluatie kan dan samenlopen met de volgende evaluatie van de reeds bestaande S&O-afdrachtvermindering, die qua doelstelling sterk gelieerd is aan de RDA. Een gelijke evaluatiesystematiek ligt in dit geval voor de hand.

De leden van de fractie van de VVD vragen ten aanzien van de RDA om een toelichting op de in de definitieve AMvB gehanteerde begrippen, voor zover deze

[10] Reactie op Research en Development aftrek, CPB notitie 17 juni 2011.

00047

niet aansluiten bij het gebruikelijke fiscale begrippenapparaat. De RDA wordt, net als de WBSO, primair uitgevoerd door AgentschapNL en niet door de Belastingdienst. Dat betekent dat AgentschapNL de omvang van de aftrekpost vaststelt op basis van een eigen set regels. De Belastingdienst regelt slechts de verrekening van de aftrekpost via het aangiftebiljet. Er is bewust voor deze systematiek, gelijk de WBSO, gekozen. AgentschapNL beschikt namelijk over de expertise om de omvang van de R&D vast te stellen. Daarbij zullen de gehanteerde begrippen, zoals opgenomen in de AMvB, afwijken van het fiscale begrippenkader. Aldus wordt voorkomen dat AgentschapNL fiscale begrippen moet uitleggen. Het primaat om de belastingwet uit te leggen ligt om begrijpelijke redenen bij de Belastingdienst. In de AMvB wordt daarom slechts sporadisch verwezen naar begrippen in de belastingwetgeving. Het gaat daarbij uitsluitend om begrippen die gelden voor de uitvoering van de WBSO en straks overeenkomstig werken voor de RDA. Voor het overige krijgt de RDA een zelfstandig begrippenkader dat in hoogste aanleg zal worden uitgelegd door het College van Beroep voor het bedrijfsleven.

Kan het kabinet de definitieve AMvB en, voor zover van toepassing, het advies van de Raad van State, toevoegen aan de beantwoording, zo vragen de leden van de fractie van de VVD. Het ontwerp voor de AMvB is thans aanhangig bij de Afdeling advisering van de Raad van State. Het advies van de Raad van State en de definitieve AMvB zijn naar verwachting pas kort voor 1 januari beschikbaar. De AMvB behelst met name nadere invulling van de begrippen kosten en uitgaven die in aanmerking komen voor de RDA. Dit blijkt ook uit het ontwerp van de AMvB dat aan de Tweede Kamer is toegezonden.[11]

1.9 Zelfstandigen / ZZP'ers

De leden van de fracties van de PvdA en de SP vragen speciale aandacht voor de positie van ZZP'ers. Zij verwijzen hierbij naar de tijdens de Algemene Politieke Beschouwingen gedane toezegging dat het kabinet zal bezien of ZZP'ers zich kunnen aansluiten bij collectieve voorzieningen. Deze leden vragen een reactie voor de behandeling van het Belastingplan. Tijdens de Algemene Politieke beschouwingen in de Eerste Kamer heeft de Minister-President toegezegd dat het kabinet bereid is een onderzoek te doen naar de inkomenspositie van ZZP'ers en de stand van zaken rond de uitvoering van de SER-adviezen over ZZP'ers. Daarbij heeft de Minister-President aangegeven dat het kabinet de resultaten van dat onderzoek voor de behandeling van de SZW-begroting naar de Kamer zal sturen. De Eerste Kamer zal voor de behandeling van die begroting dan ook worden geïnformeerd. Ik kan daar in het kader van de behandeling van het Belastingplan niet op vooruitlopen.

[11] Kamerstukken II 2011/12, 33 003, nr. 15.

00047

Ik ben verheugd dat de leden van de fractie van het CDA instemmen met het voorstel voor de zelfstandigenaftrek en met de voorgenomen verkenning naar de winstbox. Deze leden vragen of het kabinet de invoering van een winstbox in deze kabinetsperiode nog haalbaar acht. In de Fiscale agenda heb ik aangegeven dat het idee van een winstbox nader moet worden onderzocht omdat het een forse wijziging van het stelsel betekent en nog de nodige vragen oproept. Ik ben voornemens om de resultaten van dit onderzoek volgend jaar aan het parlement te zenden. Dit onderzoek zal mede ingaan op de vraag wanneer een winstbox zou kunnen worden ingevoerd.

De leden van de fractie van het CDA vragen een reactie op de stelling dat een winstbox alleen recht doet aan de bijzondere functies van winstinkomen voor zover daarin winst wordt belast die niet rechtstreeks door de winstgenieter voor privédoeleinden wordt benut. Er zijn meerdere manieren om rekening te houden met de bijzondere functies van het winstinkomen. De manier die deze leden noemen is daar één van. Een meer eenvoudige en daardoor ook grovere manier is het in één keer belasten van de volledige winst tegen een lager tarief in de winstbox. Ik kom hierop terug in de verkenning naar de winstbox.

De leden van de fracties van de PvdA en de SP vragen meer inzicht te geven in de opeenstapeling van fiscale voordelen voor ondernemers. In de tabel hieronder is een overzicht opgenomen van de fiscale faciliteiten voor ondernemers in de inkomstenbelasting (IB-ondernemers). In de tabel is tevens opgenomen of de ondernemer aan het urencriterium moet voldoen om in aanmerking te komen voor de genoemde faciliteit. De tweede tabel betreft faciliteiten die zowel gelden voor ondernemers in de inkomstenbelasting als voor ondernemers in de vennootschapsbelasting.

Tabel Faciliteiten voor IB-ondernemers

Regeling	Uren-criterium?	Budgettair belang 2012 (€ mln)
Ondernemersaftrek		
wv. Zelfstandigenaftrek	ja	1.574
wv. Startersaftrek	ja	104
wv. Aftrek voor S&O	ja	8
wv. Meewerkaftrek	ja	7
wv. Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid	Ja (verlaagd)	2
wv. Stakingsaftrek	nee	14
MKB-winstvrijstelling	nee	1.144
Willekeurige afschrijving starters	ja	8
Oudedagsreserve (FOR)	ja	79
Stakingslijfrente	nee	niet bekend
Aanloopverliesregeling	nee	niet bekend

Tabel Faciliteiten voor ondernemingen IB en Vpb

Regeling	Budgettair belang 2012 (€ mln)
Investeringsaftrek	
wv. Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek	356
wv. Energie-investeringsaftrek	151
wv. Milieu-investeringsaftrek	101
Willekeurige afschrijving	
wv. Milieubedrijfsmiddelen	24
wv. Zeeschepen	4
Reserves	
wv. Egalisatiereserve	niet bekend
wv. Herinvesteringsreserve	niet bekend
Specifieke sectoren	
wv. Bosbouwvrijstelling	1
wv. Landbouwvrijstelling	305
wv. Tonnageregime zeevaart	82
wv. Vrijstelling subsidies bos- en natuurbeheer	8
wv. Vrijstelling subsidies project Anders betalen voor mobiliteit	niet bekend
Doorschuiffaciliteiten	309
Kwijtscheldingswinst	niet bekend

Tevens vragen deze leden hoeveel ondernemers geen belasting betalen of zelfs belasting terugontvangen. In 2007 blijkt ongeveer een derde van de personen die winst uit onderneming aangeven uiteindelijk geen belasting te betalen. De enige mogelijkheid om netto meer belasting terug te ontvangen dan er is betaald is de uitbetaling van de heffingskortingen als de fiscale partner voldoende belasting betaalt. Dit is bij iets minder dan de helft van de genoemde groep, 15% van het totale aantal ondernemers, het geval.

Het kabinet deelt de constatering van de leden van de fractie van de PvdA dat ondernemers minder inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet (IAB-ZVW) betalen dan werknemers met een vergelijkbaar inkomen. De IAB-ZVW bedraagt voor werknemers in 2012 7,1% van het bijdrage-inkomen en voor personen zonder werkgever zoals gepensioneerden en zelfstandigen 5,0%. Dit verschil vindt zijn oorzaak in het feit dat werknemers voor de inkomensafhankelijke bijdrage een, belaste, vergoeding van hun werkgever ontvangen en de laatstgenoemde groepen niet.

1.10 Kindregelingen

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoeveel gezinnen getroffen worden door het schrappen van de kindertoeslag in box 3 en om welke bedragen het dan gaat. Dit treft ongeveer 350.000 huishoudens. Per kind bedraagt de (extra) heffing in box 3 maximaal circa € 33.

00047

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet het wenselijk vindt dat gezinnen de spaarpotten van hun kinderen gaan leeghalen om recht te houden op huurtoeslag. Deze leden doelen naar ik aanneem op de gevolgen van het afschaffen van de kindertoeslag in box 3. Deze afschaffing is een eerste stap in de vereenvoudiging van het stelsel van kindregelingen. De maatregel wordt ondersteund door het rapport van de Studiecommissie Belastingstelsel en door het heroverwegingsrapport 'kindregelingen'. De opbrengst blijft beschikbaar voor het stelsel van kindregelingen. Het geld wordt ingezet voor verbetering van de inkomensafhankelijke combinatiekorting. Dat dergelijke toeslagen en grenzen van invloed kunnen zijn op toeslagen is een gegeven. Dit is echter een indirect gevolg van het aansluiten bij de box 3-vrijstelling. De bedoeling van de kindertoeslag in box 3 was niet om in de toeslagensfeer een hogere vermogensnorm te stellen. Overigens betreft het een zeer kleine groep belastingplichtigen met een inkomen tot circa € 30.000 (= modaal), die nu een vermogen in box 3 hebben dat inclusief kindertoeslag net onder de grens van het heffingsvrij vermogen in box 3 zit, en na afschaffing van de kindertoeslag erboven. Het heffingsvrije vermogen exclusief kindertoeslag in box 3 bedraagt ruim € 20.000 per belastingplichtige.

De leden van de fractie van de PvdA vragen voorts in hoeverre gezinnen op de hoogte zijn van dit voornemen. Na aanvaarding van het wetsvoorstel Belastingplan 2012 door de Tweede Kamer is prominent op de startpagina van www.toeslagen.nl een bericht geplaatst waarin de gevolgen van de voorgestelde afschaffing van de kindertoeslagen in box 3 op de huurtoeslag is toegelicht.

1.11 Vitaliteitspakket

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom vitaliteitssparen beter is dan de levensloopregeling en waarom bij vitaliteitssparen geen heffingskorting gebruikt wordt. Om te beginnen heeft vitaliteitssparen in vergelijking met de levensloopregeling een ruimere doelgroep. Niet alleen werknemers, maar ook winst- en resultaatgenieters kunnen aan vitaliteitssparen deelnemen. Hierdoor kan bijvoorbeeld een zzp'er die een moeilijk jaar heeft de inkomensachteruitgang opvangen door geld op te nemen van vitaliteitssparen. Daarnaast is vitaliteitssparen ook ruimer dan de levensloopregeling wat betreft de bestedingsmogelijkheden. De levensloopregeling kan slechts voor verlof opgenomen worden. Vitaliteitssparen kent geen opnamedoelen en kan voor alles gebruikt worden. Het kabinet verwacht dat aan de nieuwe regeling vitaliteitssparen ca. 1 mln. mensen zullen deelnemen. Om te waarborgen dat deze verruimingen en de verwachte deelname niet tot een budgettair onbeheersbare spaarfaciliteit leiden, en vanuit het oogpunt van eenvoud is ervoor gekozen in het kader van vitaliteitssparen geen heffingskorting in te voeren. Ook is het maximaal fiscaal gefacilieerd op te bouwen vermogen in vitaliteitssparen begrensd tot € 20.000. De leden van de fractie van het CDA vragen overigens ook naar de achtergronden van de begrenzing van € 20.000. Naast de budgettaire redenen geldt voor deze

00047

begrenzing dat vitaliteitssparen het streven van het kabinet om arbeidsparticipatie te bevorderen niet in de weg mag staan. Een spaarfaciliteit van € 20.000 biedt aan de ene kant voldoende ruimte om kortere periodes van inkomensachteruitgang op te vangen, maar leidt er aan de andere kant niet toe dat arbeidsparticipatie in grote mate verstoord raakt. Het kabinet gaat er overigens ook van uit dat het vitaliteitsspakket, dat de invoering van vitaliteitssparen, werkbonus en verlaging van de drempel bij de aftrek scholingsuitgaven inhoudt, in zijn geheel bezien een krachtig en solide pakket vormt dat zal stimuleren dat mensen langer en flexibeler blijven werken. De leden van de fractie van de PvdA vragen vervolgens ook aandacht voor een mogelijk nadeel van de heffingssystematiek van vitaliteitssparen waarbij inleg fiscaal aftrekbaar is en opname belast. Met name jonge mensen die aan het begin van hun carrière staan kunnen in een lagere schijf zitten, maar als ze straks hun spaargeld willen aanwenden, moeten ze over het bedrag een hoger belastingtarief betalen, aldus de leden van de fractie van de PvdA. Het kabinet beoogt met vitaliteitssparen een spaarfaciliteit te creëren voor met name perioden van inkomensachteruitgang. Daarvan kan bijvoorbeeld sprake zijn indien mensen onbetaald verlof opnemen om voor hun kinderen of ouders te zorgen of om een opleiding te volgen om zich verder te ontwikkelen of wanneer mensen ervoor kiezen een om een eigen onderneming te starten. In die situaties, die overigens ook regelmatig bij jonge mensen voorkomen, zal het gedaalde inkomen in de regel tegen een lager belastingtarief belast worden. Opname op het moment dat het inkomen tegen een hoger tarief belast wordt kan het fiscale voordeel van vitaliteitssparen inderdaad gedeeltelijk teniet doen. Vice versa kan het fiscale voordeel ook versterkt worden. Dit is een logisch gevolg van de progressieve tariefstructuur van de Wet IB 2001. Voor alle situaties blijft echter gelden dat bij vitaliteitssparen belastingheffing uitgesteld wordt en dat het in het kader van vitaliteitssparen opgebouwde vermogen buiten de heffing in box 3 blijft. Volledigheidshalve merk ik nog op dat de heffingssystematiek waarbij inleg aftrekbaar is en opname belast ook bij de levensloopregeling geldt. Ook bij de levensloopregeling kan dus sprake zijn van een eventueel progressienadeel.

Zoals de leden van de fractie van GroenLinks terecht opmerken heeft het kabinet het onderzoek van het CPB naar effecten van onder andere het vitaliteitspakket nog niet ontvangen. Van de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid heb ik begrepen dat de nadere invulling van de toezegging die is gedaan tijdens het pensioendebat in de Tweede Kamer om de inkomenseffecten voor mensen met een laag inkomen die vanaf 65 jaar willen stoppen met werken in 2025 te beperken tot -3% net is afgerond en aan het CPB is doorgegeven. Het CPB is aan het rekenen. Zodra de berekeningen beschikbaar zijn, stuurt de Minister van SZW deze door. Het onderzoek wordt overigens ook meegenomen bij de behandeling van het wetsvoorstel Verhoging pensioenleeftijd, extra verhoging AOW en flexibilisering ingangsdatum AOW.

De leden van de fractie van de PvdA vragen wat de ingeschatte kosten zijn van strategisch gedrag bij de overgangsregeling levensloop. Het kabinet verwacht geen toename van het aantal mensen met levensloop. De levensloopregeling wordt versoberd, omdat de levensloopverlofkorting wordt afgeschaft. De groep van de huidige deelnemers wordt ook beperkt, omdat voor de deelname aan de levensloopregeling een grens van € 3000 geldt. Verder is er in de budgettaire raming rekening mee gehouden dat zo'n 25% van de mensen die gebruikmaken van de levensloopregeling en nu nog onder de grens van € 3000 zitten ervoor zullen gaan zorgen dat ze aan het einde van dit jaar boven de grens van € 3000 zullen uitkomen. Hiermee is structureel ca. € 3 mln. gemoeid.

1.12 Koopkracht

De leden van de fracties van de PvdA en de SP vragen om een cijfermatig overzicht van de cumulatieve effecten van de belastingaanpassingen voor de verschillende inkomensgroepen. In de onderstaande tabel is het effect weergegeven van het fiscale koopkrachtpakket en de wijzigingen in de loonheffingen[12] voor alle standaardhuishoudens, dit in vergelijking met het totale koopkrachteffect voor 2012. Naast deze maatregelen zijn overigens in 2012 ook andere maatregelen genomen om te komen tot een passend koopkrachtbeeld. Voorbeeld hiervan is de verschuiving van bezuinigingen op het kindgebonden budget naar bezuinigingen op de kinderbijslag.

[12] Dit betreft de verschuiving van de IAB ZVW van lage naar hoge inkomens door verhoging van de ZVW-inkomensgrens en verlaging van de tarieven.

00047

Tabel inkomenseffecten fiscaal koopkrachtpakket

	Raming 2012	waarvan fiscaal koopkracht-pakket en loonheffingen
Actieven		
Alleenverdieners		
Modaal	-1 ½%	¾%
2 x modaal	-2%	-1%
Tweeverdieners		
modaal + ½ x modaal met kinderen	0%	1¼%
2 x modaal + ½ x modaal met kinderen	- ¾%	-¼%
modaal + modaal zonder kinderen	0%	¾%
2 x modaal + modaal zonder kinderen	-1%	-½%
Alleenstaande		
Minimumloon	- ½%	¾%
Modaal	- ¼%	¾%
2 x modaal	-1½%	-1%
Alleenstaande ouder		
minimumloon	-1%	¼%
modaal	- ¼%	¾%
Inactieven		
Sociale minima		
paar met kinderen	-1½%	¾%
Alleenstaande	-1¼%	¾%
alleenstaande ouder	-1¼%	¾%
AOW (alleenstaand)		
(alleen) AOW	- ½%	½%
AOW +10000	- ¾%	1%
AOW (paar)		
(alleen) AOW	-1%	¾%
AOW +10000	-1%	1%

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet bereid is toe te zeggen om het CPB te verzoeken om in de relevante publicaties in het vervolg tevens de koopkrachtcijfers voor 4 ½ of 5 maal modaal te verstrekken. Het CPB gebruikt verschillende presentaties om koopkrachtcijfers inzichtelijk te maken. Dit gebeurt onder andere op basis van een microsimulatiemodel waarin een representatieve steekproef van 85.000 huishoudens is opgenomen. Op basis van dit model worden in de Macro Economische Verkenningen 2012 puntenwolken (pagina 81) en een tabel met een mediane koopkrachtontwikkeling gepresenteerd (pagina 78). De puntenwolken laten de inkomenseffecten zien voor huishoudens met een inkomen tot € 125.000. In de tabel met de mediane koopkrachtontwikkeling worden in principe alle inkomensniveaus betrokken, dus ook inkomens van 4 ½ of 5 maal modaal. Daarnaast presenteert het CPB in bijlage 3 (pagina 108-109) een tabel met de koopkrachtontwikkeling voor standaard huishoudens. Deze presentaties geven

een voldoende en representatief beeld van de koopkrachtontwikkeling. Het kabinet zal het CPB daarom niet verzoeken zijn presentatie aan te passen.

1.13 30%-regeling

De leden van de fractie van GroenLinks vragen om de stelling dat een bovengrens in de 30%-regeling slecht zou zijn voor het vestigingsklimaat te onderbouwen. Ook de leden van de fractie van de PvdA vragen hierop een toelichting. Gebleken is dat de 30%-regeling hoog wordt gewaardeerd door organisaties en bedrijven die overwegen zich in Nederland te vestigen. Zo kwam bij een recente consultatie van het bedrijfsleven door het Topteam Hoofdkantoren[13] naar voren dat het bedrijfsleven de 30%-regeling waardeert als één van de belangrijkste elementen van het aantrekkelijke Nederlandse fiscale vestigingsklimaat. Dat de 30%-regeling van invloed is op de keuze van vestigingsland voor bedrijven, organisaties en werknemers wordt verder onderschreven door het feit dat in navolging van Nederland meer landen een dergelijke regeling hebben geïntroduceerd. Het aftoppen van de 30%-regeling zou volgens het kabinet afbreuk doen aan de aantrekkingskracht van de regeling. Hoger betaalde kenniswerkers en decision makers zouden hierdoor worden getroffen en zullen dan minder snel voor Nederland kiezen. Hierbij is ook van belang dat in vergelijking met andere landen het Nederlandse toptarief hoog is, en bovendien een laag aangrijpingspunt heeft. Aan de Tweede Kamer heb ik toegezegd nadere informatie te verstrekken over hoe ons vestigingsklimaat staat aangeschreven en wat daarin belangrijke factoren zijn. Ik heb daarbij ook toegezegd te bezien of het mogelijk is om meer inzicht te geven in de rol van de 30%-regeling daarin, mede in het kader van de discussie over de gevolgen van aftopping van de 30%-regeling. Deze informatie kan desgewenst ook aan de Eerste Kamer worden toegezonden.

De leden van de fractie van de SP vragen om de budgettaire gevolgen van het aftoppen van de 30%-regeling bij een inkomensgrens van € 150.000 (exclusief vergoeding voor extraterritoriale kosten). De budgettaire opbrengst van deze aftopping bedraagt € 65 mln. Hierbij is uitgegaan van maximering van de forfaitaire belastingvrije vergoeding op 30/70 van de inkomensgrens van € 150.000 ofwel een maximale forfaitaire vergoeding van € 64.286. Verder is uitgegaan van invoering van de aftopping bovenop de maatregelen uit het wetsvoorstel Belastingplan 2012.

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom voor promovendi de salarisnorm is gesteld op € 26.605 en niet op € 0. Met het aannemen van het amendement Huizing c.s.[14] geldt voor promovendi die werkzaam zijn in de wetenschap (werknemers die aan het promoveren zijn) dat deze groep is uitgezonderd van de toepassing van de salarisnorm. Dit aangezien zij onder de met

[13] In het kader van de actie-agenda van het Topteam Hoofdkantoren. Zie bijlage bij Kamerstukken II 2010/11, 32637, nr. 14, Actie-agenda opgesteld door het Topteam Hoofdkantoren, 'Met hoofdkantoren naar de top'.
[14] Kamerstukken II 2010/11, 33 003, nr. 48.

00047

dit amendement geïntroduceerde uitzondering voor de wetenschap vallen (geen salarisnorm). Daarnaast is de verlaagde salarisnorm voor promovendi en gepromoveerden jonger dan 30 met het amendement Huizing vervangen door een verlaagde salarisnorm voor werknemers met een afgeronde masteropleiding die jonger zijn dan 30 jaar. Een salarisnorm van € 26.605 is naar de mening van het kabinet een goede invulling van de specifieke deskundigheid van deze jonge hoogopgeleide werknemers. Zonder deze salarisnorm zouden dergelijke werknemers ook in aanmerking kunnen komen voor de 30%-regeling wanneer zij een laag betaalde baan zouden hebben die geheel niet in verhouding staat tot hun opleidingsniveau. Dat is volgens het kabinet niet wenselijk.

De leden van de fractie van het CDA vragen om een reactie op het recente artikel van de heer Noordenbos in het NTFR. Daarin wordt betoogd dat de voorgestelde 150 kilometerzone strijdig zou zijn met het VWEU. Om te beginnen geeft de heer Noordenbos aan dat uitgegaan wordt van een te eng discriminatiebegrip, namelijk dat enkel sprake is van discriminatie als onderdanen van andere EU-lidstaten slechter worden behandeld dan eigen onderdanen. Dit is niet het geval. In de nota naar aanleiding van het verslag in de Tweede Kamer is nadrukkelijk ook ingegaan op de mogelijkheid dat het discriminatiebegrip ook omvat het maken van – ongeoorloofd - onderscheid tussen andere nationaliteiten. Hierover is toen opgemerkt dat voor zover de maatregel eerder werknemers met de Belgische of Duitse nationaliteit treft dan bijvoorbeeld werknemers met de Italiaanse nationaliteit bij mogelijke indirecte discriminatie eerst de vraag moet worden gesteld of er wel sprake is van gelijke gevallen die gelijk behandeld moeten worden. De grens van 150 kilometer is gekozen omdat aangenomen wordt dat een werknemer bij een afstand van minder dan 150 kilometer van de Nederlandse landsgrenzen slechts beperkt extraterritoriale kosten zal hebben, en een forfaitaire kostenvergoeding voor dergelijke kosten tot de hoogte van de 30%-regeling in deze gevallen te ruim is. Er is dan geen sprake van gelijke gevallen die gelijk behandeld moeten worden.

De heer Noordenbos merkt op dat het onderscheid tussen Belgen, Duitsers, Luxemburgers en Fransen enerzijds en Engelsen en Italianen anderzijds niet te rechtvaardigen is door te stellen dat binnen de 150 kilometergrens men wel kan gaan forenzen. Echter, het onderscheid tussen deze groepen is niet één op één gekoppeld aan de stelling dat de eerste groep wel kan gaan forenzen. Het onderscheid is te rechtvaardigen vanuit de aanname dat de werkelijke extraterritoriale kosten van deze groep gemiddeld lager zullen zijn dan de – forfaitaire – 30%. De heer Noordenbos merkt voorts op dat in het geval van een verhuizing naar Nederland een Belgische of Franse werknemer nagenoeg dezelfde aanpassingskosten zal hebben als zijn Italiaanse of Engelse collega. Hij wijst daarbij met name op de kosten van internationale scholen. Het staat de werkgever echter vrij om ook wanneer het 30%-forfait niet wordt toegepast de daadwerkelijk

gemaakte kosten te vergoeden. Als de kinderen dus daadwerkelijk gebruikmaken van een internationale school, kan de werkgever de kosten van die school nog steeds belastingvrij vergoeden.

De heer Noordenbos stelt in zijn artikel voor de regeling verder te specificeren door enkel degenen die vanuit de 150 kilometerzone naar Nederland forenzen uit te sluiten en EU onderdanen die naar Nederland verhuizen allen onder de 30%-regeling te laten vallen. Ik heb in antwoord op vragen van de Tweede Kamer hierover reeds aangegeven dat dit een door het EU-recht verboden onderscheid naar woonplaats zou opleveren. De heer Noordenbos is van mening dat dit niet zo is omdat er geen sprake zou zijn van identieke gevallen omdat een forens niet vergelijkbaar is met iemand die verhuist. Echter, als een onderscheid zou worden gemaakt tussen degenen die naar Nederland verhuizen en diegenen die vanuit België in Nederland werken, zou een onderscheid worden geïntroduceerd tussen degene die bijvoorbeeld naar het Nederlandse Borgharen verhuist om in Maastricht te gaan werken, en degene die naar het Belgische Lanaken verhuist om in Maastricht te gaan werken. Voor dit onderscheid is geen rechtvaardiging te vinden.

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarop de 150 kilometergrens is gebaseerd. Zij vragen daarnaast of deze de kennismigratie vanuit de grensregio niet belemmert. Het instellen van de 150 kilometergrens ziet op de groep werknemers die voor de tewerkstelling in Nederland woonachtig is in de grensstreek rond Nederland. Deze werknemers wonen dicht bij Nederland waardoor er in beperktere mate extraterritoriale kosten zijn verbonden aan het gaan werken in Nederland, bijvoorbeeld omdat die werknemers niet naar Nederland hoeven te verhuizen. Het 30%-forfait is voor deze groep werknemers dan ook ruim te noemen waardoor zij in een gunstiger positie komen dan de werknemers aan de Nederlandse zijde van de grens. Dat is naar de mening van het kabinet niet wenselijk. Werknemers die niet kwalificeren voor de 30%-regeling hebben geen recht op de forfaitaire berekening van de vergoeding voor extraterritoriale kosten, maar voor hen geldt wel dat de werkelijke extraterritoriale kosten vrij van loonbelasting mogen worden vergoed door de werkgever. In die zin vormt de fiscale behandeling van de vergoeding voor extraterritoriale kosten geen belemmering voor kennismigranten uit de grensregio om in Nederland te komen werken.

De leden van de fractie van de VVD vragen een reactie op het commentaar van de NOB van 11 november 2011 op de concept AMvB met betrekking tot de 30%-regeling. Deze reactie is hierna opgenomen.

De NOB heeft vragen gesteld over het begrip 'woonachtig' en de toepassing van de 30%-regeling bij een dubbele woonplaats. Het gaat er bij dit begrip om waar de werknemer woonde in de periode voorafgaand aan de tewerkstelling in Nederland.

00047

Dit begrip 'wonen' sluit aan op het fiscale woonplaatsbegrip zoals dit geldt voor de Wet IB 2001. Dit kan worden bepaald volgens de wijze waarop - op grond van artikel 4 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen met de bij dat artikel behorende jurisprudentie - een fiscale woonplaats wordt vastgesteld. Dit is van belang omdat voor de werknemer die binnen de grens van 150 kilometer woont, wordt verondersteld dat hij gemiddeld lagere extraterritoriale kosten heeft. Toepassing van het 30%-forfait bij deze werknemers zou leiden tot een niet te rechtvaardigen voordeel voor deze werknemer ten opzichte van de werknemer binnen Nederland met vergelijkbare kwaliteiten en in een vergelijkbare situatie voor wat betreft de woon-werkafstand. Ter zake van de dubbele woonplaats kan worden aangesloten bij het in veel verdragen opgenomen artikel 4, tweede lid, van het OESO-modelverdrag, waarin voor een dergelijke situatie een oplossing is gegeven.

De NOB merkt op dat het salaris van een werknemer die parttime werkt, kennelijk herrekend moet worden naar 100%. Voorts vraagt de NOB of ook een deeljaar naar een volledig jaar herrekend moet worden. In het concept besluit is opgenomen dat een werknemer specifieke deskundigheid bezit indien het loon op jaarbasis meer bedraagt dan de salarisnorm. Met de term 'op jaarbasis' wordt voorkomen dat op een werknemer die in de loop van het jaar tewerkgesteld wordt in Nederland en vanaf dat moment onder de 30%-regeling zou komen te vallen, de 30%-regeling niet van toepassing zou zijn omdat hij een te klein deel van het kalenderjaar in Nederland was en als gevolg daarvan een te laag loon zou hebben. Dit kan zoals gezegd aan het begin van de toepassing van de bewijsregel van acht jaar (was tien jaar) het geval zijn maar uiteraard ook aan het einde van die periode. In die gevallen wordt met de term 'op jaarbasis' geregeld dat het loon voor dat deeljaar wordt herrekend naar het loon voor een (kalender)jaar. Dit betekent echter niet dat het loon van werknemers die het gehele jaar parttime werken wordt herrekend naar een fulltime loon. Bij werknemers die een deel van het jaar parttime werken (dus aan het begin of aan het eind van de van de toepassing van de bewijsregel) wordt het loon herrekend naar een parttime loon voor een (kalender)jaar.

De NOB stelt een vraag over de term 'al dan niet tijdelijk' op pagina 7 van de toelichting van het concept besluit. Met deze term is bedoeld aan te geven dat in het geval een werknemer door zwangerschapsverlof of ouderschapsverlof een lager loon heeft waardoor al dan niet tijdelijk niet aan de salarisnorm wordt voldaan, bij ministeriële regeling regels kunnen worden gesteld om te voorkomen dat deze werknemer door dat zwangerschapsverlof of ouderschapsverlof, niet meer de 30%-regeling zou kunnen toepassen. Deze mogelijkheid om bij ministeriële regeling nadere regels te stellen, vormt een uitzondering op de hoofdregel dat het loon van een werknemer op jaarbasis aan de salarisnorm dient te voldoen. Indien het loon op jaarbasis onder de salarisnorm blijft, is de 30%-regeling niet meer van toepassing, ook in het geval dat dat loon in een later stadium weer wel de salarisnorm overschrijdt.

00047

Voorts stelt de NOB een aantal vragen over de term 'gedurende het jaar'. In de regeling is opgenomen dat de ingekomen werknemer en zijn werkgever niet alleen aan het begin van de looptijd van de bewijsregel, maar ook gedurende de gehele looptijd van de bewijsregeling moeten voldoen aan de criteria voor ingekomen werknemer. De toetsing van het voldoen aan de salarisnorm vindt plaats op basis van het jaarloon genoten in een kalenderjaar. Dit kan betekenen dat na het einde van het kalenderjaar geconstateerd zou kunnen worden dat het feitelijk genoten jaarloon niet de salarisnorm overschrijdt en dat de 30%-regeling in dat kalenderjaar ten onrechte is toegepast. Toepassing van de 30%-regeling moet dan worden teruggedraaid. Het genietingsmoment van het loon is derhalve bepalend voor het al dan niet voldoen aan de salarisnorm.

De NOB vraagt hoe de afronding van eerdere perioden van tewerkstelling werkt bij twee perioden binnen een maand. Twee perioden van een week binnen een kalendermaand worden afgerond op een hele kalendermaand. Voor perioden van eerdere tewerkstelling in verschillende maanden wordt elke periode afzonderlijk afgerond op een kalendermaand. Een werknemer die dus in een jaar twee perioden (bijvoorbeeld in de zomer en met kerst, dus niet in dezelfde maand) van twee aaneengesloten weken in Nederland is geweest, wordt niet gekort voor 1 maand (2 x 2 weken), maar voor twee maanden (2 perioden van twee weken die elk naar boven worden afgerond).

De leden van de fractie van de SP vraagt naar de onzekerheden rondom de invoering van de Wet uniformering loonbegrip. Dit mede in het licht van het feit dat het amendement Huizing/Koolmees[15] rondom de 30%-regeling mede gedekt wordt uit een reservering die geoormerkt was voor invoering van deze wet. In de memorie van toelichting op het Belastingplan 2011[16] is voor 2012 en verder een bedrag van structureel € 171 mln. gereserveerd ten behoeve van de invoering van de Wet uniformering loonbegrip. Dit bestaat voor de helft uit lastenverlichting voor burgers en voor de andere helft voor bedrijven. Begin dit jaar is aangekondigd dat invoering wordt uitgesteld tot 1 januari 2013.[17] Dit is mede afhankelijk van de werking van het Nieuwe Toeslagen Systeem (NTS) dat binnenkort live gaat. Het gereserveerde bedrag voor 2012 is daarom meegenomen in het lastenbeeld voor 2012. Dit is zichtbaar in (de eerste) tabel 8 van de memorie van toelichting op dit wetsvoorstel. Voor 2013 en verder is de reservering voor invoering van de Wet uniformering loonbegrip nog beschikbaar. Het amendement Huizing/Koolmees wordt vanaf 2013 voor € 15 mln. (structureel € 12 mln.) gedekt uit deze reservering. Bij de plenaire behandeling van het pakket Belastingplan 2012 in de Tweede Kamer heb ik aangegeven dat deze dekking afgeboekt wordt op het

[15] Kamerstukken II 2011/12, 33 004, nr. 48, tabel 6 pagina 24.
[16] Kamerstukken II 2010/11, 32 504, nr. 3.
[17] Zie hiervoor de brief van 26 maart 2011, Kamerstukken II 2010/11, 32 131, nr. 9.

00047

bedrijvendeel van de reservering. Het deel voor burgers (de helft van structureel € 171 mln.) blijft dan ook geheel beschikbaar voor de invoering van de Wet uniformering loonbegrip.

1.14 Tijdelijke verlaging overdrachtsbelasting

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet overweegt de verlaging van het tarief overdrachtsbelasting te verlengen of om te zetten in een structurele maatregel. Het doel van de tariefsverlaging is het aantrekkelijk maken om nú een huis te kopen en daarmee de woningmarkt een impuls te geven. De impuls tot het kopen van een woning wordt daarbij vergroot door het tijdelijke karakter van de maatregel. Om deze reden heeft het kabinet gekozen voor een tijdelijke maatregel.

1.15 WOZ-waarde in de Successiewet 1956

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het aangenomen amendement Schouten[18] terugwerkende kracht heeft in die zin dat verkrijgers vanaf 1 januari 2012 ook kunnen kiezen om gebruik te maken van een actuelere WOZ-waarde indien de verkrijging vóór 1 januari 2012 heeft plaatsgevonden. In het genoemde amendement is in de Successiewet 1956 geregeld dat verkrijgers ervoor mogen kiezen een verkregen woning niet te waarderen op de voor het jaar van verkrijging geldende WOZ-waarde, maar op de WOZ-waarde die geldt voor het jaar volgend op het jaar van verkrijging. Ter dekking van deze maatregel wordt de tariefschijfgrens in de Successiewet 1956 per 1 januari 2012 met € 3000 verlaagd tot € 115.708. Bij het bepalen van de omvang van deze dekkingsmaatregel is geen rekening gehouden met terugwerkende kracht voor verkrijgingen die vóór 1 januari 2012 hebben plaatsgevonden, omdat de in het amendement voorgestelde maatregel daar niet in voorziet. Indien een woning vóór 1 januari 2012 is verkregen, kan dus geen gebruik worden gemaakt van deze keuzeregeling.

2. Overige fiscale maatregelen 2012

2.1 Defiscalisering vorderingen/schulden krachtens erfrecht

De leden van de fractie van de ChristenUnie hebben diverse vragen gesteld over de defiscalisering in de Wet inkomstenbelasting 2001 van vorderingen en schulden die zijn ontstaan krachtens erfrecht. Zij vragen of de defiscalisering ook van toepassing is bij bepaalde testamentvormen en of die kan worden uitgebreid naar andere situaties door de huidige beperking in de kring van verwanten te laten vervallen. Voorts stellen zij een aantal vragen over heel specifieke situaties die gebaseerd zijn op gevallen die voortkomen uit de praktijk van de estateplanning. Het lijkt mij daarom goed om van deze gelegenheid gebruik te maken om een toelichting te geven op de achtergrond van de defiscalisering en de reikwijdte van de huidige regeling.

00047

Aan de Wet inkomstenbelasting 2001 ligt het uitgangspunt ten grondslag dat iedereen wordt belast voor zijn eigen inkomsten, in box 1, box 2 of box 3. De defiscalisering van krachtens wettelijk erfrecht ontstane vorderingen en schulden heeft ten doel om in situaties van verdeling van een nalatenschap volgens het wettelijk erfrecht dan wel daarmee materieel overeenkomende verdelingen, slechts de in box 3 opgenomen vermogensrendementsheffing toe te passen bij degene die over dat vermogen en de inkomsten daaruit kan beschikken. Dat is in beginsel de langstlevende ouder. Om dit resultaat te bewerkstelligen wordt tussen de langstlevende ouder en de kinderen de niet-opeisbare schuld genegeerd. Dit heeft tot gevolg dat bij de langstlevende ouder de schuld niet in aanmerking wordt genomen en dat bij het kind de vordering niet tot zijn vermogen wordt gerekend. Die uitzondering is gemaakt omdat de respectieve debiteuren en crediteuren zich niet zelf in de positie van schuldeiser of schuldenaar hebben gebracht, maar die toestand een gevolg is van de toepassing van wettelijke regels, in casu het wettelijk erfrecht. De verdere defiscalisering vloeit voort uit een bij de invoering van het nieuwe wettelijk erfrecht gedane toezegging. Defiscalisering geldt overigens ook in geval van testamenten die eenzelfde uitwerking hebben als het wettelijk erfrecht, zoals het vroeger veel voorkomende ouderlijke boedelverdelingtestament. Defiscalisering in de inkomstenbelasting gold oorspronkelijk uitsluitend tussen de echtgenoot van de overledene en diens kinderen. Uitbreiding heeft plaatsgevonden naar de kleinkinderen bij plaatsvervulling in geval van vooroverlijden van de tussengeneratie. Met ingang van 1 januari 2010 is de werkingssfeer uitgebreid naar ongehuwde partners die met ingang van die datum volgens de bepalingen van artikel 1a van de Successiewet 1956 als partners worden aangemerkt en de zogenoemde quasi-stiefkinderen, indien via een testament eenzelfde verdeling is bewerkstelligd als volgens het wettelijk erfrecht. De voorgestelde wijzigingen voorzien in een verdere uitbreiding naar gevallen waarin niet het wettelijk erfrecht is gevolgd maar waar op grond van een testament of een verdeling het resultaat gelijk is aan dat waarin het wettelijk erfrecht wel zou zijn gevolgd. Ook is toegezegd dat het niet nodig is indien een kind is overleden en de wens is om diens kinderen in zijn plaats te laten erven, het overleden kind alsnog in een testament te benoemen. Hiermee zijn wat mij betreft wel de grenzen bereikt van hoever de defiscalisering werking kan hebben. Defiscalisering is van toepassing in de rechte lijn alsmede in gevallen van ongehuwde partners die in de sfeer van de Successiewet 1956 gelijkgesteld zijn met echtgenoten, als er sprake is van een verdeling krachtens wettelijk erfrecht of een daarmee materieel overeenkomende verdeling op grond van een testament. Deze criteria zijn duidelijk en goed objectief toetsbaar. De regeling moet immers ook uitvoerbaar en controleerbaar blijven. Verdere uitbreidingen van de toepassing van de defiscalisering brengen naar mijn smaak die aspecten in gevaar.

[18] Kamerstukken II 2010/11, 33 003, nr. 70.

00047

2.2 Modernisering vrijstelling zorginstellingen

De leden van de fracties van het CDA, de PvdA en de SP hebben een aantal vragen gesteld over de zogenoemde zorgcorporaties. Alvorens afzonderlijk op deze vragen in te gaan zou ik allereerst graag het volgende willen opmerken. Van het vervallen van een in de wet opgenomen vrijstelling is geen sprake. Door het vorige kabinet is reeds het beleid uitgevaardigd dat daar waar er zich concurrentie op de markt voordoet, een gelijk speelveld dient te worden gerealiseerd. Met ingang van 1 januari 2008 zijn alle verenigingen en stichtingen die op de voet van de Woningwet bij Koninklijk Besluit zijn toegelaten als instellingen die in het belang van de volkshuisvesting werkzaam zijn (de zogenoemde toegelaten instellingen) daarom integraal belastingplichtig geworden voor de vennootschapsbelasting door het schrappen van de toenmalige wettelijke vrijstelling. Hiertoe behoren ook de zorgcorporaties.

Nadat de corporaties in 2008 integraal belastingplichtig zijn geworden, bleek in de praktijk echter dat door een aantal zorgcorporaties een beroep werd gedaan op de zorgvrijstelling. Deze zorgvrijstelling stamt uit een tijd waarin ouderenhuisvesting vrijwel automatisch het verlenen van zorg inhield. Een zorgcomponent - handen aan het bed - is dan ook van essentieel belang alvorens een beroep op de vrijstelling kan worden gedaan. Dit kwam echter niet tot uitdrukking in de redactie van de zorgvrijstelling. Dit heeft ertoe geleid dat onduidelijkheid bestond over de reikwijdte van deze bepaling met betrekking tot de zorgcorporaties. In 2009 is hierover duidelijkheid verschaft in een besluit[19] waarin is opgenomen dat een beroep op de zorgvrijstelling niet mogelijk is indien de activiteiten *sec* bestaan uit het aanbieden van vastgoed.

Tijdens de behandeling van het Belastingplan 2011 in de Eerste Kamer heb ik toegezegd de zorgcorporaties, die zich anders dan de naam doet vermoeden *sec* bezighouden met het aanbieden van vastgoed, nog een jaar in de goedkeurende sfeer respijt te geven. Met de nu voorgestelde wijziging, die een verheldering van het begrippenkader betreft, komt deze vrijstelling in de goedkeurende sfeer te vervallen.

Zorgcorporaties zijn, net als andere woningcorporaties, grote professionele spelers met een maatschappelijke doelstelling, die zich vaak ook door schaalvergroting en samenwerking hebben ontwikkeld tot krachtige spelers op een markt waarop ook andere belastingplichtige aanbieders actief zijn. Deze andere (commerciële) aanbieders van (zorg)vastgoed zijn onderworpen aan de algemene regels van de vennootschapsbelasting. De zorgvrijstelling is op hen niet van toepassing. Laatstgenoemde aanbieders van zorgvastgoed, maar ook andere aanbieders van vastgoed - de leden van de fractie van het CDA vragen hiernaar - zouden een

[19] Besluit van 8 december 2009, nr. CPP2009/1368M (Stcrt 19194).

00047

concurrentienadeel kunnen ondervinden wanneer zorgcorporaties zouden worden vrijgesteld van vennootschapsbelasting.

De leden van de fracties van het CDA, de PvdA en de SP vragen of er door het in de heffing betrekken van de zorgcorporaties niet een oneerlijke concurrentiepositie ontstaat ten opzichte van andere zorginstellingen die het zorgvastgoed in eigendom hebben. De activiteiten van een zorgcorporatie, die primair bestaan uit het aanbieden van vastgoed (zowel intramuraal als extramuraal), zijn niet te vergelijken met de activiteiten van zorginstellingen die primair bestaan uit het leveren van zorg. Om te beoordelen of er sprake is van een gelijk speelveld zal het primair verhuren van zorgvastgoed dan ook moeten worden vergeleken met het verhuren van vastgoed in meer algemene zin. De zorginstelling staat voor de keuze huren of vastgoed in eigen beheer. indien een zorginstelling zich ook op de markt van verhuur aan derden zou gaan begeven, dient opnieuw beoordeeld te worden of vpb-plicht aan de orde kan zijn.

De leden van de fracties van de PvdA en de SP vragen voorts of ik de bezorgdheid deel dat zorginstellingen door de voorgestelde wijzigingen, ter voorkoming van de heffing van vennootschapsbelasting, het vastgoed (uit de vastgoeddochter) terugfuseren in de zorgstichting. Indien een zorginstelling, om welke reden dan ook, haar zorgvastgoed in een dochter heeft ondergebracht, wordt deze dochter onder de huidige regelgeving al in de heffing van de vennootschapsbelasting betrokken. De voorgestelde aanpassing staat hier derhalve los van. Ik ben dan ook niet bang dat er zich een dergelijke ontwikkeling zal gaan voordoen.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de voorgestelde aanpassing van de zorgvrijstelling zich verhoudt tot het beleid het scheiden van zorg en wonen te bevorderen. Voorts vragen de leden van de fractie van de PvdA zich af waarom het kabinet vooruit loopt op de aangekondigde modernisering van de zorgvrijstelling. In de afgelopen decennia heeft er zich een groot aantal wijzigingen voorgedaan binnen de zorg. Ook voor de komende jaren staat er nog een aantal wijzigingen op stapel, waaronder het zogenoemde scheiden van wonen en zorg. Omdat op dit moment onvoldoende duidelijk is hoe deze ontwikkelingen binnen de zorg hun beslag gaan krijgen, heeft het op dit moment de voorkeur van het kabinet een integrale herziening van de zorgvrijstelling weliswaar in de komende periode voor te bereiden, maar deze op een later moment in werking te laten treden. Deze integrale herziening van de zorgvrijstelling staat echter los van de thans voorgestelde verheldering en modernisering van het begrippenkader. De koppeling van het dossier scheiden van wonen en zorg en de belastingplicht van zorgcorporaties ligt dan ook niet voor de hand. Zorgcorporaties mogen op grond van sectorale regelgeving namelijk zelf geen zorg aanbieden. Zij verhuren daarom slechts vastgoed waardoor aan het zogenoemde scheiden van wonen en zorg voor hen dan ook nooit toegekomen zal kunnen worden.

00047

Voorts vragen de leden van de fracties van de PvdA en de SP of het belasten van zorgcorporaties niet zal leiden tot een onnodige gang naar dure intramurale zorg. De eventuele toename van de vraag naar intramurale zorg is afhankelijk van verschillende factoren. Gedacht kan hierbij worden aan onder andere persoonlijke preferenties en zorgzwaarte indicatoren. Dat ook het eventueel verschuldigd zijn van belasting door zorgcorporaties daarbij een noemenswaardige rol zal spelen, lijkt niet voor de hand te liggen. Overigens zou ik nog willen opmerken dat ook zorgcoproraties pas belasting verschuldigd zullen zijn als zij winsten realiseren.

Ten slotte vragen de leden van de fracties van het CDA en de SP om een expliciete bevestiging dat het kabinet voor 1 april 2012 haar visie geeft op de maatschappelijke rol van woningcorporaties en de daarbij passende fiscale behandeling, ter uitvoering van de motie Groot en Omtzigt. Hierover kan ik kort zijn. Het kabinet zal uitvoering geven aan genoemde motie en het streven is voor 1 april een nota aan de Tweede Kamer te versturen.

2.3 Vergrijpboete na verzuimboete bij nieuwe bezwaren

De leden van de fractie van het CDA constateren dat de vele maatregelen die het kabinet treft ter bestrijding van de fraude als zeer daadkrachtig overkomen. Tegelijkertijd vragen zij zich af of goedwillende belastingplichtigen wel voldoende worden beschermd tegen hoge boeten. In reactie daarop antwoordt het kabinet dat fraude en goedwillende belastingplichtigen elkaar uitsluiten. Fraude impliceert namelijk opzet of grove schuld aan de zijde van de belastingplichtige. Zelfs bij de laagste gradatie van verwijt in dit kader, te weten grove schuld, is nog steeds sprake van een onachtzaamheid, die in laakbaarheid aan opzet grenst. Dit gaat 'een keer de weg kwijt zijn' ver te boven. De goedwillende belastingplichtige hoeft dus geen hoge (vergrijp)boeten te vrezen. Het kabinet voegt daaraan nog toe dat het de inspecteur is die opzet of grove schuld moet bewijzen en dat het de belastingrechter is die daarover uiteindelijk integraal oordeelt. De belastingplichtige die toch beboet wordt, geniet derhalve volledige rechtsbescherming.

De leden van de fractie van de CDA vragen of de in het voorgestelde artikel 67q van de AWR opgenomen 'saldering' nu net niet bevestigt dat deze maatregel strijdt met de 'ne-bis-in-idem'-regel. De voorgestelde maatregel ziet op de gevallen waarin na het opleggen van een verzuimboete wordt geconstateerd dat de overtreding grof schuldig of opzettelijk begaan is. Een vergrijpboete is dan de enige passende en geboden straf. Indien niet voorzien zou zijn in, zoals het voorstel luidt, verrekening, zou deze vergrijpboete bovenop de eerder opgelegde verzuimboete komen. De overtreder zou dan zwaarder bestraft worden dan in het geval waarin hem direct de vergrijpboete opgelegd zou zijn. Bovendien zouden de verzuim- en de vergrijpboete tezamen hoger kunnen zijn dan het maximum van de vergrijpboete waarin de wet voorziet. Verrekening van de eerder opgelegde

00047

verzuimboete met de vergrijpboete voorkomt dus ongelijke behandeling en doet recht aan de omstandigheid dat één feit begaan is waarvoor alleen een vergrijpboete opgelegd moet worden. Bij het opleggen van een verzuimboete kan niet worden en wordt niet beoordeeld of de overtreder een ernstig(er) verwijt gemaakt kan worden. Dit element blijft buiten beschouwing. Het vervolgens opleggen van een vergrijpboete is derhalve in zoverre niet 'bis'. Daarnaast wijst het kabinet op de geringe impact van een verzuimboete in het bijzonder vanwege het ontbreken van het grove schuld of opzet element, de noodzaak van een effectieve handhaving, en de volledige rechterlijke toetsing. Bovendien wordt uiteindelijk geen hogere straf opgelegd omdat de verzuimboete door verrekening (materieel) teniet gaat. Om deze redenen vindt het kabinet dat geen sprake is van strijdigheid met de 'ne-bis-in-idem'-regel.

2.4 Bestrijden Edelweissroute

De leden van de fracties van de ChristenUnieen de SP vragen naar aantallen zowel van het aantal bij de Belastingdienst bekende gevallen waarin gebruik gemaakt wordt van de Edelweissroute als het aantal sterfgevallen onder de Nederlandse Successiewet 1956. In Nederland overlijden jaarlijks circa 140.000 personen. Zoals eerder aangegeven worden jaarlijks circa 60.000 aangiften erfbelasting gedaan. Bij 75 percent van deze aangiften is er geen testament en is er dus ook geen executeur aangewezen. Het kabinet kan niet aangeven in hoeveel gevallen gebruik gemaakt wordt van de Edelweissroute. Bij de Edelweissroute is sprake van fiscale fraude. Hoe graag het kabinet de omvang van deze fraude ook exact zou willen kennen, concrete gegevens ontbreken. Wel heeft de Belastingdienst het sterke vermoeden dat fraude met zwart geld in het buitenland meer dan incidenteel voorkomt, hoewel het relatief om beperkte aantallen gaat. Vanzelfsprekend stelt de Belastingdienst alles in het werk om die gevallen te achterhalen en alsnog te belasten en te bestraffen.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SP vragen of het klopt dat de executeur verplicht of bevoegd is om vermogen te verzwijgen voor de erfgenamen. Er bestaat zeker geen wettelijke bepaling die de executeur verplicht of de bevoegdheid verleent om vermogen te verzwijgen voor de erfgenamen. De erflater benoemt een executeur bij testament. Indien die benoeming meebrengt dat vermogen verzwegen moet worden, zou de executeur de benoeming moeten weigeren. Voor de professionele executeur staan alleen al diens beroepsregels aan aanvaarding in de weg. Daarnaast en los van andere gronden om te weigeren geldt op dit moment al dat de executeur een strafbaar feit begaat indien hij een onjuiste aangifte erfbelasting doet en dat hij aansprakelijk voor de erfbelasting gesteld kan worden. Naast deze bepalingen die een rechtmatig optreden door de executeur beogen, is ook voorzien in bepalingen die het recht op informatie van de erfgenamen waarborgen. Op grond van artikel 4:148 BW moet de executeur aan een erfgenaam alle door deze gewenste inlichtingen omtrent de uitoefening van zijn

00047

taak geven. Op grond van artikel 67 van de AWR heeft de erfgenaam daarnaast recht op inzage in de bij de Belastingdienst ingediende stukken zoals de aangifte erfbelasting. Dit recht wordt nogmaals expliciet opgenomen in het voorgestelde artikel 72, derde lid, van de Successiewet 1956. Met deze bepalingen worden de posities van de executeur en de erfgenamen ook jegens elkaar afgebakend. Anders dan de leden van de fractie van de ChristenUnie lijken te veronderstellen dient de voorgestelde aangifteverplichting voor de executeur niet ter verbetering van de communicatie tussen de executeur en de erfgenamen, maar om het nakomen van de fiscale verplichtingen beter te garanderen.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SP vragen waarom de onbeperkte navorderingstermijn in artikel 66 van de Successiewet 1956 niet tevens geldt voor boedelbestanddelen die zich in Nederland bevinden. De onbeperkte navorderingstermijn voor de erfbelasting geldt indien de aangifte over een bestanddeel van het voorwerp van enige belasting dat in het buitenland wordt gehouden of is opgekomen niet, onjuist of onvolledig is gedaan. Deze is vorig jaar bij amendement van de leden Bashir en Braakhuis op Overige fiscale maatregelen 2011 voorgesteld.[20] Het kabinet heeft dit amendement destijds ontraden. Desondanks is het door de Tweede Kamer aangenomen. Ook de Eerste kamer heeft met het wetsvoorstel zoals gewijzigd door het amendement ingestemd. Het kabinet respecteert de wens van ook de Eerste Kamer om een onbeperkte navorderingstermijn in de Successiewet 1956 in te voeren. De enige wijziging die het kabinet dan ook in artikel 66, derde lid, van de Successiewet 1956 voorstelt, is dat de uit hetzelfde amendement voortvloeiende meldingsplicht onder de informatieverplichting van artikel 10a van de AWR wordt gebracht. Deze wijziging is van meer wetstechnische aard. Gezien de voorgeschiedenis van de introductie van de onbeperkte navorderingstermijn in de erfbelasting stelt het kabinet zich terughoudend op rondom de vragen van de leden van de fractie van de ChristenUnie over de vormgeving en de houdbaarheid. In zijn algemeenheid kan het kabinet wel zeggen dat artikel 16, vierde lid, van de AWR in het algemeen voor buitenlandse bestanddelen een afwijkende, langere navorderingstermijn kent. Deze langere navorderingstermijn hangt samen met de beperktere controlemogelijkheden van de Belastingdienst in het buitenland en is niet in strijd met Europees recht.[21] Daarnaast wijst het kabinet erop dat de erfbelasting een tijdstipbelasting is en de inkomstenbelasting een tijdvakbelasting. Dit betekent dat het onder de huidige wetgeving na verloop van twaalf jaar definitief onmogelijk is om de erfbelasting na te vorderen, terwijl bij de inkomstenbelasting nog altijd over de aflopen twaalf jaren geheven kan worden.

In antwoord op de vragen van de leden van de fracties van de ChristenUnie en de SP naar de verhouding tussen artikel 23 van de Wet op het notarisambt (Wna) en

[20] Kamerstukken II 2010/11, 32 505, nr. 27.
[21] HvJ EG 11 juni 2009, nr. C-155/08 en C-157/08, BNB 2009/222 (gevoegde zaken X en Passenheim-van Schoot).

00047

de Invorderingswet 1990 (IW 1990) herhaalt het kabinet nogmaals dat het geen wijziging in of uitbreiding van de aansprakelijkheid van executeurs voorstelt. Ook artikel 42 van de IW 1990 blijft ongewijzigd. Artikel 23 van de Wna vormt getuige de praktijk en naar de mening van het kabinet geen reden of beletsel voor de notaris om zijn benoeming als executeur te weigeren. Dit artikel strekt zich uit over alle handelingen die de notaris als zodanig verricht of kan verrichten. Dit geldt dus ook voor de handelingen die de notaris verricht ter zake van een verkrijging indien de overdrachtsbelasting ter gelegenheid van de aanbieding ter registratie van de door de notaris opgemaakte akte ten onrechte niet wordt voldaan en de notaris daarvoor aansprakelijk gesteld wordt op grond van artikel 42 van de IW 1990. Om misverstanden te voorkomen benadrukt het kabinet echter dat artikel 23 van de Wna zich richt tot de notaris. In zoverre bestaat er geen verband tussen de Wna en de IW 1990 en kan dus ook niet gezegd worden dat artikel 23 van de Wna geldt voor 'belastingen waarvoor de notaris aansprakelijk gesteld kan worden'. De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SP vragen in dit kader nog of de notaris toepassing van artikel 23 van de Wna kan vermijden door een stichting op te richten die is aangesteld als executeur. Het kabinet heeft hiervoor aangegeven dat artikel 23 van de Wna geen reden of beletsel is voor de notaris om zijn benoeming als executeur te weigeren. Het kabinet ziet dan ook niet in waarom de notaris toepassing van dit artikel zou willen vermijden. Los daarvan wijst de erflater in zijn testament de executeur aan. Deze aanvaardt zijn benoeming of niet. In ieder geval kan de aangewezen executeur niet naar eigen believen een andere executeur aanstellen.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SP vragen ten slotte of de verplichting om de aangifte in te dienen ook geldt voor de begrafenisexecuteur die op grond van een afgegeven boedelvolmacht of op grond van een bepaling in een testament de nalatenschap afwikkelt. Het kabinet beoogt de aangifteverplichting voor de erfbelasting te leggen op degene die belast is met de uitvoering van het testament. De begrafenisexecuteur valt daar niet onder en is dus ook niet gehouden om aangifte te doen. Dit is niet anders indien de begrafenisexecuteur handelt in volmacht van de erfgenamen. De naam waaronder de executeur zijn werkzaamheden verricht, is echter niet van belang. Indien de 'begrafenisexecuteur' in het testament is aangewezen om de nalatenschap af te wikkelen, handelt hij als executeur en is hij dus wel gehouden om aangifte erfbelasting te doen.

Het amendement van het lid Schouten beperkt de aansprakelijkheid van de executeur bij de zogenaamde Edelweissroute als de executeur aannemelijk maakt dat het niet aan hem te wijten is dat de aanslag tot een te laag bedrag is vastgesteld of anderszins te weinig belasting is geheven. De leden van de fracties van het CDA en de SP vragen naar de bewijslast die op de executeur rust. Ook de leden van de fractie van de VVD vragen daarnaar. De vragen doen vermoeden dat

00047

onbedoeld verwarring is gesticht. In het fiscale recht bestaan twee vormen van bewijzen: aannemelijk maken en doen blijken. Zoals de Hoge Raad heeft geoordeeld, dient, tenzij in een specifiek geval uit de wetsgeschiedenis anders zou blijken, aan de term aantonen geen andere betekenis te worden gehecht dan aannemelijk maken.[22] Ook het kabinet gebruikt deze termen als zodanig door elkaar. Om aansprakelijkheid voor de erfbelasting uit te sluiten, moet de executeur dus bewijzen dat hem geen verwijt treft, waarbij aannemelijk maken ofwel aantonen volstaat.

De leden van de fracties van de VVD en de SP vragen verder nog naar voorbeelden wanneer de executeur wel of niet het vereiste bewijs levert. Deze vraag kan niet in algemene zin beantwoord worden. In het fiscale recht geldt de vrije bewijsleer. De wetgever laat welbewust een grote vrijheid aan de rechter bij de selectie en waardering van bewijsmiddelen. Het kabinet wil daarop geen inbreuk maken. Alleen al de grote verscheidenheid bijvoorbeeld in (vermeende) kennis zowel van het fiscale recht als van de aangelegenheden van de executeur van degenen die optreden als executeur maakt het geven van voorbeelden onmogelijk. Daarbij moet bedacht worden, dit kwam hiervoor al aan de orde bij vragen van de leden van de fracties van de ChristenUnie en de SP, dat er jaarlijks circa 60.000 aangiften erfbelasting gedaan worden, waarbij in 75 percent van de gevallen ofwel bij 45.000 nalatenschappen geen executeur aangewezen is. Het kabinet kan dus enkel zeggen dat de executeur die weet dat er verzwegen buitenlandse vermogen is of de executeur die dat redelijkerwijs moet vermoeden bijvoorbeeld uit stukken of uit gedrag of opmerkingen van de erfgenamen, maar die desondanks geen nader onderzoek doet zich in ieder geval niet kan disculperen.

2.5 Eén bankrekeningnummer

De leden van de fractie van GroenLinks hebben enkele vragen over het verplicht gebruik van één bankrekeningnummer en in het bijzonder de uitzondering voor kindercentra. De maatregel wordt overigens, anders dan de leden van de fractie van GroenLinks vermoeden, op een later moment na 1 januari 2012, ingevoerd. Gevraagd wordt naar de reactie van de kinderopvangbranche op de aan de uitzondering verbonden voorwaarden, met name de hoofdelijke aansprakelijkheid voor terugvorderingen en het dragen van de extra uitvoeringskosten. Gevraagd wordt of het reëel is om deze voorwaarden aan de branche te stellen.
De Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid zal op korte termijn het overleg met de branche-organisaties aangaan. Dan zal duidelijk worden of vanuit de kinderopvangsector belangstelling bestaat voor de eerdergenoemde uitzonderingsmogelijkheid.

[22] HR, 26 mei 1999, nr. 34 230, BNB 1999/272, en 20 februari 2004, nr. 39 136, BNB 2004/169.

00047

Over het al dan niet reëel zijn van de gestelde voorwaarden het volgende. Het feit dat de overheid het mogelijk maakt dat de kinderopvangtoeslag rechtstreeks wordt overgemaakt op de bankrekening van een kinderopvanginstelling impliceert een reductie van het debiteurenrisico van deze instelling. Om die reden is het gerechtvaardigd dat de gebruikers van deze voorziening gaan bijdragen in de kosten ervan en dat ze hoofdelijke aansprakelijkheid aanvaarden. Het is aan de instellingen zelf om te beoordelen of de reductie van het debiteurenrisico opweegt tegen de kostenvergoeding en de hoofdelijke aansprakelijkheid. Ze kunnen uiteraard ook kiezen voor andere vormen van zekerheid, zoals automatische incasso van de rekening van de klanten. Op dit moment is nog niet duidelijk in hoeverre kinderopvanginstellingen gebruik zullen maken van de voorziening.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of ik bereid ben om de effecten van het verplichte ene bankrekeningnummer te monitoren met het oog op de kinderopvangtoeslag en de huurtoeslag. Graag zeg ik toe in de halfjaarlijkse rapportages aandacht te besteden aan de uitzonderingsmogelijkheid voor kindercentra. Voor de huurtoeslag ligt dit anders. Er is een bewuste keuze gemaakt om voor de woningcorporaties geen uitzondering op het verplichte ene bankrekeningnummer op te nemen. De reden is dat elke extra uitzondering de systemen van de Belastingdienst kwetsbaar maakt, de kans op onjuiste betalingen vergroot en de uitvoeringskosten fors doet toenemen. Bovendien is de belangstelling van zowel woningcorporaties als huurders voor het zogenoemde geclusterde betalen van de huurtoeslag de afgelopen jaren sterk afgenomen.

2.6 BES-wetgeving

De leden van de fractie van het CDA hebben naar aanleiding van signalen van de Kamer van Koophandel op Bonaire over een stagnatie op de onroerend goedmarkt gevraagd waarom er in Caribisch Nederland niet net zoals in Europees Nederland voor gekozen is om het tarief van de overdrachtsbelasting tijdelijk te verlagen. In antwoord op deze vraag merk ik op dat ik na het bestuurlijk overleg in Caribisch Nederland dat in juni van dit jaar heeft plaatsgevonden in overleg met de eilandsbesturen enkele 'quick wins' heb uitgewerkt waarmee op korte termijn enkele knelpunten in het fiscale stelsel van Caribisch Nederland zouden kunnen worden verzacht. Nadien zijn aan dit pakket nog enkele aanvullende maatregelen toegevoegd. Met die aanvullende maatregelen wordt alvast een belangrijk deel van de meeropbrengst die het nieuwe fiscale stelsel op basis van opbrengstrealisaties over het eerste half jaar naar verwachting zal genereren ten opzichte van het oude fiscale stelsel teruggesluisd naar Caribisch Nederland in de vorm van lastenverlichting. Al deze in het wetsvoorstel Overige fiscale maatergelen 2012 opgenomen maatregelen hebben een structureel karakter. Een eventuele verlaging van de overdrachtsbelasting zoals in Europees Nederland, zou een tijdelijk karakter hebben. Bovendien is de in Europees Nederland getroffen maatregel per saldo budgettair neutraal. Volledigheidshalve merk ik op dat ik mede op basis van de in

00047

de loop van het volgende voorjaar beschikbaar komende resultaten van het interdepartementale onderzoek naar, kort samengevat, de economische situatie van Caribisch Nederland en na overleg met de eilandsbesturen zal bezien welke wijzigingen in het fiscale stelsel van Caribisch Nederland ik via het Belastingplan 2013 aan de Staten-Generaal zal voorstellen.

3. Geefwet

3.1 ANBI-status en commerciële activiteiten

De leden van de fracties van de VVD en de PvdA stellen enkele vragen over het ruimhartigere beleid met betrekking tot commerciële activiteiten bij ANBI's. Zo vragen de leden van de fractie van de VVD wat in dit kader onder 'commerciële activiteiten' dient te worden verstaan en waarom wordt gekozen voor een ruimer begrip dan 'ondernemingsactiviteiten'. De leden van de fractie van de PvdA vragen in dit kader of de bestedingseis die in de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) 1994 inzake commerciële activiteiten bij ANBI's wordt opgenomen ook gaat gelden voor beleggingsactiviteiten. Aan de in de Uitvoeringsregeling AWR 1994 in te voegen artikelen inzake commerciële activiteiten bij ANBI's wordt momenteel de laatste hand gelegd. Uit de overleggen met de Samenwerkende Brancheorganisaties Filantropie (SBF) en met een aantal belastingadviseurs over deze uitvoeringsregels kwam naar voren dat het huidige bestedingscriterium (hierna: de anti-oppoteis) in de praktijk voldoet als het gaat om (inkomsten uit) beleggingsactiviteiten. De aanvullende regels die gesteld kunnen gaan worden voor commerciële activiteiten zullen daarom geen betrekking hebben op beleggingsactiviteiten. Onder commerciële activiteiten zullen voor die nadere regels ondernemingsactiviteiten worden verstaan. Thans wordt, met inachtneming van de resultaten van de zojuist bedoelde overleggen, bezien of in aanvulling op die reeds bestaande anti-oppoteis een aanvullende bestedingseis vereist is voor commerciële activiteiten. Dit was het geval in de concepttekst van de in de Uitvoeringsregeling AWR 1994 op te nemen artikelen.[23] Indien deze bestedingseis noodzakelijk is, zal deze in elk geval niet door middel van kwantitatieve criteria worden ingevuld – zoals wel het geval was in het concept – maar door middel van kwalitatieve criteria. In overleg met het ANBI-team van de Belastingdienst wordt bezien in hoeverre hier behoefte aan is. Uitgangspunt van de ruimhartigere insteek met betrekking tot commerciële activiteiten is immers dat zeker gesteld dient te zijn dat de opbrengsten uit commerciële activiteiten ten goede komen aan het algemeen nuttige doel van de instelling. Daarom dient de Belastingdienst handvatten te hebben om de ANBI's aan dat uitgangspunt te conformeren.

[23] Bijlage bij Kamerstukken II 2011/12, 33 003, nr. 14.

00047

Ook vragen de leden van de fractie van de PvdA of de bestedingseis er voor zal zorgen dat ANBI's niet meer kunnen sparen en wat het effect van de bestedingseis is op de administratieve lasten van ANBI's. Indien het in de doelstelling van de ANBI is gelegen dat de instelling in de toekomst uitgaven moet doen, kan de instelling onder de huidige anti-oppoteis daarvoor sparen. Een ANBI mag ingevolge die anti-oppoteis immers niet meer vermogen aanhouden dan redelijkerwijs noodzakelijk is voor de continuïteit van de voorziene werkzaamheden ten behoeve van de doelstelling van de instelling. Dit betekent dat wel vermogen mag worden aangehouden (gespaard) dat is bestemd voor een toekomstige activiteit die in de algemeen nuttige doelstelling van de instelling past. Die toekomstige activiteiten dienen vanzelfsprekend binnen een redelijke termijn en op een objectief vast te stellen tijdstip plaats te vinden en uit het beleidsplan te blijken. 'In de toekomst' is in dit kader te onbepaald. In de eventuele aanvullende eisen bovenop de anti-oppoteis voor inkomsten uit commerciële activiteiten zal in bovenstaande geen verandering worden aangebracht. Sparen voor activiteiten die zijn gelegen in (het verlengde van) de doelstelling van de ANBI blijft, ook met inkomsten uit deze activiteiten, mogelijk. De eventuele aanvullende bestedingseis zal, net als de huidige anti-oppoteis, geen effect hebben op de administratieve lasten voor ANBI's. ANBI's dienen al een beleidsplan te hebben en zullen indien zij commerciële activiteiten (gaan) ontplooien al een boekhouding (gaan) bijhouden. Uit die stukken kan blijken hoe groot het vermogen van de instelling is en welke uitgaven de instelling verwacht te gaan doen in de toekomst. Dit zijn de gegevens die nodig zijn om te beoordelen of niet meer vermogen wordt aangehouden dan noodzakelijk is voor de continuïteit van de voorziene werkzaamheden ten behoeve van de doelstelling van de ANBI en of voldoende inkomsten uit commerciële activiteiten ten goede komen aan het algemeen nuttige doel van de instelling. De ANBI beschikt dus reeds over deze gegevens.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet inmiddels de definitieve lagere regelgeving inzake commerciële activiteiten bij ANBI's aan de Eerste Kamer kan sturen. Het voornemen is om de definitieve versie van deze uitvoeringsregeling, conform het convenant "Ruimte voor geven"[24], voor te leggen aan de SBF en aan de belastingadviseurs waar eerder mee is gesproken. Vervolgens zal de regeling naar beide Kamers worden gestuurd, zodat zij nog in de gelegenheid zijn om te reageren. Daarna zal de regeling tezamen met de uitvoeringsregeling inzake de steunstichting SBBI in de Staatscourant gepubliceerd worden.

Voorts vragen deze leden wat de samenhang is tussen de bestedingseis in de conceptteksten voor de lagere regelgeving en de bestedingsreserve die culturele instellingen mogen vormen. De bestedingsreserve is een faciliteit in de

[24] Bijlage bij Kamerstukken II 2010/2011, 32 740, nr. 6.

00047

vennootschapsbelasting, waarbij onder daar gestelde voorwaarden geregeld is dat er winst ten laste van het fiscale resultaat gebracht kan worden. Uit deze voorwaarden blijkt dat het om specifiek benoemde bestedingen gaat, waarbij een bestedingstermijn van vijf jaren geldt. Zoals hiervoor genoemd, zal de eventueel op te nemen aanvullende bestedingseis voor commerciële activiteiten geen kwantitatieve normen bevatten, zoals een maximumaantal jaren waarbinnen een bepaald deel van de opbrengsten besteed dient te worden. Deze bestedingseis heeft betrekking op alle ANBI's en staat geheel los van de vennootschapsbelasting die mogelijk over commerciële activiteiten verschuldigd kan zijn. Mede daarom dienen de eventuele bestedingseis en de bestedingsreserve voor culturele instellingen los van elkaar te worden bezien.

In het kader van het ruimhartigere beleid met betrekking tot commerciële activiteiten vragen de leden van de fractie van de PvdA hoeveel de vennootschapsbelastingplicht voor ANBI's volgens de berekening van het kabinet op gaat leveren. Stichtingen en verenigingen zijn belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting voor zover zij een onderneming drijven. Een eventuele ANBI-status doet hieraan in beginsel niet af. Dit uitgangspunt ondergaat geen verandering ten gevolge van het wetsvoorstel Geefwet. Daarom is er ook geen geraamde opbrengst op dit punt. Het is echter wel zo dat er vaker sprake zal zijn van het drijven van een onderneming binnen een ANBI, omdat ANBI's meer commerciële activiteiten mogen gaan verrichten zonder daarmee de status van ANBI in gevaar te brengen. Het kabinet brengt echter graag onder de aandacht dat voor ANBI's en SBBI's, met beperkt winstgevende ondernemingsactiviteiten, een vrijstelling van vennootschapsbelasting geldt. Deze vrijstelling wordt in het wetsvoorstel verdubbeld tot € 15.000 óf € 75.000 over het jaar zelf en de vier voorgaande jaren tezamen. Aan culturele instellingen wordt daarnaast de mogelijkheid geboden te kiezen voor een integrale belastingplicht. Door hiervoor te opteren, kunnen gedeeltelijk belastingplichtige culturele stichtingen en verenigingen de ondernemingswinst salderen met de exploitatiekorten uit het niet-ondernemingsdeel. Hierdoor kunnen culturele stichtingen en verenigingen ook eerder gebruikmaken van de hiervoor genoemde vrijstelling voor stichtingen en verenigingen met beperkte winst.

De leden van de fractie van het CDA vragen of ANBI-fondsen belastingvrij aan SBBI's mogen schenken, zonder in de problemen te komen met het 90%-criterium. Verondersteld wordt – mede gelet op het feit dat in de vraag het Oranjefonds en het VSB-fonds worden genoemd – dat met ANBI-fondsen wordt gedoeld op vermogensfondsen met de ANBI-status. Als de uitkeringen van een ANBI passen binnen de algemeen nuttige doelstelling van de ANBI, maakt het niet uit of de verkrijger een ANBI, een SBBI of een natuurlijk persoon is. Als voorbeeld kan worden gedacht aan een voedselbank of het Leger des Heils, die ter verwezenlijking van hun doelstelling uitkeringen aan natuurlijke personen plegen te doen. Bij de

beoordeling of een instelling voor ten minste 90% het algemeen nut beoogt en daarmee als ANBI aangemerkt kan worden, wordt bezien of (de activiteiten ter verwezenlijking van) de doelstelling van die instelling als algemeen nuttig dient te worden aangemerkt. Een instelling die slechts één of een paar SBBI´s ondersteunt, zal niet als ANBI kunnen worden aangemerkt, omdat hierbij geen algemeen belang wordt beoogd. Uitkeringen van een ANBI aan SBBI's zijn vrijgesteld van schenkbelasting.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de stand van zaken met betrekking tot het verlenen van de ANBI-status aan muziekverenigingen. Zo vragen deze leden van hoeveel muziekverenigingen die de ANBI-status voorheen hadden deze ontnomen is op grond van de gewijzigde wetgeving. Mogelijke veranderingen in de ANBI-status van muziekverenigingen vloeien niet voort uit het wetsvoorstel Geefwet, maar uit de wet van 17 december 2009 tot wijziging van de Successiewet 1956 en enige andere belastingwetten die door het vorige kabinet is ingediend. Een aantal instellingen, waaronder de meeste muziekverenigingen, voldoet niet aan het in die wet aangescherpte criterium voor algemeen nut beogende instellingen zoals dat vanaf 1 januari 2010 geldt.[25] Het ANBI-team van de Belastingdienst heeft aan de wetswijziging uitvoering gegeven door 613 muziekverenigingen die als ANBI waren aangewezen aan te schrijven. De instellingen is de gelegenheid gegeven om gemotiveerd aan te geven dat zij nog wel kwalificeren als ANBI. Van instellingen die niet binnen de gestelde termijn hebben gereageerd, heeft de Belastingdienst de ANBI-status ingetrokken. Uit een handmatige inventarisatie van het ANBI-team blijkt dat in totaal tot nu toe de ANBI-beschikkingen van 422 instellingen zijn ingetrokken (circa 68% van de aangeschreven instellingen). Daarnaast onderzoekt de Belastingdienst de nadere informatie van 165 instellingen die op de brief hebben gereageerd met de mededeling dat zij wél aan het aangescherpte ANBI-criterium voldoen. Overigens lopen er ook nog bezwaarschriften tegen een aantal intrekkingen en is van recente intrekkingen de bezwaartermijn nog niet verstreken.

Verder vragen deze leden of er met de muziekbonden is afgesproken om proefprocedures te voeren om meer zicht te krijgen op de precieze reikwijdte van de ANBI-definitie voor muziekverenigingen. De Belastingdienst Oost-Brabant is zeer recent, namelijk op 28 november 2011, benaderd door een adviseur met de vraag of afspraken gemaakt konden worden voor een drietal proefprocedures. De Belastingdienst heeft daar welwillend op gereageerd. Verder dan een telefonisch contact met deze adviseur, die 100 muziekverenigingen vertegenwoordigt, is het nog niet gekomen.

[25] Zie in dit kader ook de antwoorden op de vragen van de Tweede Kamerleden Omtzigt en Van der Werf van 15 september 2011 (Aanhangsel Handelingen II 2010/11, nr. 3653).

00047

3.2 Definitie ANBI

De leden van de fracties van het CDA en de PvdA vragen naar de wijze waarop culturele instellingen als zodanig kunnen worden aangemerkt. Op dit moment vindt overleg plaats met het ANBI-team van de Belastingdienst en het Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap hoe de procedurele aspecten vorm te geven. Daarbij wordt uitgegaan van de gedachte dat een belangrijke rol zal zijn weggelegd voor relevante brancheorganisaties, waarbij de hiervoor bedoelde culturele instellingen zijn aangesloten. Mede als gevolg van het vervullen van die rol is er geen sprake van vaagheid, zoals de leden van de fractie van de PvdA lijken te vrezen. De brancheorganisaties kunnen bijvoorbeeld een rol spelen bij de aanwijzing van de instellingen als culturele instelling, door voor de bij hen aangesloten leden die al de status van ANBI hebben, de status van culturele instelling via een groepsbeschikking aan te vragen. Zij kunnen ook een rol spelen bij nieuwe ANBI vragen. Relevante brancheorganisaties zijn bijvoorbeeld de bij de Federatie Cultuur aangesloten koepelorganisaties en de Nederlandse Galerie Associatie, de Federatie Instandhouding Monumenten en de Branchevereniging Archiefinstellingen in Nederland.

De leden van de fractie van de PvdA constateren dat woningcorporaties worden uitgesloten van de nadere definitie van het ANBI-begrip en vragen of het kabinet woningcorporaties niet als algemeen nuttig ziet. Met de nadere invulling van de definitie van het ANBI-begrip heeft het kabinet niet beoogd een wijziging aan te brengen in de invulling van het begrip zoals deze in de loop der tijd is gevormd. Er is geen inperking, maar ook geen uitbreiding. Woningcorporaties zijn maatschappelijk gezien heel belangrijk, maar voldoen niet aan de in constante jurisprudentie bevestigde eis dat zij rechtstreeks het algemeen belang dienen.

De constatering van de leden van de fractie van de PvdA dat het onderscheid tussen een ANBI en een SBBI niet duidelijk in de wet is opgenomen, brengt hen tot de vraag of dit onderscheid is komen te vervallen. Deze vraag moet ik ontkennend beantwoorden. In de Algemene wet inzake rijksbelastingen zijn de definities van ANBI respectievelijk SBBI in twee afzonderlijke bepalingen opgenomen, die inhoudelijk duidelijk van elkaar verschillen.

3.3 Giftenaftrek en multiplier giftenaftrek

De leden van de fracties van D66, de PvdA en GroenLinks stellen vragen over de multiplier. De leden van de fractie van D66 vrezen dat door de multiplier een verschuiving van giften plaatsvindt van andere goede doelen naar de culturele sector. De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet de zorgen deelt dat 'kannibalisatie' op zou kunnen treden op doelen als natuur en milieu. De leden van de fractie van de PvdA vragen in dit kader of het zo zou kunnen zijn dat de multiplier per saldo niet zorgt voor een toename van giften, maar slechts voor een

00047

verschuiving ervan. De leden van de fractie van GroenLinks constateren dat het geven aan bepaalde goede doelen – mede door de multiplier – fiscaal aantrekkelijker wordt gemaakt dan het geven aan andere goede doelen en vragen naar een rechtvaardiging hiervan. In de Geefwet zijn, zoals hiervoor is aangegeven, diverse maatregelen voorgesteld met specifiek het oog op de culturele sector. De multiplier is er daar één van en dient als tijdelijke 'tool' voor culturele instellingen om meer giften bij meer donateurs te werven. De culturele sector is enthousiast over het samenstel van maatregelen in de Geefwet en over de multiplier in het bijzonder. De reden dat in de Geefwet een aantal (al dan niet tijdelijke) specifieke maatregelen voor de culturele sector is voorgesteld, is dat het kabinet van deze sector de grootste cultuuromslag verwacht. Deze omslag dient in relatief korte tijd te worden gemaakt door de terugloop in subsidies op te vangen door meer eigen inkomsten te genereren. De verdiencapaciteit van deze instellingen dient derhalve fors versterkt te worden. In dat licht is in deze Geefwet een aantal specifieke maatregelen voor deze sector voorgesteld. Ik hecht aan de multiplier in zowel de inkomstenbelasting als de vennootschapsbelasting en verwacht niet dat deze een dusdanig effect zal hebben dat giften aan andere ANBI's worden verdrongen. Mocht substitutie toch op beperkte schaal plaatsvinden, dan is dat gezien het beperkte aandeel van giften aan culturele instellingen in de totale giftenmassa niet heel erg. Uit het wetenschappelijke onderzoek 'Geven in Nederland'[26], blijkt namelijk dat van de circa € 2 miljard aan waargenomen particuliere giften, slechts € 33 mln. aan cultuur ten goede komt. Van 'kannibalisatie' ten koste van giften aan andere goede doelen zal dan ook niet snel sprake zijn. Van de multiplier verwacht het kabinet wel degelijk een toename van giften aan culturele instellingen en zeker niet slechts een verschuiving van giften binnen de totale giftenmassa. Hoe groot het succes van de multiplier wordt, is echter vooral aan de culturele instellingen zelf.

Op deze plaats wordt nog opgemerkt dat de leden van de fracties van GroenLinks en de SP ten onrechte veronderstellen dat giften aan fanfares en sportverenigingen fiscaal meer gestimuleerd worden dan giften aan 'andere goede doelen'. Dit berust op een misverstand. Sportverenigingen zijn geen ANBI, en fanfares in de regel ook niet. Een gift aan een sportvereniging of fanfare is dan ook niet aftrekbaar in de inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting. Wanneer het hierbij gaat om een vereniging met ten minste 25 leden kan een periodieke gift aan zo'n vereniging wel in de inkomstenbelasting in aftrek worden gebracht. Dit geldt echter voor alle verenigingen met meer dan 25 leden. Daarnaast introduceert de Geefwet een giftenaftrek voor (eenmalige) giften aan een steunstichting van een SBBI. Het bereik van deze giftenaftrek zal nog moeten blijken, omdat de toegestane doelen en overige voorwaarden voor die steunstichtingen nog nader bepaald moeten worden bij lagere regelgeving. Aan deze steunstichtingen voor SBBI's wordt in paragraaf 3.4 van deze memorie van antwoord aandacht besteed.

[26] "Geven in Nederland 2011", Reed Business bv, Amsterdam.

00047

De leden van de fracties van D66, GroenLinks en de SP vragen of het kabinet bereid is toe te zeggen dat ook met betrekking tot de gevolgen van de multiplier voor andere goede doelen een evaluatie plaatsvindt en onbedoelde effecten van de multiplier in het Belastingplan 2013 of zo mogelijk eerder worden gerepareerd. Het kabinet merkt op dat een nieuwe evaluatie van de giftenaftrek gepland staat voor 2014. De meest recente evaluatie dateert uit 2009 (over de periode 1996-2006). Het is erg ambitieus om de in deze Geefwet nieuw ingevoerde elementen in de giftenaftrek in de komende evaluatie mee te nemen, omdat hiervoor over voldoende informatie van het gebruik van die faciliteiten beschikt moet worden. Belastingplichtigen dienen hun aangifte na afloop van het belastingjaar in, zodat pas in de loop van 2013 de eerste informatie beschikbaar komt. Dit geldt dan met name voor de inkomstenbelasting, informatie uit de aangiften vennootschapsbelasting is vaak nog later waarneembaar. Ik zal de dan beschikbare elementen betrekken in de in 2014 te houden evaluatie, en daarbij mijn uiterste best doen om een indruk te geven van de effecten van de Geefwet.

De leden van de fractie van D66 vragen het kabinet het plafond in de giftenaftrek vennootschapsbelasting na een jaar te evalueren en, indien de budgettaire effecten meevallen, dat plafond te verhogen. Een evaluatie kan een heel nuttig instrument zijn om de effectiviteit van een maatregel te beoordelen. Een goede evaluatie is echter pas mogelijk als er gegevens over meerdere jaren bekend zijn. Om die reden is het dan ook te vroeg de voorgestelde maatregel volgend jaar al te evalueren. Ik stel dan ook voor hiermee te wachten tot in ieder geval de gegevens over meerdere jaren bekend zijn bij de Belastingdienst. Met betrekking tot het huidige gebruik van de giftenaftrek vennootschapsbelasting en de geraamde budgettaire derving van € 5 mln. zou ik het volgende willen opmerken. Alhoewel op dit moment slechts op kleine schaal gebruik wordt gemaakt van de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting voor giften die meer bedragen dan € 100.000, is het zeer wel mogelijk dat dit gebruik flink zal toenemen. Enerzijds door de voorgestelde verruimingen van de giftenaftrek die naar verwachting zal leiden tot meer giften. Anderzijds door de voorgestelde aanpassing van de zogenoemde faciliteit voor fiscaal fondswervende instellingen. Instellingen die zich niet louter met kenbare fondswervende activiteiten bezighouden zullen van die faciliteit namelijk niet langer gebruik kunnen maken. De giftenaftrek zou in die gevallen nog wel toepassing kunnen vinden en daarmee ook tot een toename van het gebruik van de giftenaftrek kunnen leiden. Daarnaast dient het plafond in de giftenaftrek vennootschapsbelasting om onbedoeld gebruik van de faciliteit tegen te gaan. De giftenaftrek dient immers om vrijgevigheid te stimuleren en niet als fiscaal besparingsinstrument in gelieerde verhoudingen.

00047

3.4 SBBI's

Het kabinet heeft kennis genomen van de mening van de leden van de fractie van het CDA dat het onderscheid tussen ANBI's en SBBI's zou moeten komen te vervallen. Deze leden vragen of de aftrekmogelijkheid voor eenmalige giften aan steunstichtingen voor SBBI's die bij amendement Omtzigt/Neppérus in de wet is opgenomen, ook open wordt gelaten voor thans reeds bestaande steunstichtingen, zoals bestaande instrumenten- of uniformfondsen. Voorts vragen deze leden wanneer de ministeriële regeling inzake de steunstichtingen wordt gepubliceerd. Wat dit laatste betreft is het streven deze regeling nog voor het eind van het kalenderjaar over te leggen aan beide Kamers. De regeling zal enerzijds voorwaarden bevatten ter zake van de steunstichting en anderzijds een omschrijving van de voor deze regeling toegestane doelen waarvoor de steunstichting in het leven is geroepen. Gegeven het budgettaire kader en de daardoor gegeven beperking gaan de gedachten momenteel uit naar doelen die niet tot de min of meer normale uitgaven van een SBBI behoren, maar eenmalig zijn en verband houden met een bijzondere of unieke investering. Vanwege dit unieke karakter van het doel zal worden vereist dat ook de steunstichting een uniek karakter zal hebben en speciaal ten behoeve van dat unieke, eenmalige doel en voor een bepaalde periode wordt opgericht. Het idee is om de notaris, die de oprichtingsakte verleent, via een standaardformulier van de Belastingdienst, een dergelijke stichting bij de Belastingdienst als zo'n unieke steunstichting te melden. Bestaande steunstichtingen kunnen hiervoor kwalificeren, mits deze zijn opgericht met een eenmalig uniek doel (dat bij lagere regelgeving wordt aangewezen) en tevens voldoen aan de overige voorwaarden. Zo'n stichting zal dan met de oprichtingsakte in de hand langs de notaris moeten gaan, om zich door middel van het genoemde standaardformulier bij het ANBI-team kenbaar te maken. Dit om te vermijden dat niet voor de regeling kwalificerende steunstichtingen ook een beroep zullen gaan doen op de status van 'steunstichting SBBI'. Nagedacht wordt over de wijze waarop de Belastingdienst ten behoeve van de donateurs inzichtelijk kan maken of een instelling kwalificeert als steunstichting voor een SBBI. Met betrekking tot de vraag of ook aftrekbare periodieke giften aan steunstichtingen voor SBBI´s kunnen worden gedaan, merk ik op dat dit niet het geval is. Periodieke giften zijn uitsluitend aftrekbaar indien zij zijn gedaan aan ANBI's en aan verenigingen met ten minste 25 leden. Aangezien de meeste SBBI's zo'n vereniging zullen zijn, is het oprichten van een steunstichting van die vereniging/SBBI dan niet nodig, want donateurs kunnen dan rechtstreeks aftrekbare periodieke giften aan die SBBI zelf doen.

3.5 Overig

De leden van de fractie van het CDA vragen om een definitie van fondsenwervingsstichtingen met ANBI-status. Zij vragen tevens of onder die

00047

definitie organisaties vallen die zelf acties op touw zetten om gelden voor een bepaald doel te werven en of daar ook stichtingen onder vallen die tot doel hebben fondsen voor een bepaald doel aan te wenden (zoals vriendenstichtingen) maar die zelf geen actie ondernemen anders dan een oproep tot het leveren van een bijdrage. Ook vragen deze leden of fondsenwervende organisaties een reserve mogen vormen voor toekomstige uitgaven voor hun algemeen nuttige doelstelling. Vooraf wordt opgemerkt dat deze vraag is verstaan in het kader van de ANBI-regeling, en niet ziet op (faciliteiten in) de vennootschapsbelasting. Het is het kabinet niet duidelijk wat het belang zou kunnen zijn van een definitie van een fondsenwervingsstichting met ANBI-status. Indien bedoeld wordt een afbakening te geven van fondswervende ANBI's - dit ter onderscheiding van vermogensfondsen, die ook als ANBI kunnen worden aangemerkt - is het antwoord als volgt. Zowel instellingen die fondsen voor hun algemeen nuttige doel werven door middel van het opzetten van acties, als stichtingen die slechts geld inzamelen voor hun algemeen nuttige doel kunnen worden aangemerkt als (fondswervende) ANBI. Ter voorkoming van misverstanden: het algemeen nuttige doel van een fondswervende ANBI kan zowel verwezenlijkt worden door activiteiten van de instelling zelf (bijvoorbeeld: een theater dat voorstellingen aanbiedt), als door het wegschenken van geworven gelden (bijvoorbeeld bij een steunstichting voor een ANBI). Dit is afhankelijk van de doelstelling van de instelling en hoe de instelling dat doel wil verwezenlijken. Deze instellingen mogen vermogen aanhouden ('sparen'), indien en voor zover dat nodig is voor de continuïteit van de voorziene werkzaamheden ten behoeve van de doelstelling van de instelling. Meer vermogen aanhouden dan hiervoor bedoeld, is op grond van de anti-oppoteis niet toegestaan.

De leden van de fractie van D66 merken terecht op dat het beleid van het kabinet erop gericht is culturele instellingen op eigen benen te laten staan en te laten werken aan hun eigen verdiencapaciteit. Zij merken vervolgens op dat het wetsvoorstel alleen voorziet in 'oude' manieren van geldinzameling en niet in nieuwe vormen, zoals social venturing en microfinanciering. Zoals beschreven in paragraaf 3.1 van deze memorie van antwoord wordt aan ANBI's meer ruimte geboden geld te verwerven met commerciële activiteiten. Het kabinet legt met betrekking tot de aard van die activiteiten geen enkele verplichting of voorwaarde op, zij het dat de ANBI wel voor de met die activiteiten behaalde winst in de vennootschapsbelasting wordt betrokken volgens de geldende regels. Het maakt dus aan de verdienkant van de ANBI niet uit of er om middelen te verwerven voor de verwezenlijking van het algemeen nuttige doel, gebruik wordt gemaakt van 'oude' of 'nieuwe' vormen van financiering. Beide vormen zijn toegestaan. Uit de verwijzing van deze leden naar een passage in de nota naar aanleiding van het verslag[27] waarin ik ben ingegaan op deze financieringsvormen in relatie tot de doelstelling algemeen nut, maak ik op dat deze leden wellicht niet alleen het oog

[27]Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 6.

00047

hebben op het inzetten van deze financieringsvormen aan de verdienkant van de ANBI, maar vooral willen weten of het mogelijk is dat social venturing en microfinanciering als activiteiten ter verwezenlijking van een algemeen nuttig doel in de zin van de ANBI-regeling kunnen worden beschouwd. Bij culturele instellingen laat zich dit moeilijk denken. Toch wil ik hierop nog in algemene zin ingaan. Het antwoord op de vraag of het aanbieden van bijzondere financieringsmogelijkheden als een algemeen nuttige activiteit kan worden aangemerkt, hangt af van de feiten en omstandigheden. Social venturing en microfinanciering zijn, wanneer die activiteiten onder marktconforme voorwaarden worden uitgevoerd, normale commerciële activiteiten waarop niet vanzelfsprekend het etiket algemeen nut wordt geplakt. Dit kan anders zijn als er sprake is van niet-marktconforme voorwaarden, maar dit hangt zoals gezegd af van de feiten en omstandigheden.

In een aantal vragen van de leden van de fracties van D66 en GroenLinks wordt ingegaan op de budgettaire aspecten van het wetsvoorstel Geefwet. Omdat hierbij een aantal misverstanden lijkt te bestaan, wil ik graag van deze gelegenheid gebruikmaken om de budgettaire consequenties van dit wetsvoorstel inzichtelijk te maken. In de eerste plaats is het niet zo dat de gemiste belastinginkomsten nog slechts enkele miljoenen per jaar bedragen, zoals de leden van de fractie van D66 stellen. De gezamenlijke maatregelen in het wetsvoorstel leiden, ook na amendering, per saldo tot een structurele derving van € 22 mln. per jaar. Deze € 22 mln. is gedekt in het wetsvoorstel Belastingplan 2012. Daarnaast is de budgettaire taakstelling die in het Regeer- en Gedoogakkoord voor de Geefwet was gesteld ook op alternatieve wijze ingevuld, namelijk in het wetsvoorstel Belastingplan 2012. Hiermee is een bezuiniging van € 40 mln. op de periodieke giftenaftrek van giften aan verenigingen met ten minste 25 leden achterwege gebleven.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen in dit kader hoe de 'toegezegde compensatie' ter grootte van € 12 mln. voor de culturele sector wordt ingevuld, nu de multiplier in de inkomstenbelasting door amendering lager is geworden. Allereerst is het niet zo dat in het Regeer- en Gedoogakkoord of op andere wijze een bepaald bedrag is toegezegd voor de Geefwet en in het bijzonder voor de culturele sector, en zeker niet als compensatie voor de bezuinigingen in deze sector. De Geefwet is wel nadrukkelijk geplaatst in het kader van de omslag die het kabinet voorstaat in de culturele sector. Het kabinet wil deze sector minder afhankelijk maken van overheidsgelden en tegelijkertijd de verdiencapaciteit van culturele instellingen versterken. In de Geefwet wordt hiertoe een aantal maatregelen voorgesteld. In de eerste plaats is dat de introductie van de multiplier in de giftenaftrek, die in de vennootschapsbelasting een factor 1,5 bedraagt en in de inkomstenbelasting na amendering een factor 1,25. In beide belastingen is de omvang van giften aan culturele instellingen die vermeerderd kunnen worden door de multiplier gemaximeerd op € 5000. Hoe groot de toename in giften voor

culturele instellingen als gevolg van de multiplier is, is afhankelijk van de inspanningen van de instellingen zelf en van het gedrag van de gevers. Een tweede maatregel die in het bijzonder voor de culturele sector is voorgesteld in de Geefwet, is de optionele integrale belastingplicht. Culturele instellingen kunnen ervoor kiezen om de winsten uit het belaste deel van de instellingen te verrekenen met de exploitatietekorten uit het niet-belaste deel van de instelling. Een derde maatregel die voor culturele instellingen gunstig uitwerkt, is de aanpassing van de bestedingsreserve. De voorwaarden voor gebruik hiervan worden voor culturele instellingen versoepeld. Daarnaast is er nog een aantal maatregelen voorgesteld die voor de hele goededoelensector, dus ook voor de culturele instellingen, gunstig uitwerken. Hierbij springen met name het ruimhartigere beleid met betrekking tot commerciële activiteiten en de verruiming van de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting in het oog.

Het kabinet is, het voorgaande overziende, van mening dat met dit pakket aan maatregelen stappen worden gezet om de verdiencapaciteit van ANBI's en van culturele instellingen in het bijzonder te versterken en dat zodoende het doel van de Geefwet wordt bereikt. Het kabinet deelt dan ook niet de twijfels die de leden van de fractie van D66 uiten of dit wetsvoorstel daadwerkelijk bij zal dragen aan een substantiële verbetering van de vermogensopbouw of verdiencapaciteit van culturele instellingen. Dit is naar de mening van het kabinet onmiskenbaar het geval. De overwegend positieve reacties uit het veld onderschrijven dit. Het zal dan ook niet nodig zijn om met een pakket aan (fiscaal) aanvullende maatregelen voor de culturele sector te komen, dit in reactie op de vraag van de leden van de fractie van GroenLinks hiernaar. De randvoorwaarden zijn geschapen, nu is het aan de (culturele) instellingen om deze mogelijkheden ten volle te benutten en de cultuuromslag te bewerkstelligen.

Op deze plaats wordt opgemerkt dat in de brief die op 21 november jl.[28] naar de Eerste Kamer is verstuurd abusievelijk de verkeerde budgettaire tabel van het wetsvoorstel Geefwet opgenomen is. Zoals ook in de nota naar aanleiding van het verslag[29] naar de Tweede Kamer is aangegeven is de beoogde datum van inwerkingtreding van de versobering van de aftrek van uitgaven voor monumentenpanden en van de multiplier 1 januari 2012. In de meegestuurde budgettaire tabel is echter abusievelijk uitgegaan van een ingangsdatum van 1 januari 2013. Hieronder staat de juiste budgettaire tabel voor het wetsvoorstel Geefwet. Onderstaande tabel is overigens wel de grondslag geweest voor het totale budgettaire overzicht zoals weergegeven in de memorie van toelichting op het wetsvoorstel Belastingplan 2012.

Tabel Budgettaire aspecten Geefwet (€ mln, -/- = lastenverlichting)

[28] Kamerstukken II 2011/12, 33 003, A.
[29] Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 6.

00047

Onderwerp	2012	2013	2014	2015	struc.
ANBI-status en commerciële activiteiten	-15	-15	-15	-15	-15
Verruiming giftenaftrek vennootschapsbelasting	-5	-5	-5	-5	-5
Multiplier giftenaftrek (IB/Vpb)	-12	-12	-12	-12	-12
Verhoging Vpb-vrijstelling verenigingen en stichtingen	-2	-2	-2	-2	-2
Optionele Vpb-plicht culturele instellingen	-5	-5	-5	-5	-5
Introductie negatieve giftenaftrek	5	5	5	5	5
Inperking aftrek uitgaven monumenten	10	12	12	12	12
Totaal Geefwet	**-24**	**-22**	**-22**	**-22**	**-22**

4. Wet uitwerking autobrief

4.1 BPM

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of ik bereid ben de effecten van de nieuwe BPM-systematiek op de CO_2-uitstoot te monitoren. De in het wetsvoorstel Wet uitwerking autobrief opgenomen maatregelen in de BPM worden voor de duur van de kabinetsperiode, te weten tot en met 2015, vastgelegd. Deze maatregelen zijn gebaseerd op de verwachte ontwikkelingen zoals geschetst in het rapport van Ecorys[30], dat juist op dit punt in samenwerking met TNO is opgesteld. Ruim voor 2015 zal ik een evaluatie starten naar de effecten van het voorgestelde beleid. De uitkomsten daarvan kunnen de basis vormen voor de wijze waarop dit beleid een vervolg moet krijgen. Overigens merk ik in dit verband op dat ten behoeve van de uitvoering van de motie Halsema[31], PBL en ECN op verzoek van het kabinet het lopende en het door het kabinet nieuw aangekondigde milieu- en klimaatbeleid hebben doorgerekend in de notitie Effecten van het kabinetsbeleid voor milieu en klimaat.[32] Geconcludeerd is dat de emissie van broeikasgassen door de niet-ETS sectoren in Nederland in 2020 93 tot 109 Mton CO_2-equivalenten bedraagt. Hierbij is, naast het vigerende beleid, rekening gehouden met de maatregelen die in het voorjaar zijn aangekondigd in de Kabinetsaanpak klimaatbeleid op weg naar 2020 en met de fiscale maatregelen die zijn aangekondigd in de autobrief. Volgens de EU-afspraken moet de niet-ETS broeikasgasemissie in Nederland in 2020 met 16% zijn gereduceerd ten opzichte van 2005. Dit komt overeen met een plafond van 105 Mton CO_2-equivalenten. Dit concrete doel heeft het PBL afgeleid uit de EU-regels en moet als indicatief worden beschouwd. De EU zal dit doel pas in 2012 formeel vaststellen. Als al het voorgenomen beleid wordt uitgevoerd, ligt de emissie tussen de 93 en 109 Mton CO_2-equivalenten. Daarmee lijkt Nederland op koers te liggen om aan de EU-afspraken te gaan voldoen en is er ook geen tekort aan CO_2-reductie dat gecompenseerd zou moeten worden met andere voorstellen.

[30] Ecorys, Fiscale stimulering (zeer) zuinige auto's, mei 2011, bijlage bij kamerstukken II 2010/11, 32 800, nr. 1.
[31] Kamerstukken II 2010/11, 32 417, nr. 39.
[32] Kamerstukken II 2010/11, 30 196, nr. 144.

00047

4.2 MRB

De leden van de fractie van GroenLinks vragen welke maatregelen het kabinet gaat nemen tegen de toestroom van vervuilende oldtimers naar Nederland, en of ik bereid ben de MRB voor oldtimers alsnog aan te passen. Deze vraag is ook aan de orde geweest bij de plenaire behandeling van het wetsvoorstel Belastingplan 2012 in de Tweede Kamer. Toegezegd is dat het kabinet binnen afzienbare tijd met een brief komt over de mogelijkheden op dit punt. Daarbij heb ik overigens al de kanttekening gemaakt dat ik op fiscaal terrein geen mogelijkheden zie. Europeesrechtelijk kan Nederland geen importheffingen hanteren, en evenmin in nationale regelingen binnenlandse en buitenlandse oldtimers fiscaal verschillend behandelen. De MRB-vrijstelling voor oldtimers wordt intussen per 1 januari 2012 al aangepast. Ingevolge het door de Tweede Kamer aangenomen amendement Van Vliet[33] wordt de leeftijdsgrens voor deze vrijstelling in een aantal stappen verhoogd van 25 naar 30 jaar. Bovendien geldt de vrijstelling voor auto's die vanaf 1987 voor het eerst in gebruik zijn genomen niet langer voor een eventuele brandstoftoeslag. Concreet betekent dit, dat de import van de meer vervuilende oude dieselauto's een stuk minder interessant zal worden. Deze regeling komt in de plaats van de ingevolge het amendement Cramer c.s.[34] eerder voorziene bevriezing van de vrijstelling per 1 januari 2012, waarbij auto's die na 1986 in gebruik zijn genomen niet meer zouden worden vrijgesteld. Gezien het voorgaande ligt het niet in de rede de vrijstelling voor oldtimers opnieuw te wijzigen. Ik zie daarvoor overigens ook geen aanleiding.

4.3 Maatregelen bijtelling LB/IB

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar een cijfermatig inzicht in het aantal auto's dat in de toekomst onder de verlaagde bijtellingcategorieën zal vallen en wat de effecten op de CO_2-uitstoot zullen zijn. Ecorys heeft in haar eerder genoemde rapport van mei 2011 op basis van de voorgestelde maatregelen in de BPM, de bijtelling en de MRB en rekening houdend met de verwachte technische ontwikkelingen, een overzicht gemaakt van de verwachte aandelen in de verschillende tariefschijven zoals die ten aanzien van de BPM worden voorgesteld. Er is geen doorrekening gemaakt van de verwachte aandelen in de verschillende schijven zoals die voor de bijtelling zullen gaan gelden. Het hiervoor genoemde totaaloverzicht is eerder gepresenteerd in de memorie van toelichting op het wetsvoorstel Wet uitwerking autobrief en voor de volledigheid hierna opgenomen.

Tabel Verwachte nieuwverkopen in percentages per schijf, 2011-2015

	2011	2012*	2013	2014	2015
Benzine					
Vrijgesteld	32%	25%	20%	14%	11%
1e schijf	62%	62%	59%	53%	47%
2e schijf	5%	13%	21%	30%	34%
3e schijf	0%	0%	1%	2%	8%

[33] Kamerstukken II 2011/12, 33 007, nr. 10.
[34] Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 70.

00047

4e schijf	nvt	0%	0%	1%	1%
Diesel					
Vrijgesteld	34%	28%	23%	19%	18%
1e schijf	45%	45%	46%	45%	42%
2e schijf	20%	21%	22%	23%	24%
3e schijf	1%	5%	5%	5%	5%
4e schijf	nvt	0%	4%	8%	11%
Totaal					
Vrijgesteld	33%	26%	21%	15%	12%
1e schijf	59%	58%	56%	52%	46%
2e schijf	9%	15%	21%	29%	32%
3e schijf	0%	1%	2%	2%	6%
4e schijf	nvt	0%	1%	2%	4%

* De percentages voor 2012 zijn gebaseerd op de grenzen en tarieven die vanaf 1 juli gelden.

Ter aanvulling kan nog worden gewezen op het aandeel auto's met een CO_2-uitstoot van maximaal 50 gr/km. Voor nieuwe auto's in deze categorie, gekocht in de jaren 2012 en 2013 geldt voor 60 maanden een nihilbijtelling, indien gekocht in de jaren 2014 en 2015 een bijtellingspercentage van 7% en voor de jaren daarna een bijtellingpercentage van 14%. Onder deze categorie auto's vallen voornamelijk (semi-)elektrisch aangedreven auto's. Ingevolge het plan van aanpak elektrisch vervoer, 'Elektrisch rijden in de versnelling' is het streven om in het jaar 2015 ongeveer 20.000 elektrische voertuigen in Nederland op de weg te hebben. Veel van deze auto's zullen zakelijk worden aangeschaft en ook gebruikmaken van de laagste bijtellingpercentages die op deze auto's van toepassing zullen zijn.

De leden van de fractie van GroenLinks geven aan niet blij te zijn met het door de coalitiefracties in de Tweede Kamer ingediende amendement waarin de begunstigende bijtellingregeling voor auto's met een CO_2-uitstoot van maximaal 50 gr/km wordt beperkt.[35] Zij vragen mij aan te geven wat de te verwachten effecten van dit aanvaarde amendement zullen zijn op de verkopen van die auto's. Ook vragen zij of ik bereid ben deze effecten te monitoren. Tijdens de behandeling van het wetsvoorstel Wet uitwerking autobrief in de Tweede Kamer heb ik aangegeven dat ik de stimulering voor deze categorie auto's, ook na aanvaarding van genoemd amendement, nog steeds fors vind. Ik verwacht dan ook dat de doelstelling van het kabinet, het creëren van een impuls om dit soort auto's op de Nederlandse markt te brengen, met name op de zakelijke markt, nog steeds zal worden bereikt met de na amendering voorliggende stimuleringsmaatregelen. Uiteraard ben ik bereid de effecten van het amendement te monitoren. Ik heb aan de Tweede Kamer toegezegd dat ik rond de indiening van het Belastingplan 2014 met de resultaten van een dergelijke monitoring zal komen.

4.4 Gasvormige brandstoffen en biobrandstoffen

De leden van de fractie van de PvdA wijzen erop dat volgens de Minister van EL&I extra inspanningen nodig zijn aan de aanbodkant om de groengasketen verder te

00047

ontwikkelen en vragen in dit verband hoe dit zich verhoudt tot het verhogen van de accijns op gas. Het verhogen van de tarieven voor gasvormige producten betreft zowel de accijns (voor vloeibaar gemaakte gassen) als de energiebelasting (voor, doorgaans gecomprimeerde, gasvormige gassen). De tarieven in de energiebelasting waren veel lager dan die in de accijns rekening houdend met de energie-inhoud van de producten. Met de aanpassingen van de tarieven wordt beoogd een gelijk speelveld te creëren voor alle gasvormige brandstoffen. Maar ook na deze aanpassingen blijven aardgas en groen gas aanzienlijk lager belast dan andere motorbrandstoffen. De aanbodkant van groen gas wordt in ruime mate gestimuleerd doordat voor de productie van groen gas gebruik kan worden gemaakt van de SDE (+) regeling (Stimulering Duurzame Energieproductie). In 2011 is € 1 mld. subsidie aan groengasprojecten toegekend. Dat is bijna tweederde van de SDE(+)gelden.

De leden van de fractie van de PvdA achten het in lijn met de Green Deal om voor groen gas een lagere bijtelling toe te kennen. Zij vragen mij of ik deze analyse deel. De bijtellingsystematiek waarbij zeer zuinige auto's worden gestimuleerd door een lager bijtellingpercentage is volledig gebaseerd op de zogenoemde 'tank to wheel' benadering. Bij deze benadering wordt de CO_2-uitstoot van de auto gemeten die vrijkomt bij het gebruik daarvan. Deze uitstoot wordt vastgesteld door middel van de volledig geharmoniseerde uniforme Europese meetmethode voor alle type voertuigen. Hoewel een 'well to wheel' benadering, die noodzakelijk is om voor een zogenoemde groengasauto tot een lagere bijtelling te kunnen komen, wellicht een meer rechtvaardige benadering is, is op geen enkele wijze vast te stellen wat de CO_2-uitstoot per auto is volgens deze 'well to wheel' benadering. De gegevens daartoe ontbreken. Bovendien zou in dat geval alleen voor groen gasauto's een uitzondering worden gemaakt op de in Europees verband geharmoniseerde meetmethode. Daarom deel ik ook niet de mening van de leden van de fractie van de PvdA dat een lage bijtelling voor auto's die rijden op groen gas in lijn zou zijn met de Green Deal. Deze auto's hebben immers een hogere CO_2-uitstoot dan bijvoorbeeld de auto's met een CO_2-uitstoot van maximaal 50 gr/km waarvoor per 1 januari 2012 een bijtelling van 0% gaat gelden.

De leden van de fractie van D66 merken op dat groen gas en grijs gas in de autobrief niet meer worden onderscheiden en vragen in dit verband hoe ervoor wordt gezorgd dat de uitgangspositie van groen gas niet achteruitgaat. Eerst wil ik opmerken dat er fiscaal nooit een onderscheid heeft bestaan tussen groen en grijs gas. Deze werden altijd gelijk belast en dat blijft ook zo. Ook na de aanpassingen van de tarieven in de accijns en energiebelasting blijven groen gas en grijs gas aanzienlijk lager belast dan andere motorbrandstoffen. De fiscaliteit is niet altijd het juiste middel om een specifieke brandstof te stimuleren. Voor biobrandstoffen geldt

[35] Kamerstukken II 2011/12, 33 007, nr. 8.

00047

een zogenoemde verplichtingenregeling waarin iedere leverancier van motorbrandstoffen gehouden is een deel van zijn brandstoffen te leveren in de vorm van biobrandstoffen. Een fiscale stimulering van een specifieke brandstof naast deze verplichtingenregeling is niet logisch. Een fiscale begunstiging van groen gas vereist overigens dat de duurzaamheid daarvan wordt aangetoond op het moment dat daarover belasting verschuldigd wordt. Dat geldt voor in Nederland geproduceerd groen gas, maar ook voor elders geproduceerd groen gas. Met name de controle op de duurzaamheid van geïmporteerd groen gas is op dit moment niet mogelijk. Ik zie daartoe ook voor de langere termijn geen mogelijkheden. Het kabinet heeft er overigens voor gekozen om groen gas op andere wijze te stimuleren. Zoals hiervoor al is gemeld, kan voor de Nederlandse productie van groen gas gebruik worden gemaakt van de SDE (+) regeling. Zoals hiervoor is vermeld, is in 2011 € 1 mld. subsidie aan groengasprojecten toegekend (bijna tweederde van de SDE(+)gelden). Voorts wordt de aanschaf van aardgasvoertuigen vaak gesubsidieerd, zelfs zonder het vereiste van gebruik van groen gas. Vanuit bijvoorbeeld de Proeftuin duurzame mobiliteit kan € 3000 subsidie worden verkregen per zakelijke aardgasbestelauto. Daarnaast gelden diverse provinciale subsidieregelingen van € 1000 tot € 3000 per aardgasvoertuig. Ook komen zakelijke aardgasvoertuigen in aanmerking voor MIA (milieu-investeringsaftrek) en Vamil (willekeurige afschrijving). Door al deze mogelijkheden is ook de aanschaf van een aardgas/groengasvoertuig aantrekkelijk. Ik ga er dan ook van uit dat de uitgangspositie van groen gas niet achteruit gaat.

De vraag van de leden van de fractie van D66 over fiscale behandeling van fossiele brandstoffen is beantwoord in paragraaf 1.1.

5. Overig

5.1 Fiscale agenda

De leden van de fractie van het CDA vragen aan te geven welke fiscale vereenvoudigingen het kabinet in deze kabinetsperiode nog meer wenst te realiseren. Het kabinet heeft in de Fiscale agenda[36] zijn visie gegeven op de toekomstige ontwikkeling van het fiscale stelsel in Nederland. Toekomstig fiscaal beleid zal, per saldo, moeten passen in het streven naar een eenvoudiger, meer solide en minder fraudegevoelig stelsel, waarvoor het kabinet veel steun ervaart. Deze leden spitsen hun vraag specifiek toe op vereenvoudigingen, vandaar dat ik de andere twee principes (meer soliditeit en minder fraudegevoeligheid) in mijn verdere beantwoording buiten beschouwing laat.

De Fiscale agenda bevat in de eerste plaats de nodige concrete vereenvoudigingsmaatregelen. Veel van die maatregelen, onder andere de

[36] Kamerstukken II 2010/11, 32 740, nr. 1 Herdruk

00047

afschaffing van zeven kleine belastingen, de stroomlijning van de fiscale kindregelingen, de afschaffing van de spaarloonregeling en de levensloopregeling, de omzetting van de zelfstandigenaftrek in een vaste basisaftrek alsmede de afschaffing van de doorwerkbonus en arbeidskorting voor ouderen, zijn opgenomen in het pakket Belastingplan 2012. Met welnemen van de Eerste Kamer treden deze concrete vereenvoudigingsmaatregelen in 2012 of 2013 in werking. Voorts ben ik in de Fiscale agenda tevens ingegaan op enkele concrete zaken die in 2012 ter hand zouden moeten worden genomen. Zo streef ik ernaar in het eerste halfjaar van 2012 met een verkenning naar een winstbox te komen. Daarnaast ligt het in de lijn der verwachting dat ik in 2012 maatregelen zal nemen in de sfeer van het formele recht gericht op het verder uitbreiden van de digitale communicatie tussen burgers en de Belastingdienst. Ten slotte sluit ik niet uit dat bijvoorbeeld in het kader van de door de Minister van SZW[37] aangekondigde nadere plannen ten aanzien van de kindregelingen sprake zal zijn van verdere vereenvoudiging op dit punt.

Naast deze concrete maatregelen dient de Fiscale agenda in de tweede plaats als discussiestuk. Het kabinet wil aan de hand van de Fiscale agenda met de Tweede en Eerste Kamer in debat gaan over de manier waarop het eerdergenoemde kabinetsstreven verder kan worden ingevuld. De Fiscale agenda bevat immers geen blauwdruk voor het toekomstige fiscale stelsel. In de Fiscale agenda heb ik in ieder geval aangegeven dat moet worden gesproken over de vraag of, en zo ja op welke manier, wanneer en in welke mate moet worden ingezet op een schuif in de belastingmix van directe naar indirecte belastingen. Over deze, en andere onderdelen uit de Fiscale agenda, heeft echter nog geen discussie plaatsgevonden. Voor 30 januari 2012 staat een tweede algemeen overleg met de Tweede Kamer der Staten-Generaal over de Fiscale agenda gepland. Het spreekt voor zich dat ik met betrekking tot de Fiscale agenda ook de input van de leden van de Eerste Kamer der Staten-Generaal zeer zou appreciëren. Op basis van die gedachtewisselingen wil ik bezien waar draagvlak voor bestaat en op welke manier in het restant van deze kabinetsperiode de vereenvoudiging van het stelsel verder kan worden bevorderd. Ik wil daarop derhalve nu niet al te zeer vooruitlopen. Als ik dat wel zou doen, zou dat naar mijn mening een onnodige druk op die gedachtewisselingen leggen. Daarbij speelt eveneens een rol dat ik van plan ben om in antwoord op de motie Dijkgraaf[38] een commissie in te stellen om een aantal scenario's voor verdere vereenvoudiging en verlaging van de tarieven van de inkomstenbelasting uit te werken. Als het goed is, kunnen uit het advies van deze commissie verdere concrete hervormingen van het belastingstelsel volgen.

In het kader van vereenvoudiging vragen de leden van de fractie van het CDA concreet naar de mening van het kabinet over een vlaktaks. In de Fiscale agenda

[37] Kamerstukken II 2010/11, 31 322, nr. 138, blz. 2.
[38] Kamerstukken II 2011/12, 33 000, nr. 58.

00047

ben ik ingegaan op de vlaktaks.[39] Daar heb ik opgemerkt dat een vlaktaks 'forse effecten op de netto inkomens tot gevolg (zal hebben). Om dergelijke koopkrachteffecten te mitigeren zouden ingrijpende flankerende maatregelen nodig zijn'. Voor deze ingrijpende flankerende maatregelen is op dit moment geen geld voorhanden. Dit betekent dat een vlaktaks een reële optie zou kunnen zijn als bijvoorbeeld óf een sterke verbreding van de belastinggrondslag óf een forse schuif van directe naar indirecte belastingen mogelijk blijkt te zijn. Waarbij uiteraard de inkomenseffecten van die verbreding of die schuif ook een rol spelen. Een discussie over de vlaktaks kan mijns inziens het beste worden gevoerd in het debat over de Fiscale agenda en over het advies van de eerdergenoemde commissie die ik voornemens ben in te stellen naar aanleiding van de motie Dijkgraaf.

In de Fiscale agenda is vermeld dat met een slanke overheid bureaucratie verdwijnt en het huishoudboekje evenwichtiger wordt.[40] De leden van de fractie van de SP zijn van mening dat dit evenwicht een kwestie van inkomsten en uitgaven betreft en losstaat van de omvang van de overheid. Ook merken zij onder verwijzing naar Max Weber op dat bureaucratie ook een verworvenheid kan zijn in de zin dat de burger weet welke de geldende regels zijn en zo niet aan willekeur overgeleverd is. Deze leden vragen wat het kabinet doet vermoeden dat een slankere overheid gepaard gaat met minder grote bedrijven. Voorts vragen zij of het beleid van het kabinet erop is gericht om grote ziektekostenverzekeringsbedrijven, grote banken en andere grote bedrijven te doen splitsen (of af te slanken). Grote bedrijven zijn in beginsel even (on)bureaucratisch als bijvoorbeeld een Ministerie van Financiën, zo stellen deze leden onder verwijzing naar J.K. Galbraith.

Het woord 'bureaucratie' heeft verschillende betekenissen. In de Van Dale wordt bureaucratie omschreven als 'de toestand waarin alles volgens de regels en met papieren en formulieren geregeld wordt'. In bijvoorbeeld de Kernerman Dictionaries als 'sfeer van traagheid en starheid door een te grote macht van ambtenaren'.

Het belastingstelsel kan niet zonder regels of formulieren. Maar deze moeten niet te ver doorschieten richting bureaucratie in de negatieve zin van het woord. Hoofddoel van belastingheffing is het financieren van overheidsuitgaven. Er zijn echter verscheidene nevendoelen, zoals herverdelen, stimuleren van gewenste ontwikkelingen, ontmoedigen van ongewenst gedrag en het internaliseren van externe kosten. Deze nevendoelen hebben geleid tot een stelsel met een grote hoeveelheid regels. Een stelsel dat nog door weinig mensen volledig wordt begrepen en met de bijbehorende administratieve lasten. Het vergt bovendien een grote capaciteit van het uitvoeringsapparaat om dat allemaal uit te voeren. Dit brengt extra uitvoeringskosten, dus uitgaven in het huishoudboekje van de staat met zich mee.

[39] Kamerstukken II 2010/11, 32 740, nr. 1 Herdruk, blz. 54.
[40] Kamerstukken II 2010/11, 32 740, nr. 1.

00047

Het kabinet legt geen relatie tussen een kleinere overheid en het aantal grote bedrijven. Evenmin is het kabinet voornemens om grote bedrijven te doen splitsen. Deze afweging kan aan de markt worden overgelaten. Daarvan gaat voldoende impuls uit om naar efficiency te streven.

De leden van de fractie van de SP vragen of in de Studiecommissie Belastingstelsel of bij de behandeling van de Fiscale agenda in de Tweede Kamer, de conjuncturele aspecten van een verschuiving van directe naar indirecte belastingen in het kader van het trendmatig begrotingsbeleid aan de orde zijn geweest. Indien dat het geval is, willen genoemde leden graag de vindplaats van deze discussie weten. In de Fiscale agenda is de verschuiving van directe naar indirecte belastingen geplaatst in het kader van het bevorderen van de soliditeit van het belastingstelsel. Dat begrip 'soliditeit' wordt nader ingevuld op pagina 14 van het rapport van de Studiecommissie Belastingstelsel.[41] De samenhang tussen soliditeit en conjuncturele ontwikkeling wordt besproken in de voorlaatste alinea van genoemde pagina. Op 30 januari 2012 vindt overigens een (tweede) algemeen overleg over de Fiscale agenda in de Tweede Kamer plaats.

5.2 Eigen woning

De leden van de fractie van de SP vragen of de variant waarbij de fiscale behandeling van de eigen woning over wordt gebracht naar box 3 wordt meegenomen in de brief die is toegezegd aan de Eerste Kamer. Ik heb de Eerste Kamer toegezegd om in ieder geval in te gaan op een aantal gezaghebbende studies. De box-3-variant wordt ook genoemd in het rapport van de Studiecommissie Belastingstelsel en zal derhalve ook worden meegenomen in de toegezegde brief.

5.3 Motie Dijkgraaf

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of de nieuwe Belastingcommissie bij de doorlichting van de verschillende onderdelen van het belastingstelsel ook de fiscale behandeling van het woon-werkverkeer zal meenemen. In het verlengde van de motie Dijkgraaf[42] en in lijn met de uitgangspunten van de Fiscale agenda, ligt het in de rede dat de commissie onderzoek zal gaan doen naar een verlaging van de tarieven en een substantiële vereenvoudiging van de inkomstenbelasting en de toeslagen. In dit onderzoek zal aan allerlei aspecten aandacht worden geschonken die de inkomstenbelasting nu mogelijk minder transparant en effectief maken, onder meer aan de zogenoemde grondslagversmallers, waaronder de reisaftrek voor woon-werkverkeer. De commissie neemt daarbij ook uitvoeringsaspecten in beschouwing. De exacte taakopdracht moet echter nog worden opgesteld. Deze zal voor het debat over de Fiscale agenda in de Tweede Kamer worden toegezonden.

[41] Kamerstukken II 2009/10, 32 140, nr.4
[42] Kamerstukken II 2011/12, 33 000, nr. 58.

00047

5.4 Systematiek van de begroting

1. Innen van belastingen en premies

De leden van de fractie van de SP vragen naar de opvatting van het kabinet over het feit (raming) dat van 2011 op 2012 de prijs voor 'bemiddelingskosten van zorgverzekeraars' met 38% stijgt tot € 2,9 mld. De post bemiddelingskosten zorgverzekeraars bevat zowel de uitvoeringskosten van zorgverzekeraars als de reserveopbouw van zorgverzekeraars. De uitvoeringskosten van zorgverzekeraars kennen van 2011 op 2012 een beperkte stijging (circa 4% ofwel circa € 50 mln., deels als gevolg van de veronderstelde loon- en prijsontwikkeling). De grote stijging in de post bemiddelingskosten bestaat uit de veronderstelde reserveopbouw bij verzekeraars. Aangenomen wordt dat de verzekeraars in samenhang met de afschaffing van de macro nacalculatie (deels eenmalig) extra reserves opbouwen in verband met het grotere risico dat ze lopen.

De leden van de fractie van de SP hebben gevraagd met welk percentage de geraamde kosten van de Belastingdienst van 2011 op 2012 veranderen. Het totale beschikbare kader voor de uitvoeringskosten van de Belastingdienst is voor 2012 1,8% lager dan voor 2011. In deze berekening wordt uitgegaan van de stand ontwerpbegroting 2011 voor het jaar 2011 (ad € 2825 mln.) en de stand ontwerpbegroting 2012 voor het jaar 2012 (ad € 2775 mln.).

Ook willen de leden van de fractie van de SP weten wat, zeer grof geschat, de marginale kosten voor de Belastingdienst zijn om de verplichte (nominale) zorgverzekeringspremies te innen. De inningskosten van de nominale zorgverzekeringspremies kunnen niet eenvoudig worden bepaald omdat deze zijn verweven met de overige kosten die zorgverzekeraars maken voor onder meer bemiddeling, declaraties, incasso, informatievoorziening aan burgers en afstemming met betrokken ketenpartners. Een vergelijking van deze kosten met de kosten die de Belastingdienst alleen voor inning van de nominale zorgverzekeringspremies zou maken is daarom niet goed mogelijk.

2. Rubricering premie ZVW

De leden van de fractie van de SP hebben vragen over de rubricering van de particuliere premie voor de ziektekosten. Van oudsher kennen we twee type sociale verzekeringen: werknemersverzekeringen en volksverzekeringen. In de Miljoenennota werden tot de Miljoenennota 2006 de sociale premies als een totaalpost gepresenteerd. Sinds de Miljoenennota 2006 wordt er in de Miljoenennota's in de presentatie een onderscheid gemaakt tussen premies werknemersverzekeringen en premie volksverzekeringen. De onderliggende sociale premies werden en worden per soort gepresenteerd in de betreffende begrotingen van de verantwoordelijke beleidsdepartementen Sociale Zaken en Werkgelegenheid

00047

respectievelijk Volksgezondheid, Welzijn en Sport. Het onderscheid tussen sociale premies dat sinds de Miljoenennota 2006 wordt gehanteerd kent vooral een praktische en analytische reden: de heffing van de premies voor de werknemersverzekeringen is per 1 januari 2006 van het UWV overgegaan naar de Belastingdienst. Werkgevers dienen vanaf 1 januari 2006 één elektronische gecombineerde aangifte te doen voor de loonheffing, premies werknemersverzekeringen en de ZVW. In de loonheffing worden premie volksverzekeringen geïntegreerd geheven met de loonbelasting. Op basis van de Comptabiliteitswet dienen de belastingontvangsten apart te worden verantwoord. De premie volksverzekeringen dienen daartoe te worden gescheiden van het belastingdeel van de loon- en inkomensheffing. Voor monitor- en analysedoeleinden echter zijn de ontvangsten op heffingsniveau beter bruikbaar omdat deze eenvoudiger kunnen worden waargenomen. Daarom wordt in de verschillende tabellen over de belasting- en premieontvangsten de ene keer het belastingdeel en het premiedeel van de loonheffing (en de inkomensheffing) samengenomen en de andere keer gescheiden gepresenteerd. Voor transparantiedoeleinden worden de premie volksverzekeringen dus apart gepresenteerd en daarmee ook de premies werknemersverzekeringen.

Zoals gezegd zijn we van oudsher bekend met twee type sociale verzekeringen. De voormalige Ziekenfondspremies werden daarbij altijd toegerekend tot de premies werknemersverzekeringen en met de invoering van de Zorgverzekeringswet in 2006 is de gangbare praktijk in de Miljoenennota voortgezet.

Wat betreft de vraag van de leden van de fractie van de SP of het niet voor de hand ligt om de premies ZVW onder de premie volksverzekeringen te rubriceren: gezien de kring van verzekerden zouden deze premies zich inderdaad eerder als volksverzekering kwalificeren dan als premies werknemersverzekeringen. Wat betreft de financieringskant kennen de premies ZVW meer raakvlakken met de premies werknemersverzekeringen: werkgevers betalen mee via de aan de werknemer te verstrekken vergoeding voor de inkomensafhankelijke bijdrage. Daarnaast kent de ZVW een wettelijke eigen bijdrage.

De suggestie van de leden van de fractie van de SP rondom de rubricering in de Miljoenennota kan ik goed volgen. De verantwoordelijkheid hierover ligt bij de Minister van Financiën. Ik zal de suggesties aan hem doorgeleiden en hem verzoeken bij het opstellen van de Miljoenennota 2013 de ZVW-premie apart zichtbaar te maken in de betreffende tabellen van bijlage 2 van de Miljoenennota.

3. Begroting op kasbasis of transactiebasis

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet een notitie kan toezeggen die ingaat op de voor- en nadelen van overschakeling naar het hoofduitgangspunt van 'transactiebasis' in de begrotingssystematiek. In overeenstemming met de

00047

Comptabiliteitswet dienen de belastingontvangsten per belastingsoort op kasbasis te worden verantwoord. Verder is er voor gekozen de premie volksverzekeringen ook op kasbasis te presenteren, gezien de hiervoor geschetste samenhang tussen de premie volksverzekeringen en de loon- en inkomstenbelasting en omdat in de ene tabel de ontvangsten op het niveau van de loon- en inkomensheffing (dus inclusief premies etc.) worden gepresenteerd en in een andere tabel op het niveau van de loon- en inkomensbelasting. Tegelijkertijd wordt op totaalniveau de belastingen en premie volksverzekeringen op EMU-basis gepresenteerd. De post 'aansluiting op EMU-basis' maakt de aansluiting tussen kasbasis en EMU-basis inzichtelijk. In voetnoot 2 op pagina 11 van de bijlage van de Miljoenennota 2012 wordt helder gemaakt wat de relatie is tussen kasbasis en EMU-basis.
Voor het bepalen van het EMU-saldo zijn de belasting- en premieontvangsten op EMU-basis relevant. De premies werknemersverzekeringen worden daarom alleen op EMU-basis gepresenteerd. Er kan ervoor worden gekozen om naast de gedetailleerde presentatie van de belastingontvangsten op kasbasis tevens een tabel toe te voegen met gedetailleerde belastingontvangsten op EMU-basis. Afgevraagd moet worden of dit wat toevoegt aan de toelichting op de ontwikkeling van de belastingontvangsten conform bijlage 2 van de Miljoenennota 2012 of dat hierdoor juist meer verwarring wordt geschapen.

5.5 Teruggaafregeling energiebelasting

De leden van de fractie van het CDA stellen een vraag naar aanleiding van mijn brief van 9 september 2011.[43] Hierin heb ik aangegeven geen aanleiding te zien om de huidige teruggaafregeling in de energiebelasting uit te breiden voor bijvoorbeeld multifunctionele centra, omdat de gebruikende instellingen doorgaans kunnen profiteren van een niet-fiscale vorm van terugsluis van de energiebelasting voor de betrokken sector als geheel. De leden merken op dat dit op gespannen voet staat met de feitelijke situatie dat hurende sportverenigingen via hun bond en het Ministerie van VWS geen teruggave energiebelasting of een andere terugsluis ontvangen en dat multifunctionele centra hierdoor de totale teruggaaf missen. Zij vragen mij hierop te reageren. Als de gebruikende instellingen niet kunnen profiteren van een niet-fiscale vorm van terugsluis van energiebelasting, zijn die situaties te specifiek om daar in het kader van een generiek werkende fiscale regeling een sluitende oplossing voor te kunnen bieden. Dit is ook uiteengezet in de bovengenoemde brief.

5.6 Bedrijfsopvolgingsregelingen

De leden van de fractie van het CDA vragen om een reactie op de conclusie van Mr. Dr. M.J. Hoogeveen in haar dissertatie over de 'Kwaliteit van de fiscale bedrijfsopvolgingswetgeving'. Deze conclusie luidt dat deze wetgeving aan geen van de in de nota 'Zicht op wetgeving' gestelde kwaliteitseisen voldoet en dat de wetgever beter een niet-belastinggerelateerde kredietfaciliteit zou kunnen invoeren

00047

om financieringsproblemen bij de bedrijfsoverdracht weg te nemen. De dissertatie van mw. Mr. Dr. Hoogeveen is een gedegen, uitvoerige en zeer interessante studie naar de verschillende bedrijfsopvolgingsfaciliteiten in de inkomstenbelasting, de schenk- en erfbelasting en de overdrachtsbelasting. De bedrijfsopvolgingsfaciliteiten in de aanmerkelijkbelangsfeer (ab-sfeer) in de inkomstenbelasting en de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956 zijn met ingang van 1 januari 2010 nog grondig herzien. Zo is de vrijstelling van schenk- en erfbelasting voor verkregen ondernemingsvermogen per 1 januari 2010 verhoogd van 75% naar 100% over de objectieve onderneming tot € 1.000.000 en 83% over het meerdere. De doorschuifregeling in de ab-sfeer is per 1 januari 2010 verruimd, onder meer door de regeling ook toe te passen bij geschonken ab-pakketten, maar tegelijkertijd beter toegespitst op echt ondernemingsvermogen. Bij de behandeling in het parlement van deze wijzigingen bleek dat een breed draagvlak bestaat voor ruime fiscale tegemoetkomingen bij de overgang van ondernemingsvermogen. Het uitgangspunt dat aan deze faciliteiten ten grondslag ligt, is dat belastingheffing geen beletsel mag zijn voor een economisch gewenste bedrijfsovergang - een en ander in lijn met een aanbeveling van de Europese Commissie. Hoewel de dissertatie van mw. Mr. Dr. Hoogeveen inzichtelijk maakt dat ook alternatieven voor de huidige bedrijfsopvolgingsfaciliteiten denkbaar zijn, ziet het kabinet thans geen reden om de fiscale faciliteiten in lijn met de dissertatie van mw. Mr. Dr. Hoogeveen te heroverwegen, temeer nu niet is gebleken dat dit een breed levende politieke wens is. Wel zal de input uit de dissertatie van mw. Mr. Dr. Hoogeveen worden betrokken bij de volgende evaluatie van de bedrijfsopvolgingsregelingen.

5.7 Groen beleggen

De leden van de fractie van GroenLinks vragen naar de effecten in het afgelopen jaar van de eerste stap om de heffingskortingen voor maatschappelijk beleggen af te bouwen. Het is te vroeg om daarover te oordelen. Op basis van de informatie van de banken zijn er aanvragen voor nieuwe projecten ingediend. Het aantrekken van spaargelden die voor langere tijd worden vastgezet, is voor de gehele financiële markt moeilijker geworden, dus dat geldt ook voor de markt van fiscaal gefacilieerde maatschappelijke beleggingen. De banken zelf zijn ook terughoudend geweest met het zoeken naar nieuwe inleg op de betreffende producten, omdat zij onvoldoende duidelijkheid hebben over hoe het beleid met betrekking tot de onderhavige heffingskortingen zich zal ontwikkelen.

Voorts vragen de leden van de fractie van GroenLinks wat het overleg met de sector heeft opgeleverd. Ook vragen deze leden of het klopt dat het door de Nederlandse Vereniging van Banken, Bouwend Nederland, LTO, Energie Nederland, Aedes en VNO-NCW aangedragen alternatief is afgewezen, en zo ja, wat daarvoor de onderbouwing is. Er is regelmatig overlegd met de Nederlandse Vereniging van

[43] Kamerstukken II 2010/11, 32 500 IXB, nr. 25.

00047

Banken (hierna: de banken) en andere actoren in de sector. Er is een voorstel vanuit de banken gekomen om de bezuiniging op een alternatieve manier te bereiken. In dit voorstel wordt de beperking gezocht in een plafond voor het totale volume aan maatschappelijke kredieten voor projecteigenaren, en daarmee een plafond op het totaal ingelegde fiscaal gefacilieerde vermogen in maatschappelijk beleggen. Het percentage van de heffingskorting zou dan structureel gehandhaafd kunnen blijven op het percentage van 2012, namelijk 0,7%. Hierdoor wordt het totale fiscale voordeel, inclusief de vrijstelling in box 3, op 1,9% gestabiliseerd in combinatie met een geleidelijke inperking van de omvang van deze markt in 2013 en 2014 en stabilisatie vanaf 2015. Ik heb richting de banken aangegeven dat dit voorstel mogelijk een alternatief is, maar dat er nog randvoorwaarden resteren. Die randvoorwaarden zijn uitvoerbaarheid, voorkomen van tussentijdse sluiting van de regeling, ruimte voor nieuwkomers, ook in verband met de mededingingsregels, alternatieve vereenvoudigingsmaatregelen, een harde budgettaire besparing conform de huidige regeling en instemming van de partijen die het Regeer- en Gedoogakkoord hebben gesloten. Tijdens de plenaire behandeling in de Tweede Kamer heb ik toegezegd onder de genoemde randvoorwaarden constructief naar alternatieven te kijken. Voorts heb ik toegezegd om voor de plenaire behandeling van het pakket Belastingplan 2012 in de Eerste Kamer met een brief over de stand van zaken te komen. In reactie op vragen van de leden van de fracties van het CDA en GroenLinks merk ik op dat het hiervoor thans nog te vroeg is, maar ik zal de Eerste Kamer hierover tijdig berichten.

De leden van GroenLinks vragen of de kans niet groot is dat mensen na 1 januari 2012 zullen overstappen naar andere spaarproducten en er geen nieuwe spaarders zullen instromen, wanneer niet voor 1 januari 2012 duidelijk wordt of na 1 januari 2012 voor een groen spaarproduct een aftrek van 1,9% behouden zal blijven. Samen met de vrijstelling in box 3 is het totale belastingvoordeel op 1 januari 2012 1,9%. Een volgende stap voor de verlaging is aan de orde per 1 januari 2013. Indien vóór 1 januari 2012 aanstaande duidelijk is hoe de regeling er in de toekomst uit zal zien is er naar mijn mening in 2012 de tijd om de regeling langs die lijnen ook feitelijk vast te leggen en is er voor spaarders geen aanleiding om vanwege die reden uit het product te stappen.

De Staatssecretaris van Financiën,

10.1.d

mr. drs. F.H.H. Weekers

Bijlage

Tabel aansluiting tabel 2 brief en tabel 2.18 MN2012

Maatregel	2012	Toelichting
1.Stand RA/GA	**1.715**	Tabel 2.18 MN 2012 pagina 72
w.v. alleenstaande ouderkorting leeftijdsgrens naar 12 jaar	250	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. schrappen uitzondering uitkeerbaarheid algemene heffingskorting	150	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. aftrek levensonderhoud kinderen beperken	130	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. doorwerkbonus	130	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. omzetting zelfstandigenaftrek	0	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. giftenaftrek	0	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. invulling RA/GA-enveloppe d.m.v. invoering RDA	-120	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT (samen met 130 mln onderdeel 5. Innovatie)
w.v. overig RA en niet RA maatregelen uit het basispad van de MLT	1.175	niet fiscale maatregelen uit het RA/GA en lastenverzwaringen die volgen uit de MLT. Dit betreft met name de hogere zorgpremies
2. Tijdelijke verlaging overdrachtsbelasting	**0**	Tabel 2.18 MN 2012 pagina 72. In lastenmutatie termen is de tijdelijke verlaging van de overdrachtsbelasting 0, omdat een deel van de lastenverlichting in 2011 valt en vanaf juli de overdrachtsbelasting weer op haar oude niveau terugkeert.
3. VPB-grondslagverbreding en Bankenbelasting	**640**	Tabel 2.18 MN 2012 pagina 72
w.v. renteaftrekbeperking overnameholding	31	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. objectvrijstelling vaste inrichtingen	250	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. reparatie Bosalgat	59	Deze post is niet opgenomen in tabel 2 uit de brief, omdat deze wetswijziging niet geregeld wordt in het Belastingplan 2012
w.v. invoering bankenbelasting	300	Idem.
4 . Zorgpremies	**993**	Tabel 2.18 MN 2012 pagina 72. Dit betreft hogere zorgpremies dan ten tijde van het RA/GA werd verwacht. Dit is een lastenverzwaring voor zowel burgers als bedrijven.
5. Koopkrachtpakket	**-851**	Tabel 2.18 MN 2012 pagina 72. Het koopkrachtpakket bestaat uit de additionele maatregelen die in augustus 2011 zijn genomen en verantwoord in het Belastingplan en de begrotingen.
w.v. aanpassing heffingskortingen, tarieven en schijflengtes	-706	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. verhoging ahk	-319	onderdeel 706 mln
w.v. verkorting lengte derde schijf	15	onderdeel 706 mln
w.v. verhoging ouderenkorting	-16	onderdeel 706 mln
w.v. verhoging arbeidskorting	-63	onderdeel 706 mln
w.v. verlaging aanvullende alleenstaande ouderenkorting	7	onderdeel 706 mln
w.v. verhoging inkomensafhankelijke combinatiekorting	-235	onderdeel 706 mln
w.v. verlaging tarief eerste schijf	-95	onderdeel 706 mln
Overig koopkrachtpakket	-145	= saldo
w.v. afschaffen kinder toeslag box 3	25	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. overig	-170	De resterende lastenverzwaring is als lastenverlichting ingezet in het totaalpakket aan lastenmaatregelen.
Aanpassing RA koopkrachtpakket	0	Dit betreft de budgettair neutrale aanpassing van de RA/GA maatregelen.

00047

Maatregel	2012	Toelichting
w.v. aapassing RA/GA alleenstaande ouderkorting leeftijdsgrens	-180	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. aanpassing RA/GA infaseren uitkeerbaarheid AHK	-80	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. dekking aanpassingen RA/GA door verhoging AHK	260	= saldo
6. Sociale premies	**501**	Dit betreft hogere sociale premies dan verwacht ten tijde van het RA/GA. Sociale premies worden niet verantwoord in het Belastingplan.
7. Innovatie	**-279**	Tabel 2.18 MN 2012 pagina 72. Deze post is anders opgebouwd dan hetgeen is opgenomen in de tabel 2 uit de brief. Dit heeft ermee te maken dat in de tabel uit de Miljoenennota de mutaties t.o.v. RA/GA worden weergegeven. T.o.v. RA/GA wordt er additioneel 279 miljoen extra lastenverlichting gegeven. In de tabel uit de brief wordt ook de invulling van de lastenenveloppe (zie boven onder RA/GA) van 120 miljoen weergegeven, omdat deze nog niet was ingevuld en omgezet in wetgeving.
w.v. Extra RDA bovenop invulling RA/GA enveloppe	-130	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT (samen met 120 mln onderdeel 1. Stand RA/GA)
w.v. S&O-afdrachtvermindering	-149	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
8. Afschaffen kleine belastingen	**-222**	Tabel 2.18 MN 2012 pagina 72
w.v. afschaffen afvalstoffenbelasting	-43	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. afschaffen grondwaterbelasting	-179	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
9. Versneld aflossen spaarloon	**533**	Tabel 2.18 MN 2012 pagina 72
w.v. Vitaliteitspakket, BP-deel	608	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT. In het Belastingplan worden alleen de fiscale maatregelen van het 'vitaliteitspakket' verantwoord. De overige maatregelen rondom de sociale premies komen derhalve niet voor in de tabel van het Belastingplan.
w.v. versneld afschaffen spaarloon	533	Uit tabel 3 MvT
w.v. afschaffen arbeidskorting ouderen	290	Uit tabel 3 MvT
w.v. vervallen werkgeversheffing	-215	Uit tabel 3 MvT
w.v. overig	-75	De resterende lastenverzwaring is als lastenverlichting ingezet in het totaalpakket aan lastenmaatregelen.
10. Overig	**461**	Zie tabel 2.18 MN 2012 pagina 72
w.v. omzetting zelfstandigenaftrek en niet-indexeren	-60	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. bestedingsreserve	8	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. teruggaaf dividendbelasting	-50	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. maatregelen 30%-regeling	20	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. weekenduitgaven gehandicapten leeftijdsgrens naar 21	-2	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. invoering blanco accijnszegels	7	Uit tabel 2 brief / tabel 7 MvT
w.v. overig	538	In deze post zitten nog enkele lastenmaatregelen voor burgers en bedrijven waaronder Geefwet en OFM 2012. Voor burgers is dit met name als gevolg van het vitaliteitspakket. De inzet van deze middelen is geschied in het koopkrachtpakket hierboven.
11. Stand MN 2012	**3.490**	1 t/m 10 = Tabel 2.18 MN 2012 pagina 72

00047

Algemene wet inzake rijksbelastingen. Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst

Directoraat-generaal Belastingdienst, Brieven en beleidsbesluiten

Besluit van ..-..-2011, nr. DGB2011/....M

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit betreft een wijziging van het besluit van 6 december 2010, nr. DGB2010/6677M, Stcrt. 2010, nr. 20116 (Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst) in verband met de inwerkingtreding per 1 januari 2012 van:

- *artikel 67q AWR (zie §§ 15 en 16);*
- *artikel 10a AWR jo. artikel 12bis Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 (zie §§ 28a en 28b);*
- *artikel 10a AWR jo. de artikelen 8 en 9 Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 (zie §§ 28a en 28c);*
- *artikel 10a AWR jo. artikel 10c Uitvoeringsbesluit Successie 1956 (zie §§ 28a en 28d);*
- *artikel 10a AWR jo. artikel 15 Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (zie §§ 28a en 28e);*
- *de gewijzigde redactie van artikel 28b van de Wet op de loonbelasting 1964 (zie § 30).*

Verder is in § 21 een voorbeeld gegeven van het begrip stelselmatig en zijn er aanpassingen van meer redactionele aangebracht in §§ 2, 3, 5, 7, 21, 24a, 25 en 30.

HOOFDSTUK 1 ALGEMENE BEPALINGEN

§ 1. Reikwijdte

1. In dit besluit is het beleid neergelegd voor het opleggen van bestuurlijke boeten bij de heffing van rijksbelastingen waarop Hoofdstuk VIIIA van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) van toepassing is. Het besluit is ook van toepassing op regelingen die onder het bereik van dit hoofdstuk van de AWR zijn gebracht, zoals de werknemersverzekeringen.
2. Op beboetbare feiten die zijn begaan ná de inwerkingtredingsdatum van dit besluit (zie § 40) zijn de beleidsregels van dit besluit van toepassing.
3. Op beboetbare feiten die zijn begaan vóór de inwerkingtredingsdatum van dit besluit blijven de (oude) beleidsregels van toepassing, zoals deze luidden ten tijde van het begaan het beboetbare feit. Indien ter zake van deze feiten op het moment van inwerkingtreding van dit besluit nog geen boete is opgelegd of de boetebeschikking nog niet onherroepelijk vaststaat, dan zijn de beleidsregels van dit (nieuwe) besluit van toepassing voor zover deze gunstiger zijn voor belanghebbende.
4. Omdat zoveel mogelijk is aangesloten bij de paragraafindeling van de voorgangers van dit besluit komen bijvoorbeeld de volgende paragraafnummers in dit besluit niet voor: § 17 tot en met § 20 en § 31.

§ 2. Begrip belanghebbende

1. Onder belanghebbende wordt voor de toepassing van dit besluit verstaan de overtreder zoals bedoeld in artikel 5:1, tweede lid, van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb).
2. Bestuurlijke boeten worden aan de medepleger, feitelijk leidinggever of opdrachtgever opgelegd, met voorafgaande toestemming van de voorzitter van het managementteam van de betreffende regio en het Directoraat-generaal Belastingdienst (DGBel).

§ 3. Ambtshalve vermindering

De inspecteur kan de boetebeschikking op grond van artikel 65 van de AWR ambtshalve verminderen. Het beleid inzake artikel 65 van de AWR is van overeenkomstige toepassing op boetebeschikkingen.

00047

§ 4. Pleitbaar standpunt of avas

1. In geval van een pleitbaar standpunt of bij afwezigheid van alle schuld (hierna te noemen: avas) legt de inspecteur geen boete op. Indien bij bezwaar blijkt dat sprake is van een pleitbaar standpunt of avas, vernietigt de inspecteur de boete. Bij avas wordt geacht dat belanghebbende niet in verzuim is geweest.
2. Van een pleitbaar standpunt is sprake als een door belanghebbende ingenomen standpunt, gelet op de stand van de jurisprudentie en de heersende leer, in die mate juridisch pleitbaar of verdedigbaar is dat belanghebbende redelijkerwijs kan menen juist te handelen. Is er sprake van een pleitbaar standpunt, dan kan de belanghebbende er geen verwijt van worden gemaakt dat er aanvankelijk geen of te weinig belasting is geheven. Een pleitbaar standpunt sluit het opleggen van zowel een verzuimboete als een vergrijpboete uit.

§ 5. Vrijwillige verbetering

1. Van een vrijwillige verbetering is sprake als belanghebbende vóórdat hij weet of redelijkerwijs moet vermoeden dat de inspecteur bekend is of zal worden met dat feit, uitdrukkelijk kenbaar maakt aan de inspecteur dat en tot welk bedrag niet of gedeeltelijk niet is betaald.
2. Van uitdrukkelijk kenbaar maken is sprake indien belanghebbende een afzonderlijke opgave verstrekt die de inspecteur in staat stelt om zonder nader onderzoek een juiste belastingaanslag op te leggen.
3. Het bewijs dat er geen sprake is van een vrijwillige verbetering dient te worden geleverd door de inspecteur aan de hand van de concrete feiten en omstandigheden.
4. Belanghebbende kan bijvoorbeeld niet meer vrijwillig verbeteren nadat hem is medegedeeld dat een boekenonderzoek zal worden ingesteld.
5. Voor de verzuimboete en vrijwillige verbetering zie § 24a.
6. Uitsluitend de vrijwillige verbetering voor de vergrijpboete bij aanslagbelastingen heeft een wettelijke basis (artikel 67n AWR; de inkeerregeling). De vrijwillige verbetering voor vergrijpboeten bij aangiftebelastingen als ook de aangiftebelastingen is beleidsmatig in § 25 geregeld.

§ 6. Straftoemeting

1. Bij het opleggen van een boete gaat de inspecteur uit van de percentages of bedragen vermeld in dit besluit. Het opleggen van een boete is een vorm van straftoemeting. Daarom houdt de inspecteur rekening met omstandigheden die aanleiding geven tot een hogere of een lagere boete dan op grond van de percentages of bedragen van dit besluit kan worden opgelegd. Deze omstandigheden (zie § 7 en § 8) vormen het sluitstuk van de behoorlijke straftoemeting bij bestuurlijke boeten. Gelet hierop is de inspecteur bij de uiteindelijke vaststelling van de hoogte van de boete dus niet gebonden aan vaste bedragen of percentages. De op grond van § 21 tot en met § 36 bepaalde hoogte van de boete kan zowel met een bepaald bedrag als met een bepaald percentage verlaagd of verhoogd worden. De boete kan echter nooit meer bedragen dan het wettelijk maximum.
2. Bij het in aanmerking nemen van individuele omstandigheden vindt een afweging plaats tussen zowel strafverminderende feiten en omstandigheden als strafverzwarende feiten en omstandigheden. Het resultaat van de afweging zal moeten leiden tot een boete die passend is te achten bij de geconstateerde beboetbare gedraging.
3. Bij de meeste verzuimboeten zal, vanwege de wijze van oplegging, individueel getinte straftoemeting eerst in bezwaar aan de orde kunnen komen.
4. Voor de mogelijke verminderingen van de boete als gevolg van overschrijding van de redelijke termijn verwijs ik naar de nadere regels die de Hoge Raad heeft gegeven in zijn arrest van 19 december 2008, nr. 42763.
5. De stelplicht en bewijslast van strafverzwarende factoren rust op de inspecteur; de stelplicht en bewijslast van strafverminderende factoren op belanghebbende. Indien de inspecteur op de hoogte is van bijzondere omstandigheden, zal hij bij het opleggen van de boete daarmee rekening houden. De inspecteur hoeft niet ambtshalve te onderzoeken of van

00047

strafverminderende factoren sprake is.
6. Gedragingen van belanghebbende na het begaan van het beboetbare feit, kunnen ook bij de straftoemeting worden betrokken.

§ 7. Strafverminderende omstandigheden

1. Tot de omstandigheden welke aanleiding kunnen geven de op te leggen of opgelegde boete te matigen behoren:
a. een wanverhouding tussen de ernst van het feit en de op grond van dit besluit op te leggen of opgelegde boete;
b. verzachtende omstandigheden die hebben geleid tot het beboetbare feit.
2. Er is sprake van een strafverminderende omstandigheid wanneer een belastingplichtige tot inkeer komt en er twee jaren of meer zijn verstreken na het beboetbare feit (artikel 67n, tweede lid, van de AWR). De vergrijpboete kan in zo'n geval worden gematigd tot 10 procent van het wettelijk maximum (300 procent) indien een vergrijpboete wordt opgelegd op grond van artikel 67d, vijfde lid, of artikel 67e, zesde lid, van de AWR (10 procent van 300 procent is 30 procent). In overige gevallen kan de vergrijpboete worden gematigd tot 30 procent van het wettelijk maximum. Dit lid heeft alleen betrekking op aanslagbelastingen.
3. Bij wanverhouding gaat het om het antwoord op de vraag hoe ernstig de normschending in het concrete geval moet worden opgevat. De afweging moet leiden tot een sanctie die proportioneel is, dat wil zeggen in evenredigheid staat tot de ernst van het feit. Indien de inspecteur zelf tot de gevolgtrekking komt dat van een wanverhouding sprake is, vermindert hij de boete op eigen initiatief.
3a. De absolute hoogte van de boete vormt op zichzelf geen aanleiding om de boete te matigen.
4. Bij verzachtende omstandigheden ligt de nadruk op buiten de (directe) invloedssfeer van belanghebbende liggende gebeurtenissen. Voor de beoordeling of die omstandigheden tot matiging van de boete aanleiding kunnen geven, kan het van belang zijn of, dan wel in hoeverre, belanghebbende maatregelen heeft getroffen of had kunnen treffen om het verzuim of vergrijp te voorkomen.
5. Tot de omstandigheden die aanleiding kunnen geven de op te leggen of opgelegde boete te matigen behoren ook de financiële omstandigheden van de belanghebbende.
6. Een beroep op financiële omstandigheden kan slechts in bijzondere gevallen tot matiging dan wel vermindering van de boete leiden. De inspecteur dient dus bij het hanteren van deze matigingsgrond kritisch te zijn.
7. Slechte financiële omstandigheden ten tijde van het opleggen van de boete kunnen ertoe leiden dat de boete belanghebbende onevenredig treft.
8. Slechte financiële omstandigheden ten tijde van de verweten gedraging kunnen de verwijtbaarheid daarvan verminderen.
9. Geen vermindering wegens financiële omstandigheden zal worden verleend, indien belanghebbende deze aan zichzelf te wijten heeft.
10. Bij vermindering wegens financiële omstandigheden kan het (zakelijke) karakter van de belasting een rol spelen. Zo zal er niet snel reden zijn de boete te verminderen bij niet of niet binnen de termijn afgedragen loonbelasting of bij niet of niet binnen de termijn voldane omzetbelasting.

§ 8. Strafverzwarende omstandigheden

1. In bijzondere gevallen kan de op grond van § 25 tot en met § 28 bepaalde vergrijpboete worden verhoogd. Het verhogen van een verzuimboete op grond van deze paragraaf is niet toegestaan.
2. In daarvoor in aanmerking komende gevallen moet rekening worden gehouden met recidive. Van recidive is sprake indien aan belanghebbende voor hetzelfde belastingmiddel reeds eerder een vergrijpboete of een straf is opgelegd.
3. Bij recidive kan de vergrijpboete bij grove schuld maximaal worden verdubbeld tot 50 procent. Een vergrijpboete op grond van artikel 67e, zesde lid van de AWR, kan bij recidive in geval van grove schuld maximaal worden verdubbeld tot 150 procent.
4. Bij recidive kan de vergrijpboete bij opzet maximaal worden verdubbeld tot 100 procent.

00047

Een vergrijpboete op grond van artikel 67d, vijfde lid, of artikel 67e, zesde lid, van de AWR, kan bij recidive in geval van opzet maximaal worden verdubbeld tot 300 procent.
5. Met een straf wordt gelijkgesteld het vervallen van het recht tot strafvordering ingevolge artikel 76 van de AWR, op grond van artikel 74 van het Wetboek van Strafrecht (hierna: WvSr) of op grond van artikel 37 van de Wet op de economische delicten (hierna: WED).
6. Verhoging van de boete wegens recidive vindt uitsluitend plaats indien in de periode van vijf jaren voorafgaand aan de door de inspecteur op te leggen vergrijpboete reeds eerder een vergrijpboete is opgelegd, een transactie is voldaan, dan wel strafoplegging heeft plaatsgevonden.
7. Vervalt de eerdere vergrijpboete naderhand wegens het ontbreken van opzet dan wel grove schuld, dan wordt de toegepaste verhoging van de vergrijpboete op de voet van het eerste lid ambtshalve gecorrigeerd.
8. De ernst van de te beboeten gedraging kan aanleiding geven de op de voet van dit besluit, op te leggen vergrijpboete te verhogen tot het wettelijk maximum. Hiertoe is in elk geval aanleiding indien sprake is van listigheid, valsheid of samenspanning. Indien het gevolg van het te beboeten gedrag is dat de belasting die te weinig is of zou zijn geheven dan wel betaald verhoudingsgewijs omvangrijk is, kan de inspecteur de vergrijpboete eveneens tot het wettelijk maximum verhogen.
9. Buiten de voorgaande leden kan er aanleiding zijn een vergrijpboete te verhogen, dan wel een vermindering van een vergrijpboete te beperken of na te laten op grond van de persoonlijke omstandigheden van belanghebbende of de wijze waarop, dan wel de omstandigheden waaronder, het feit heeft plaatsgevonden.

§ 9. Dag van betaling

1. Voor de betalingen wordt aangesloten bij het civielrechtelijke uitgangspunt dat een betaling geacht wordt te hebben plaatsgevonden op het tijdstip waarop het verschuldigde bedrag op de rekening van de crediteur is bijgeschreven.
2. Voor de toepassing van dit besluit geldt als dag van betaling:
- bij betalingen per bank de datum van bijschrijving op de rekening van de Belastingdienst;
- bij betaling op het postkantoor, hetzij door middel van storting van contant geld hetzij met een pinpas, de eerste werkdag volgend op de dag van de storting of pintransactie;
- bij rechtstreekse betaling aan de Belastingdienst door middel van pin- en creditcardtransacties bij de Belastingdienst/Douane de dag van de pin- of creditcardtransactie.
3. De huisbankier van de Belastingdienst heeft één werkdag nodig om het op het postkantoor gestorte contante geld op de rekening van de Belastingdienst bij te schrijven.
4. Bij de Belastingdienst/Douane kan, uitsluitend ter zake van enkele niet-fiscale douanetaken, betaald worden door middel van pin- en creditcardtransacties.

§ 10. Eenvoudige en uitvoerige procedure (artikel 67pa van de AWR)

1. In afdeling 5.4.2 van de Algemene wet bestuursrecht zijn twee procedures neergelegd:
- de lichte procedure;
- de zware procedure.
2. Bij het opleggen van een verzuimboete kan worden volstaan met het volgen van de lichte procedure, hetgeen een relatief eenvoudige procedure is voor lichte boeten.
3. De zware procedure moet worden gevolgd wanneer het opleggen van een vergrijpboete wordt overwogen. Zie § 12, eerste lid.

§ 11. Mededelingsplicht

1. Bij het opleggen van een boete vermeldt de mededeling de feiten die aanleiding hebben gegeven tot het opleggen van de boete, alsmede, indien sprake is van een vergrijpboete, de feiten en omstandigheden op grond waarvan kan worden aangenomen dat sprake is van opzet of grove schuld. In voorkomende gevallen dient de mededeling tevens te vermelden de bijzondere omstandigheden die tot een matiging dan wel verhoging van de boete hebben

00047

geleid.
2. Indien een kennisgeving in de zin van § 12 is verzonden waarin de gronden van het voornemen een vergrijpboete op te leggen zijn opgenomen, waarop geen reactie van belanghebbende is ontvangen, kan de inspecteur in de mededeling volstaan met een verwijzing naar de kennisgeving.

§ 12. Kennisgeving en hoorplicht bij vergrijpboete

1. Bij het opleggen van een verzuimboete gelden dezelfde waarborgen als bij het opleggen van een vergrijpboete, met uitzondering van de kennisgeving en hoorplicht vooraf (zie artikel 67pa, eerste lid, van de AWR). Deze paragraaf is dus een extra waarborg bij vergrijpboeten.
2. Een kennisgeving is een rapport in de zin van artikel 5:48 van de Awb.
3. De kennisgeving van het voornemen een vergrijpboete op te leggen en van de gronden waarop dat voornemen berust, geschiedt schriftelijk. Het voorschrift om de kennisgeving schriftelijk te doen, is opgenomen om iedere twijfel over de nakoming van deze verplichting uit te sluiten.
4. De inspecteur geeft belanghebbende een redelijke termijn waarbinnen hij de aangevoerde gronden kan betwisten. De duur van de termijn voor het betwisten van de inhoud van de kennisgeving is niet voor alle gevallen vooraf vast te stellen. De bedoeling van de verplichte kennisgeving is belanghebbende in staat te stellen gemotiveerde verweren tegen de voorgenomen vergrijpboete aan te voeren. Bij het bepalen van de termijn houdt de inspecteur hiermee rekening. De inspecteur stelt een redelijke termijn voor het betwisten van de gronden in de kennisgeving, rekening houdend met de termijn genoemd in artikel 5:51, eerste lid, van de Awb. In de gevallen waarin dadelijk en ineens invorderbare belastingaanslagen worden opgelegd, kan de termijn, afhankelijk van de feiten en omstandigheden, zeer kort zijn.
5. Indien belanghebbende de in de kennisgeving aangevoerde gronden mondeling wenst te betwisten, wordt hij door de inspecteur gehoord.
6. Het opleggen van de vergrijpboete moet achterwege blijven indien het verweer van belanghebbende tot de gevolgtrekking leidt dat de in de kennisgeving genoemde gronden onvoldoende aanknopingspunten voor het vaststellen van opzet of grove schuld opleveren. In een dergelijke situatie kan de inspecteur nog wel overgaan tot het opleggen van een verzuimboete. Het una-viabeginsel staat daaraan niet in de weg. De betwisting van de kennisgeving kan tot een lagere boete leiden indien de opzet of grove schuld wel bewijsbaar is, maar de betwisting aanleiding geeft de boete op een lager bedrag vast te stellen.

§ 13. Recht op inzage

1. Op grond van artikel 5:49 van de Awb stelt de inspecteur belanghebbende desgevraagd in de gelegenheid de gegevens waarop het opleggen van de bestuurlijke boete, dan wel het voornemen daartoe, berust, in te zien en daarvan afschriften te vervaardigen.
2. Indien belanghebbende inzage verzoekt in andere dan de hiervoor bedoelde gegevens, verleent de inspecteur inzage en staat toe dat afschriften worden vervaardigd, indien belanghebbende aannemelijk maakt dat de gevraagde gegevens van belang kunnen zijn voor de verdediging. Gegevens over derden worden zoveel mogelijk op zodanige wijze verstrekt dat zij niet tot die derden zijn te herleiden.

§ 14. Verhoor

1. Belanghebbende is tijdens het verhoor niet tot antwoorden verplicht (artikel 5:10a van de Awb). Hij dient voor de aanvang van het verhoor hierop te worden gewezen (cautie).
2. De inspecteur maakt na afloop van het verhoor een verslag.
3. Het verslag van het verhoor bevat de volgende gegevens:
- datum, tijdstip en plaats van verhoor;
- naam van de verhoorde;
- naam of namen van degene(n) die verhoort/verhoren;
- indien bijstand aanwezig is, de namen en hoedanigheden van degenen die bijstand verlenen;

00047

- indien een tolk aanwezig is, de naam van de tolk en de gebruikte taal;
- de melding van het geven van de cautie;
- doel van het verhoor;
- verklaring(en) van de verhoorde afgelegd tijdens het verhoor;
- handtekening van degene(n) die verhoort/verhoren.

4. Belanghebbende krijgt een afschrift van het verslag.

§ 15. Keuze tussen verzuimboete, vergrijpboete of strafvervolging

1. Onder hetzelfde feit wordt verstaan dezelfde gedraging in materiële zin.
2a. In een aantal gevallen kan voor een beboetbare gedraging (hetzelfde feit) ofwel een verzuimboete ofwel een vergrijpboete opgelegd worden. Dit wordt samenloop genoemd; bijvoorbeeld bij aanslagbelastingen indien geen aangifte is gedaan (keuze tussen de artikelen 67a en 67d van de AWR).
2b. Indien het opleggen van een vergrijpboete tot een lager boetebedrag voor hetzelfde feit zou leiden dan het opleggen van een verzuimboete dan kiest de inspecteur voor het opleggen van de hogere verzuimboete.
3. Een eenmaal opgelegde verzuimboete sluit het opleggen van een vergrijpboete voor hetzelfde feit uit (artikel 5:43 van de Awb) behoudens bij nieuwe bezwaren (art. 67q AWR, zie § 16).
4. Het opleggen van een vergrijpboete sluit het nadien opleggen van een verzuimboete voor hetzelfde feit uit (artikel 5:43 van de Awb). Een opgelegde vergrijpboete kan niet worden omgezet in een verzuimboete. De inspecteur dient de mogelijkheid van deze uitkomst mee te wegen bij zijn keuze tussen een verzuim- of vergrijpboete.
5. De mogelijkheid blijft bestaan dat gelijktijdig met de belastingaanslag zowel een verzuim- als een vergrijpboete wordt opgelegd. Deze mogelijkheid doet zich voor indien twee afzonderlijk omschreven beboetbaar gestelde gedragingen zijn geconstateerd. In de aanslagbelastingen kan bijvoorbeeld bij het opleggen van de aanslag een verzuimboete worden opgelegd wegens het niet binnen de termijn doen van aangifte (artikel 67a van de AWR) en een vergrijpboete wegens de opzettelijke onjuistheid van diezelfde aangifte (artikel 67d van de AWR).
6. Samenloop kan zich ook tussen bestuursrechtelijke en strafrechtelijke sancties voordoen. Artikel 5:44, eerste lid, van de Awb sluit het opleggen van een bestuurlijke boete uit in gevallen waarin ter zake van hetzelfde feit tegen belanghebbende een strafvervolging is ingesteld en het onderzoek ter terechtzitting een aanvang heeft genomen, dan wel het recht tot strafvordering is vervallen ingevolge artikel 74 van het WvSr, ingevolge artikel 37 van de WED dan wel ingevolge artikel 76 van de AWR.
7. Het opleggen van een bestuurlijke boete aan belanghebbende sluit in beginsel strafvervolging tegen hem ter zake van hetzelfde feit uit. Op grond van artikel 243, tweede lid, van het Wetboek van Strafvordering (hierna: WvSv) blijft het echter mogelijk een zaak te heropenen, indien bij nader inzien blijkt dat zij te ernstig is om bestuurlijk te worden afgedaan. Er moet dan sprake zijn van nieuwe bezwaren in de zin van artikel 255 van het WvSv.
8. Het voorgaande lid houdt in dat de inspecteur het opleggen van de vergrijpboete aanhoudt zodra hij weet dat een gedraging onderwerp is of kan zijn van een opsporingsonderzoek dan wel van een strafrechtelijke vervolging. Indien de termijn dreigt te verstrijken waarbinnen de belastingaanslag en de boetebeschikking moeten zijn opgelegd, treedt de inspecteur tijdig in overleg met de contactambtenaar om te bepalen of er definitief voor strafrechtelijke afdoening wordt gekozen dan wel of er alsnog een vergrijpboete wordt opgelegd.

§ 16. Vergrijpboete na verzuimboete bij nieuwe bezwaren (artikel 67q van de AWR)

De boete- en fraudecoördinator is belast met de beoordeling van (de aanwezigheid van) nieuwe bezwaren, het afnemen van het hoorgesprek als bedoeld in § 12 en het opleggen van de vergrijpboete.

HOOFDSTUK 2 VERZUIMBOETEN

§ 21. Aangifteverzuimboete aanslagbelasting artikel 67a van de AWR

1. Het niet of niet binnen de termijn doen van aangifte voor de aanslagbelastingen wordt aangemerkt als een verzuim.
2. Ter zake van een aangifteverzuim legt de inspecteur een verzuimboete op van € 226.
3. In afwijking van het tweede lid legt de inspecteur ter zake van een aangifteverzuim bij de vennootschapsbelasting een verzuimboete op van vijftig procent van het wettelijk maximum van artikel 67a van de AWR.
4. Bij het niet of niet binnen de termijn doen van aangifte voor de aanslagbelastingen is alleen sprake van een verzuim, indien belanghebbende de aangifte niet binnen een door de inspecteur gestelde termijn heeft gedaan en hij geen gevolg heeft gegeven aan een aanmaning van de inspecteur.
5. Een aangifte die wordt ingediend nadat de aanslag (ambtshalve) is opgelegd, geldt niet alsnog als een (niet binnen de termijn) gedane aangifte.
6a. In afwijking van het tweede lid legt de inspecteur ter zake van een aangifteverzuim bij de inkomstenbelasting een verzuimboete op van twintig procent van het wettelijk maximum van artikel 67a van de AWR indien er sprake is van een tweede of volgend achtereenvolgende verzuim.
6b. In afwijking van het tweede, derde en vorige lid kan in uitzonderlijke gevallen een verzuimboete tot het wettelijk maximum worden opgelegd. Van een uitzonderlijk geval kan bijvoorbeeld sprake zijn indien belanghebbende stelselmatig in verzuim is. Voor de aangifte over het belastingjaar 2011 is belanghebbende in ieder geval stelselmatig in verzuim indien hij voor het vierde achtereenvolgende jaar ten onrechte geen aangifte heeft ingediend.
7. Wegens het niet binnen de termijn doen van aangifte kan op grond van de wet uitsluitend een verzuimboete worden opgelegd.
8. Als het aan opzet van belanghebbende te wijten is dat de aangifte niet is gedaan, vormt dit een vergrijp in de zin van artikel 67d van de AWR (zie § 26). De inspecteur moet vooraf een keuze maken tussen het opleggen van een verzuimboete of een vergrijpboete (zie § 15).

§ 22. Aangifteverzuimboete aangiftebelasting artikel 67b, eerste lid, van de AWR

1. Deze paragraaf is niet van toepassing op de aangifte loonbelasting. Zie voor de loonbelasting § 22a.
2. Het niet of niet binnen de termijn doen van aangifte voor de aangiftebelasting wordt aangemerkt als een aangifteverzuim.
3. Ter zake van een dergelijk aangifteverzuim kan de inspecteur een verzuimboete opleggen van vijftig procent van het wettelijk maximum van artikel 67b, eerste lid, van de AWR.
4. In geval dat de aangifte wordt ingediend binnen zeven dagen na afloop van de wettelijke aangiftetermijn legt de inspecteur geen verzuimboete op.
5. In de aangiftebelastingen kan het niet of niet binnen de termijn doen van aangifte uitsluitend worden beboet als een verzuim. Het opleggen van een vergrijpboete is dus niet mogelijk.
6. Over hetzelfde tijdvak kan zowel een aangifteverzuimboete als een betalingsverzuimboete worden opgelegd.
7. In afwijking van het derde en vierde lid kan in uitzonderlijke gevallen een boete tot het maximum van artikel 67b, eerste lid, van de AWR, worden opgelegd. Van een uitzonderlijk geval kan bijvoorbeeld sprake zijn indien belanghebbende stelselmatig in verzuim is.

§ 22a. Aangifteverzuimboete loonbelasting artikel 67b, tweede lid, van de AWR

1. Het niet, niet binnen de termijn dan wel onjuist of onvolledig doen van aangifte voor de loonbelasting wordt aangemerkt als een aangifteverzuim.
2. Ter zake van een aangifteverzuim kan de inspecteur een verzuimboete opleggen van vijf procent van het wettelijk maximum van artikel 67b, tweede lid, van de AWR.
3. In geval dat de aangifte wordt ingediend binnen zeven dagen na afloop van de wettelijke aangiftetermijn legt de inspecteur geen verzuimboete op.

00047

4. In de loonbelasting kunnen het niet, het niet binnen de termijn doen, het onjuist of onvolledig doen van aangifte uitsluitend worden beboet worden als een verzuim. Het opleggen van een vergrijpboete is dus niet mogelijk.
5. Over hetzelfde tijdvak kan zowel een aangifteverzuimboete als een betalingsverzuimboete worden opgelegd.
6. Vooralsnog zal met het opleggen van de verzuimboete voor het onjuist of onvolledig doen van aangifte loonbelasting terughoudend worden omgegaan.
7. In afwijking van het tweede en derde lid kan in uitzonderlijke gevallen een boete tot het maximum van artikel 67b, tweede lid, van de AWR, worden opgelegd. Van een uitzonderlijk geval kan bijvoorbeeld sprake zijn indien belanghebbende stelselmatig in verzuim is.

§ 23. Betalingsverzuimboete aangiftebelasting artikel 67c van de AWR

1. Deze paragraaf ziet op betalingsverzuimen in het (periodieke) betalingspatroon. Constatering van een dergelijk betalingsverzuim vindt doorgaans plaats door geautomatiseerde vergelijking van de betaling met de gedane aangifte. Is er geen aangifte gedaan, dan wordt veelal geautomatiseerd een naheffingsaanslag met een geschat bedrag opgelegd. Inhoudelijke toetsing van de op de aangifte vermelde belastingschuld aan de materiële belastingschuld vindt in deze fase niet plaats.
Deze paragraaf ziet derhalve niet op onjuistheden in het betalingsgedrag die pas bij de hiervoor genoemde inhoudelijke toetsing, bijvoorbeeld bij een boekenonderzoek, aan het licht komen (zie § 24) en ook niet op de situatie dat belanghebbende vrijwillig verbetert (zie § 24a).
2. Voor het opleggen van de boeten voor een betalingsverzuim wordt een systematiek gehanteerd waarbij de verzuimboete wordt gerelateerd aan de hoogte van de niet, gedeeltelijk niet of niet binnen de termijn betaalde belasting.
3. In geval van een betalingsverzuim legt de inspecteur een boete op van twee procent van de niet, gedeeltelijk niet of niet binnen de termijn betaalde belasting tot het wettelijk maximum van artikel 67c van de AWR. De boete wordt minimaal gesteld op € 50.
4. In geval dat de totaal verschuldigde belasting uiterlijk wordt betaald binnen zeven dagen na afloop van de wettelijke betalingstermijn, legt de inspecteur de verzuimboete op, tenzij belanghebbende het voorafgaande tijdvak of voorgaande tijdstip voor dezelfde belastingsoort niet in verzuim was (alsdan wordt geen boete opgelegd, maar een verzuimmededeling verzonden). Wordt derhalve een gedeelte van de totaal verschuldigde belasting voor het eerst in de voornoemde termijn van zeven dagen betaald én een gedeelte ná die termijn, dan wordt de boete berekend over het gehele bedrag dat te laat is betaald.
5. Voor tijdstipbelastingen geldt met betrekking tot het voorgaande lid een referentieperiode van een jaar.
6. In afwijking van de leden 2 tot en met 4 kan in uitzonderlijke gevallen een verzuimboete tot het wettelijk maximum worden opgelegd. Van een uitzonderlijk geval kan bijvoorbeeld sprake zijn indien belanghebbende stelselmatig in verzuim is.
7. Met betrekking tot hetzelfde tijdvak of tijdstip kan zowel een verzuimboete wegens het niet of niet binnen de termijn doen van aangifte worden opgelegd als wegens het niet, gedeeltelijk niet of niet binnen de termijn betalen van belasting.
8. Voor zover het aan opzet of grove schuld van belanghebbende te wijten is dat de belasting niet, gedeeltelijk niet of niet binnen de termijn betaald is, vormt dit een vergrijp (zie daarvoor § 28 van het besluit).
9. De inspecteur moet vooraf een keuze maken tussen het opleggen van een verzuimboete of een vergrijpboete (zie § 15).

§ 24. Verzuimboete aangiftebelasting betalingsverzuim gebleken onjuistheden artikel 67c van de AWR

1. Anders dan § 23 zien § 24 en § 24a op de situatie waarin niet, gedeeltelijk niet of niet binnen de termijn is betaald omdat er te weinig belasting is aangegeven. Deze paragraaf ziet op situaties waarin de inspecteur niet in het kader van het periodieke betalingspatroon maar pas naderhand heeft kunnen constateren dat belanghebbende de belasting niet, gedeeltelijk niet of niet binnen de termijn heeft afgedragen of voldaan, omdat er te weinig belasting is

00047

aangegeven. Deze paragraaf ziet dus ook op de situatie dat belanghebbende niet heeft betaald, omdat hij ten onrechte niet heeft verzocht om een uitnodiging tot het doen van aangifte.
2. Indien sprake is van het niet, gedeeltelijk niet dan wel niet binnen de termijn betalen van een aangiftebelasting, legt de inspecteur een verzuimboete op van 10 procent van de verschuldigde belasting tot het wettelijk maximum van artikel 67c, eerste lid, van de AWR. De boete wordt minimaal gesteld op € 50.
3. Bij het vaststellen van de verzuimboete gaat de inspecteur uit van het kalenderjaar of (gebroken) boekjaar. Heeft de niet, gedeeltelijk niet dan wel niet binnen de termijn betaalde belasting betrekking op tijdvakken die in meer kalenderjaren of (gebroken) boekjaren vallen, dan legt de inspecteur per kalenderjaar of (gebroken) boekjaar een verzuimboete op.
4. Indien blijkt dat bijtelling in verband met het "privégebruik auto" (deels) ten onrechte niet heeft plaatsgevonden, dan legt de inspecteur, in afwijking van het tweede lid, een verzuimboete op van 80 procent van het wettelijk maximum van artikel 67c van de AWR.
5. In afwijking van het vierde lid kan in uitzonderlijke gevallen een boete tot het wettelijk maximum van artikel 67c van de AWR worden opgelegd. Van een uitzonderlijk geval kan bijvoorbeeld sprake zijn indien belanghebbende voor de tweede keer in verzuim is. De inspecteur legt in elk geval een verzuimboete op van 100 procent van het wettelijk maximum van artikel 67c van de AWR indien belanghebbende een onjuiste of onvolledige rittenregistratie heeft overgelegd.

§ 24a. Verzuimboete aangiftebelasting betalingsverzuim suppletie / correctiebericht artikel 67c van de AWR

1. Deze paragraaf geeft inhoud aan de wijze waarop de verzuimboete wordt berekend ingeval van een suppletie voor aangiftebelastingen. Voor de toepassing van deze paragraaf is het uitgangspunt dat de suppletie alsnog leidt tot een juiste afdracht of voldoening van verschuldigde belasting.
2. De werkingssfeer is beperkt tot die situaties waarin belanghebbende in eerste instantie de op aangifte te betalen belasting te laag heeft berekend, aangegeven en betaald en overeenkomstig een suppletie van de aangifte het te weinig betaalde belasting alsnog betaalt.
3. Indien sprake is van een suppletie legt de inspecteur,
a. geen vergrijpboete op grond van artikel 67f van de AWR op (zie § 25, twaalfde lid), en
b. geen verzuimboete op indien het belastingbedrag dat ingevolge de suppletie alsnog wordt betaald € 20.000 of minder bedraagt, of
c. geen verzuimboete op indien het belastingbedrag dat ingevolge de suppletie wordt betaald minder bedraagt dan 10 procent van het bedrag van de belasting die over het tijdvak/de tijdvakken waarop de suppletie(s) betrekking heeft/hebben, eerder per saldo is betaald dan wel terugontvangen;
d. in overige gevallen een verzuimboete op van 5 procent tot het wettelijk maximum van artikel 67c, eerste lid, van de AWR.
4. Het grensbedrag van het derde lid wordt toegepast op de tijdvakken die in een kalenderjaar of (gebroken) boekjaar vallen. Heeft de suppletie betrekking op tijdvakken die in meer kalenderjaren of (gebroken) boekjaren vallen, dan legt de inspecteur per kalenderjaar of (gebroken) boekjaar een eventuele verzuimboete op.
5. Het niet of gedeeltelijk niet betalen van loonbelasting kan worden aangemerkt als een vergrijp of een verzuim. Indien het niet of gedeeltelijk niet betalen van loonbelasting een verzuim is en belanghebbende deze belasting alsnog door middel van één of meer correctieberichten aangeeft, legt de inspecteur over het positieve saldo van gelijktijdig ingediende correctieberichten een verzuimboete op met overeenkomstige toepassing van de voorgaande leden. Zodoende wordt het boeteregime uit het eerste tot en met vierde lid ook toegepast op een betalingsverzuim, indien geen sprake is van een correctieverplichting, maar belanghebbende de in eerste instantie op aangifte te betalen belasting te laag heeft berekend, aangegeven en betaald en deze belasting alsnog, door middel van een correctiebericht, aangeeft. Het maakt dus niet uit of het correctiebericht uit eigen beweging, dan wel naar aanleiding van een correctieverplichting wordt ingediend. Ook maakt het hierbij niet uit of het correctiebericht met een aangifte wordt ingediend dan wel 'los' wordt ingediend.
6. Indien de inspecteur de belanghebbende niet verplicht een correctiebericht in te dienen,

00047

maar zonder meer een naheffingsaanslag vaststelt, en het niet of gedeeltelijk niet betalen van de belasting een verzuim is, zijn het eerste tot en met het vierde lid van overeenkomstige toepassing omdat het voor de beboetbare gedraging niet uitmaakt of de inspecteur wel of geen correctieverplichting oplegt.

§ 24b. Verzuimboete artikel 67ca van de AWR

1. Het niet voldoen aan de verplichting, welke wordt opgelegd bij of krachtens de in artikel 67ca, eerste lid, van de AWR vermelde artikelen, wordt aangemerkt als een verzuim.
2. Ter zake van het verzuim kan de inspecteur een verzuimboete opleggen van 50 procent van het wettelijk maximum van artikel 67ca, eerste lid, van de AWR.
3. In afwijking van het tweede lid kan in uitzonderlijke gevallen een verzuimboete tot het wettelijk maximum worden opgelegd.
4. De boete wordt opgelegd aan degene die niet aan zijn verplichting voldoet. Dit kan een ander zijn dan de belastingplichtige of inhoudingsplichtige.
5. De beschikking waarbij de verzuimboete wordt opgelegd kan, maar behoeft niet gelijktijdig met een eventuele (ambtshalve) belastingaanslag te worden genomen.

HOOFDSTUK 3 VERGRIJPBOETEN

§ 25. Vergrijpboete algemeen

1. Vergrijpboeten kunnen alleen worden opgelegd indien sprake is van grove schuld of opzet.
2. Grove schuld is een in laakbaarheid aan opzet grenzende mate van verwijtbaarheid en omvat mede grove onachtzaamheid. Daarbij kan gedacht worden aan laakbare slordigheid of ernstige nalatigheid. Bij grove schuld had belanghebbende redelijkerwijs moeten of kunnen begrijpen dat zijn gedrag tot gevolg kon hebben dat te weinig belasting zou worden geheven of betaald. In geval van grove schuld legt de inspecteur een vergrijpboete op van 25 procent. Zie ook § 27, zesde lid en § 28, zesde en zevende lid.
3. Opzet is het willens en wetens handelen of nalaten, leidend tot het niet of niet binnen de daarvoor gestelde termijn heffen of betalen van belasting. Onder opzet wordt mede verstaan voorwaardelijk opzet. Onder voorwaardelijk opzet wordt verstaan het willens en wetens aanvaarden van de aanmerkelijke kans dat een handelen of nalaten tot gevolg heeft dat te weinig belasting geheven is of kan worden dan wel niet of niet binnen de termijn betaald is. In geval van opzet legt de inspecteur een vergrijpboete op van 50 procent. Zie ook § 26, tiende lid en § 27, zesde lid.
4. De inspecteur dient de aanwezigheid van opzet of grove schuld te stellen en te bewijzen. De inspecteur kan zich voor het bewijs van opzet of grove schuld baseren op door hem gestelde, en door belanghebbende niet of niet voldoende ontzenuwde vermoedens die gebaseerd zijn op feiten.
5. De bij de heffing bestaande mogelijkheid om de belastingaanslag onder bepaalde voorwaarden vast te stellen met omkering van de bewijslast geldt niet voor het vaststellen van opzet of grove schuld.
6. Bij oplegging van vergrijpboeten vindt afstemming plaats met boete- en fraudecoördinatoren en/of boetespecialisten. Ook bij oplegging van vergrijpboeten door een boetespecialist dient collegiale afstemming met een boete- en fraudecoördinator of boetespecialist plaats te vinden.
7. Bij minder dan grove schuld wordt geen vergrijpboete opgelegd.
8. Voor het bepalen van de grondslag van de vergrijpboete wordt, voor zover sprake is van opzet of grove schuld, aangesloten bij de feitelijk geheven belasting. Dit geldt ook indien de omvang van de feitelijk geheven belasting is vastgesteld met toepassing van de omkering van de bewijslast.
9. Indien bij het opleggen van een vergrijpboete slechts een gedeelte van de verschuldigde belasting door opzet of grove schuld van belanghebbende te weinig is of zou zijn geheven dan wel betaald, berekent de inspecteur de boete over dat – naar evenredigheid bepaalde – gedeelte.
10. Het negende lid vindt overeenkomstige toepassing indien meer dan één boetepercentage moet worden toegepast.

00047

11. Bij het opleggen van de vergrijpboete houdt de inspecteur rekening met eventuele bijzondere omstandigheden (zie § 6 tot en met § 8).
12. Indien sprake is van vrijwillige verbetering (zie § 5) met betrekking tot een aangiftebelasting legt de inspecteur geen vergrijpboete op grond van artikel 67f van de AWR op.
13. Indien sprake is van inkeer (zie § 5) na twee jaar met betrekking tot een aanslagbelasting kan de inspecteur een vergrijpboete opleggen. Inkeer is een strafverminderende omstandigheid (zie artikel 67n van de AWR en § 7).

§ 26. Vergrijpboete aanslag artikel 67d van de AWR

1. Indien een aangifte voor een aanslagbelasting, met opzet niet, dan wel onjuist of onvolledig is gedaan, legt de inspecteur gelijktijdig met de aanslag een vergrijpboete op.
2. Het opleggen van een vergrijpboete wegens het met opzet niet binnen de termijn doen van aangifte voor de aanslagbelastingen is niet mogelijk.
3. De vergrijpboete wordt berekend over het bedrag van de aanslag.
4. Indien een onjuiste of onvolledige aangifte is gedaan, wordt de vergrijpboete gebaseerd op het belastingbedrag dat is toe te rekenen aan de correcties ter zake van een of meer tekortkomingen in de aangifte waaraan de kwalificatie 'opzet' kan worden verbonden.
5. Als sprake is van het niet doen van aangifte wordt de vergrijpboete berekend over de belasting van de gehele (geschatte) aanslag.
6. Onder het bedrag van de aanslag wordt voor de toepassing van deze paragraaf verstaan het bedrag van de aanslag na verrekening van voorheffingen en opgelegde voorlopige aanslagen.
7. De vergrijpboete wijzigt niet door:
a. voorwaartse verliesverrekening en achterwaartse verliesverrekening (zie achtste lid);
b. persoonsgebonden aftrek van voorafgaande jaren (zie negende lid);
c. middeling;
d. toepassing van artikel 14, vijfde lid, van de Wet op de vermogensbelasting 1964.
8. Indien verliezen in aanmerking zijn of worden genomen bedraagt de grondslag voor de vergrijpboete het bedrag waarop de aanslag zou zijn berekend zonder rekening te houden met die verliezen. Indien verliezen in aanmerking zijn of worden genomen en als gevolg daarvan geen aanslag kan worden vastgesteld, kan de inspecteur de vergrijpboete opleggen bij afzonderlijke beschikking. De vergrijpboete kan in dat geval uiterlijk worden opgelegd tot het moment dat de termijn voor het vaststellen van de aanslag, die zonder verliesverrekening zou zijn vastgesteld, zou verlopen.
9. Indien sprake is van persoonsgebonden aftrek van voorafgaande jaren welke niet eerder in aanmerking is genomen (artikel 6.1, eerste lid, letter b, van de Wet inkomstenbelasting 2001), bedraagt de grondslag voor de vergrijpboete het bedrag waarop de aanslag zou zijn berekend zonder rekening te houden met die persoonsgebonden aftrek. Indien persoonsgebonden aftrek in aanmerking is genomen en als gevolg daarvan geen aanslag kan worden vastgesteld, kan de inspecteur de vergrijpboete opleggen bij afzonderlijke beschikking. De vergrijpboete kan in dat geval uiterlijk worden opgelegd tot het moment dat de termijn voor het vaststellen van de aanslag, die zonder verrekening van persoonsgebonden aftrek zou zijn vastgesteld, zou verlopen. Dit lid geldt ook voor niet gerealiseerde zelfstandigenaftrek op grond van artikel 3.76, vijfde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001.
10. Wordt een vergrijpboete opgelegd op grond van artikel 67d, vijfde lid, van de AWR, dan legt de inspecteur een vergrijpboete op van 150 procent in geval van opzet.
11. Bij het opleggen van de vergrijpboete houdt de inspecteur rekening met de voorschriften over de straftoemeting. Zie § 6 tot en met § 8.

§ 27. Vergrijpboete navordering artikel 67e van de AWR

1. Indien het aan opzet of grove schuld van belanghebbende is te wijten dat de aanslag tot een te laag bedrag is vastgesteld of anderszins te weinig belasting is geheven, legt de inspecteur gelijktijdig met de navorderingsaanslag, een vergrijpboete op.
2. Worden de feiten en omstandigheden op grond waarvan wordt nagevorderd eerst bekend op of na het tijdstip dat is gelegen zes maanden voor het verstrijken van de

00047

navorderingstermijn, dan kan de inspecteur binnen zes maanden na de vaststelling van de navorderingsaanslag nog een vergrijpboete opleggen. In dat geval deelt de inspecteur de belanghebbende gelijktijdig met de vaststelling van de navorderingsaanslag mee dat nog onderzoek plaatsvindt of het opleggen van een vergrijpboete gerechtvaardigd is.
3. De vergrijpboete wijzigt niet door:
a. voorwaartse verliesverrekening en achterwaartse verliesverrekening (zie vierde lid);
b. persoonsgebonden aftrek van voorafgaande jaren (zie vijfde lid);
c. middeling;
d. toepassing van artikel 14, vijfde lid, van de Wet op de vermogensbelasting 1964.
4. Indien geen navorderingsaanslag kan worden opgelegd in verband met de verrekening van verliezen kan niettemin bij afzonderlijke beschikking een vergrijpboete worden opgelegd. De grondslag voor de vergrijpboete is in dat geval het bedrag waarop de navorderingsaanslag zou zijn berekend zonder rekening te houden met die verliezen. In het geval wel een navorderingsaanslag kan worden opgelegd waarbij verliezen in aanmerking zijn of worden genomen, is de grondslag van de vergrijpboete het bedrag waarop de navorderingsaanslag zou zijn berekend zonder rekening te houden met die verliezen. De vergrijpboete kan in dat geval uiterlijk worden opgelegd tot het moment dat de termijn voor het vaststellen van de navorderingsaanslag, die zonder verliesverrekening zou zijn vastgesteld, zou verlopen.
5. Indien geen navorderingsaanslag kan worden opgelegd in verband met de persoonsgebonden aftrek van voorgaande jaren welke niet in aanmerking is genomen (artikel 6.1, eerste lid, letter b, van de Wet IB 2001) kan niettemin bij afzonderlijke beschikking een vergrijpboete worden opgelegd. De grondslag voor de vergrijpboete is in dat geval het bedrag waarop de navorderingsaanslag zou zijn berekend zonder rekening te houden met die persoongebonden aftrek. In het geval wel een navorderingsaanslag kan worden opgelegd waarbij persoongebonden aftrek in aanmerking is genomen, is de grondslag van de vergrijpboete het bedrag waarop de navorderingsaanslag zou zijn berekend zonder rekening te houden met die persoonsgebonden aftrek. De vergrijpboete kan in dat geval uiterlijk worden opgelegd tot het moment dat de termijn voor het vaststellen van de navorderingsaanslag, die zonder verrekening van de persoonsgebonden aftrek zou zijn vastgesteld, zou verlopen. Dit lid geldt ook voor niet gerealiseerde zelfstandigenaftrek op grond van artikel 3.76, vijfde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001.
6. Wordt een vergrijpboete opgelegd op grond van artikel 67e, zesde lid, van de AWR, dan legt de inspecteur een vergrijpboete op van 75 procent in geval van grove schuld en 150 procent in geval van opzet.
7. Bij het opleggen van de vergrijpboete houdt de inspecteur rekening met de voorschriften inzake de straftoemeting. Zie § 6 tot en met § 8.

§ 28. Vergrijpboete aangiftebelasting naheffing artikel 67f van de AWR

1. Indien het aan opzet of grove schuld van de belanghebbende is te wijten dat de belasting niet of gedeeltelijk niet is betaald, legt de inspecteur de vergrijpboete op, gelijktijdig met de vaststelling van de naheffingsaanslag.
2. Worden de feiten en omstandigheden op grond waarvan wordt nageheven eerst bekend op of na het tijdstip dat is gelegen zes maanden voor het verstrijken van de naheffingstermijn, dan kan de inspecteur binnen zes maanden na de vaststelling van de naheffingsaanslag nog een vergrijpboete opleggen. In dat geval deelt de inspecteur de belanghebbende gelijktijdig met de vaststelling van de naheffingsaanslag mee dat nog onderzoek plaatsvindt of het opleggen van een vergrijpboete gerechtvaardigd is.
3. Indien het aan opzet of grove schuld van de belanghebbende is te wijten dat de belasting (gedeeltelijk) niet binnen de termijn is betaald, legt de inspecteur de vergrijpboete op bij een afzonderlijke beschikking.
4. Bij het opleggen van de vergrijpboete houdt de inspecteur rekening met de voorschriften inzake de straftoemeting. Zie § 6 tot en met § 8.
5. Paragraaf 24, derde lid, van dit besluit is van overeenkomstige toepassing.
6. Wordt een vergrijpboete opgelegd omdat de bijtelling in verband met het "privégebruik auto" (deels) ten onrechte niet heeft plaatsgevonden dan legt de inspecteur een vergrijpboete op van 40 procent in geval van grove schuld en 80 procent ingeval van opzet.
7. In afwijking van het zesde lid legt de inspecteur een vergrijpboete op van 100 procent

00047

indien belanghebbende een onjuiste of onvolledige rittenregistratie heeft overgelegd.

§ 28a. Vergrijpboete informatieverplichting artikel 10a van de AWR

1. Indien er sprake is van samenloop tussen het niet nakomen van de informatieverplichting enerzijds en een aangifte- en/of betalingsverplichting anderzijds worden, in overeenstemming met artikel 5:8 van de Awb, twee afzonderlijke vergrijpboetes opgelegd.
De gezamenlijke hoogte van deze twee vergrijpboetes gaat de wettelijke maximumboete voor de hoogst beboetbare van beide gedragingen niet te boven.
2. De laatste volzin van het eerste lid is niet van toepassing indien de tweede beboetbare gedraging wordt begaan nadat ter zake van de eerste gedraging reeds een vergrijpboete is opgelegd.
3. De laatste volzin van het eerste lid is niet van toepassing indien de beboetbare gedragingen worden begaan door verschillende belanghebbenden.

§ 28b. Vergrijpboete informatieverplichting artikel 10a van de AWR jo. artikel 12bis van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001

1. Indien het aan opzet of grove schuld van belanghebbende is te wijten dat de mededeling als bedoeld in artikel 12bis, tweede lid, van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 (hierna: UBIB 2001) niet, niet tijdig, dan wel niet op de voorgeschreven wijze wordt gedaan, legt de inspecteur een vergrijpboete op (artikel 12bis, vierde lid, van het UBIB 2001).
2. De vergrijpboete bedraagt maximaal 100 procent van de belasting over het totaalbedrag van de bijtelling op kalenderjaarbasis van de bestelauto('s), waarvan het privégebruik niet, niet tijdig dan wel niet op de voorgeschreven wijze is gemeld. Het is derhalve niet van belang of dit belastingbedrag na afloop van het kalenderjaar daadwerkelijk is of wordt geheven.
3. Voor de berekening van het in het vorige lid bedoelde belastingbedrag wordt het gecombineerd heffingspercentage gehanteerd volgens artikel 21, letter b, van de Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: Wet LB).
4. De vergrijpboete bedraagt maximaal € 4.920.
5. De inspecteur legt een vergrijpboete op van € 1.230 in geval van grove schuld en € 2.460 in geval van opzet. Is sprake van strafverzwarende omstandigheden dan kan de vergrijpboete worden verdubbeld. De boete mag de in lid 2 bedoelde maximale boete niet te boven gaan.
6. Bij het opleggen van de vergrijpboete houdt de inspecteur rekening met de voorschriften inzake de straftoemeting (zie § 6 tot en met § 8).

§ 28c. Vergrijpboete informatieverplichting artikel 10a van de AWR jo. de artikelen 8 en 9 van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965

1. Indien het aan opzet of grove schuld van belanghebbende is te wijten dat de mededeling als bedoeld in artikel 8, eerste lid, van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 (hierna: UBLB 1965) niet, niet tijdig, dan wel niet op de voorgeschreven wijze wordt gedaan, legt de inspecteur een vergrijpboete op (artikel 8, derde lid, van het UBLB 1965).
2. Indien het aan opzet of grove schuld van belanghebbende is te wijten dat de melding als bedoeld in artikel 9, tweede of vierde lid, van het UBLB 1965 niet, niet tijdig, dan wel niet op de voorgeschreven wijze wordt gedaan, legt de inspecteur een vergrijpboete op (artikel 9, zesde lid, van het UBLB 1965).
3. Indien het aan opzet of grove schuld van belanghebbende is te wijten dat de gegevens als bedoeld in artikel 9, vijfde lid, van het UBLB 1965 niet worden vermeld, legt de inspecteur een vergrijpboete op (artikel 9, zesde lid, van het UBLB 1965).
4. De vergrijpboete bedraagt maximaal 100 procent van de belasting over het totaalbedrag van de bijtelling op kalenderjaarbasis van de (bestel)auto('s), waarvan het privégebruik niet, niet tijdig dan wel niet op de voorgeschreven wijze is gemeld. Het is derhalve niet van belang of dit belastingbedrag daadwerkelijk is of wordt geheven.
5. Voor de berekening van het in het vorige lid bedoelde belastingbedrag wordt het gecombineerd heffingspercentage gehanteerd volgens artikel 21, letter b, van de Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: Wet LB).
6. De vergrijpboete bedraagt maximaal € 4.920.

00047

7. De inspecteur legt een vergrijpboete op van € 1.230 in geval van grove schuld en € 2.460 in geval van opzet. Is sprake van strafverzwarende omstandigheden dan kan de vergrijpboete worden verdubbeld. De boete mag de in lid 4 bedoelde maximale boete niet te boven gaan.
8. Bij het opleggen van de vergrijpboete houdt de inspecteur rekening met de voorschriften inzake de straftoemeting (zie § 6 tot en met § 8).

§ 28d. Vergrijpboete informatieverplichting artikel 10a van de AWR jo. artikel 10c van het Uitvoeringsbesluit Successiewet 1956

1. Indien het aan opzet of grove schuld van belanghebbende is te wijten dat de mededeling als bedoeld in artikel 10c, eerste lid, van het Uitvoeringsbesluit Successiewet 1956 (hierna: UBSW 1956) niet, niet tijdig, dan wel onjuist of onvolledig wordt gedaan, legt de inspecteur een vergrijpboete op (artikel 10c, derde lid, van het UBSW 1956).
2. Bij het opleggen van de vergrijpboete houdt de inspecteur rekening met de voorschriften inzake de straftoemeting(zie § 6 tot en met § 8).

§ 28e. Vergrijpboete informatieverplichting artikel 10a van de AWR jo. artikel 15 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968

1. Indien het aan opzet of grove schuld van belanghebbende is te wijten dat de suppletie als bedoeld in artikel 15, eerste lid, van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (hierna: UBOB 1968) niet, niet tijdig, dan wel niet op de voorgeschreven wijze wordt gedaan, legt de inspecteur een vergrijpboete op (artikel 15, vierde lid, van het UBOB 1968).
2. Een vergrijpboete wordt niet opgelegd wanneer de suppletie niet leidt tot een naheffingsaanslag.
3. Bij het opleggen van de vergrijpboete houdt de inspecteur rekening met de voorschriften inzake de straftoemeting(zie § 6 tot en met § 8).

HOOFDSTUK 4 BIJZONDERE VERZUIMBOETEN

§ 29. Verzuimboete artikel 13a en 15a van de Wet BPM

1. In verband met de vrijstelling van belasting voor ondernemers wordt het vervoeren van één of meer personen in de laadruimte van een bestelauto in artikel 13a, zesde lid, van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (hierna: Wet BPM) aangemerkt als een verzuim.
2. De inspecteur legt naar aanleiding van de objectieve vaststelling van dit feit een verzuimboete van 50 procent van het wettelijk maximum van artikel 13a, zesde lid, van de Wet BPM op aan degene die het motorrijtuig feitelijk ter beschikking heeft.
3. In uitzonderlijke gevallen kan hij een boete opleggen tot het wettelijk maximum van artikel 13a, zesde lid, van de Wet BPM. Van een uitzonderlijk geval kan bijvoorbeeld sprake zijn indien belanghebbende stelselmatig in verzuim is.
4. In verband met de teruggaaf van belasting bij gehandicaptenvervoer wordt het vervoeren van één of meer personen in de laadruimte van een bestelauto in artikel 15a, elfde lid, van de Wet BPM aangemerkt als een verzuim.
5. De inspecteur legt naar aanleiding van de objectieve vaststelling van dit feit een verzuimboete van 50 procent van het wettelijk maximum van artikel 15a, elfde lid, van de Wet BPM op aan degene die het motorrijtuig feitelijk ter beschikking heeft.
6. In uitzonderlijke gevallen kan hij een boete opleggen tot het wettelijk maximum van artikel 15a, elfde lid, van de Wet BPM. Van een uitzonderlijk geval kan bijvoorbeeld sprake zijn indien belanghebbende stelselmatig in verzuim is.

§ 30. Verzuimboete correctiebericht en jaaropgave artikel 28b van de Wet LB

1. Ter zake van het niet, niet binnen de termijn dan wel onjuist of onvolledig indienen van een correctiebericht of jaaropgave (artikel 28b van de Wet LB) kan de inspecteur een verzuimboete tot het wettelijk maximum opleggen.
2. Indien bij een aangifte meerdere correctieberichten worden gevoegd, dan wel meerdere

00047

correctieberichten gelijktijdig worden ingediend ingevolge artikel 7.8 Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011, worden deze voor de toepassing van het eerste lid als één correctiebericht aangemerkt.
3. Vooralsnog zal met de bevoegdheid tot het opleggen van deze boete terughoudend worden omgegaan. Daarom zal over het algemeen geen verzuimboete worden opgelegd, maar zal de inspecteur belanghebbenden stimuleren tot het naleven van de correctie- of jaaropgaveverplichting. Indien belanghebbende bijvoorbeeld stelselmatig de opgelegde correctieverplichting niet of niet binnen de termijn dan wel onjuist of onvolledig naleeft, kan een verzuimboete worden opgelegd. Ook kan bijvoorbeeld een verzuimboete worden opgelegd indien belanghebbende weigert de jaaropgave in te dienen.

§ 30a. Verzuimboete eerstedagsmelding EDM artikel 28c van de Wet LB

1. Op basis van artikel 28, onderdeel f, van de Wet LB wordt de werkgever/inhoudingsplichtige verplicht vóór aanvang van de werkzaamheden van een werknemer opgave te verstrekken van gegevens die voor de heffing van belasting van belang kunnen zijn. Door de eerstedagsmelding (hierna: EDM) komen deze gegevens eerder ter beschikking van de Belastingdienst en UWV. De gegevens van de EDM zullen in ieder geval de identiteit van de werknemer en de aanvang van de werkzaamheden betreffen. Op grond van artikel 28c van de Wet LB is het niet, niet binnen de termijn, onjuist of onvolledig doen van een EDM een beboetbaar feit waarvoor een verzuimboete kan worden opgelegd.
2. De verzuimboete ter zake van het niet, niet binnen de termijn dan wel onjuist of onvolledig indienen van de EDM bedraagt 10 procent van het wettelijk maximum van artikel 28c van de Wet LB.
3. In uitzonderlijke gevallen kan een verzuimboete tot het wettelijk maximum van artikel 28c van de Wet LB worden opgelegd. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan situaties waarin sprake is van het stelselmatig niet, niet binnen de termijn, onjuist of onvolledig indienen van de EDM.
4. Het opleggen van een verzuimboete op grond van deze paragraaf blijft achterwege, indien reeds met toepassing van § 22a ter zake van dezelfde onjuistheden of onvolledigheden een boete is opgelegd in verband met een onjuiste of onvolledige loonbelastingaangifte.

§ 31a. Verzuimboete omzetbelasting artikel 40 van de Wet OB

De bepalingen van de § 31a tot en met § 32 zijn van toepassing op de verzuimboete op basis van artikel 40 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB). Op grond van dit artikel kan de inspecteur een verzuimboete opleggen indien de belanghebbende de in artikel 37a van de Wet OB bedoelde lijst niet of niet binnen de termijn heeft ingediend, dan wel een onvolledige of een onjuiste lijst heeft ingediend. De lijst van artikel 37a van de Wet OB wordt in het vervolg aangeduid als de opgaaf ICP, waarbij de afkorting ICP staat voor intracommunautaire prestaties.

§ 31b. Verzuimboete niet of niet binnen de termijn indienen opgaaf ICP en indienen onjuiste of onvolledige opgaaf ICP artikel 40 van de Wet OB

1. Indien belanghebbende de opgaaf ICP niet indient binnen de wettelijk gestelde termijn, ontvangt hij een mededeling waarin hij wordt verzocht om dit alsnog te doen binnen de in die mededeling gestelde termijn. Indien belanghebbende een onvolledige of onjuiste opgaaf ICP indient, ontvangt hij een mededeling waarin hij wordt verzocht de ontbrekende of onjuiste gegevens aan te vullen respectievelijk te herstellen binnen de in die mededeling gestelde termijn.
2. Van een onvolledige opgaaf ICP is sprake, indien één of meerdere BTW-identificatienummer(s) ontbreken. Van een onjuiste opgaaf ICP in de zin van deze paragraaf is sprake, indien één of meerdere onjuiste BTW-identificatienummer(s) zijn vermeld.
3. Bij het opleggen van de verzuimboete wordt een onderscheid gemaakt tussen een eerste, tweede/derde en vierde/volgend verzuim.
4. Van een tweede/derde, respectievelijk vierde en volgend verzuim is sprake, indien belanghebbende over de voorafgaande vierentwintig maanden reeds één respectievelijk twee,

00047

drie of meer keer de opgaaf ICP niet of niet binnen de in de mededeling gestelde termijn heeft ingediend of een onvolledige c.q. onjuiste opgaaf ICP heeft ingediend als bedoeld in deze paragraaf en die onvolledigheid c.q. onjuistheid niet of niet binnen de in de mededeling gestelde termijn heeft hersteld.
5. Bij vernietiging van de boetebeschikking wegens avas telt het verzuim niet mee voor de verzuimenreeks.
6. In geval van een eerste verzuim legt de inspecteur een boete op van 2,5 procent van het wettelijk maximum van artikel 40 van de Wet OB.
7. In geval van een tweede of derde verzuim legt hij een boete op van 5 procent van het wettelijk maximum van artikel 40 van de Wet OB.
8. In geval van een vierde/volgend verzuim legt hij een boete op van 25 procent van het wettelijk maximum van artikel 40 van de Wet OB.
9. In uitzonderlijke gevallen kan een verzuimboete tot het wettelijk maximum van artikel 40 van de Wet OB worden opgelegd. Van een uitzonderlijk geval kan sprake zijn indien bijvoorbeeld belanghebbende stelselmatig in verzuim is.
10. Indien belanghebbende verplicht is de opgaaf ICP per kalendermaand in te dienen dan kan in afwijking van de voorgaande leden een boete tot het wettelijk maximum van artikel 40 van de Wet OB worden opgelegd als belanghebbende zich niet aan dit kortere opgaaftijdvak houdt.

§ 32. Verzuimboete onjuiste totaaltelling ICP artikel 40 van de Wet OB

1. Van een onjuiste opgaaf ICP in de zin van deze paragraaf is sprake, indien de totaalbedragen van de leveringen en/of diensten per afnemer in het betreffende tijdvak niet dan wel onjuist zijn vermeld in de opgaaf/opgaven ICP.
2. Indien het Central Liaison Office (CLO) constateert dat de gegevens op de opgaaf/opgaven ICP en de OB-aangifte(n) niet overeenstemmen, wordt belanghebbende een mededeling gezonden, waarin hij wordt verzocht om de onjuistheden binnen een hem daartoe gestelde termijn te herstellen.
3. Bij het opleggen van de verzuimboete wordt een onderscheid gemaakt tussen een eerste, tweede/derde en vierde/volgend verzuim.
4. Van een tweede respectievelijk derde, vierde en volgend verzuim is sprake, indien belanghebbende over de voorafgaande vierentwintig maanden reeds één respectievelijk twee, drie of meer keer een onjuiste opgaaf ICP heeft ingediend als bedoeld in deze paragraaf en die onjuistheid niet binnen de hem gestelde termijn heeft hersteld.
5. Bij vernietiging van de boete wegens avas telt het verzuim niet mee in de verzuimenreeks.
6. In geval van een eerste verzuim legt de inspecteur een boete op van 2,5 procent van het wettelijk maximum van artikel 40 van de Wet OB.
7. In geval van een tweede of derde verzuim legt hij een boete op van 5 procent van het wettelijk maximum van artikel 40 van de Wet OB.
8. In geval van een vierde/volgend verzuim legt hij een boete op van 25 procent van het wettelijk maximum van artikel 40 van de Wet OB.
9. In uitzonderlijke gevallen kan een verzuimboete tot het wettelijk maximum van artikel 40 van de Wet OB worden opgelegd. Van een uitzonderlijk geval kan sprake zijn indien bijvoorbeeld belanghebbende stelselmatig in verzuim is. Ook kan bijvoorbeeld worden gedacht aan situaties waarin veelvuldig een onjuiste opgaaf ICP is ingediend dan wel aan situaties waarin sprake is van samenspanning van leverancier en afnemer ten einde in Nederland of een andere Lidstaat van de Europese Gemeenschap belastingontduiking te bevorderen. Een ander voorbeeld is het stelselmatig niet of onjuist vermelden van de totaalbedragen van de leveringen per afnemer in het betreffende tijdvak in de opgaaf ICP.
10. Het opleggen van een verzuimboete wegens het indienen van een onjuiste opgaaf ICP blijft achterwege, indien voor deze opgaaf ICP reeds een verzuimboete is opgelegd op de voet van § 31b van dit besluit.
11. Het opleggen van een verzuimboete wegens het indienen van een onjuiste opgaaf ICP blijft achterwege, indien reeds met toepassing van hoofdstuk 2 van dit besluit ter zake van dezelfde onjuistheden een boete is opgelegd in verband met een onjuiste OB-aangifte.

00047

§ 33. Verzuimboete betalingscontrole artikel 37 en 70 van de Wet MB 1994

1. Voor de motorrijtuigenbelasting wordt niet voor elk tijdvak afzonderlijk aangifte gedaan. De aanvraag voor afgifte van een kentekenbewijs dan wel om wijziging van de tenaamstelling van het motorrijtuig geldt als aangifte. Deze aangifte geldt, zolang het motorrijtuig niet van houder wisselt, voor alle tijdvakken waarin het motorrijtuig wordt gehouden.
Om aan de houder kenbaar te maken dat, hoeveel en voor welk tijdvak belasting voor het motorrijtuig verschuldigd is, zendt de inspecteur aan de houder een rekening met daarop het verschuldigde belastingbedrag. Op de rekening vermeldt de inspecteur een uiterste betaaldatum, waarop het bedrag moet zijn betaald. Deze datum kan liggen na de datum van aanvang van het tijdvak. Indien het verschuldigde bedrag geheel of gedeeltelijk niet op de betaaldatum is voldaan, is sprake van een verzuim als bedoeld in artikel 67c van de AWR.
2. In geval van een betalingsverzuim legt de inspecteur een boete op van één procent van het wettelijk maximum van artikel 67c van de AWR, tenzij belanghebbende in de periode van één jaar voorafgaand aan het tijdstip waarop belanghebbende in verzuim is, niet eerder in verzuim is geweest (alsdan wordt geen boete opgelegd, maar een verzuimmededeling verzonden).
3. In afwijking van lid 2 kan in uitzonderlijke gevallen een verzuimboete tot het wettelijk maximum van artikel 67c van de AWR worden opgelegd. Van een uitzonderlijk geval kan bijvoorbeeld sprake zijn indien belanghebbende stelselmatig in verzuim is.
4. Verzuimen worden aangetekend per houder als bedoeld in de artikelen 7, 8 of 9 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (hierna: Wet MB 1994).
5. Indien voor hetzelfde tijdvak meer dan één rekening is verzonden, wordt het verzuim per rekening bepaald.
6. Verzuimen als bedoeld in de paragrafen 34 en 35 worden niet meegerekend.
7. Ingeval op grond van artikel 4c, zevende lid, van de Uitvoeringsregeling MB 1994 de vergunning voor het betalen per maand van de belasting is geëindigd of door de inspecteur is ingetrokken, wordt op grond van artikel 20 van de AWR een naheffingsaanslag voor de resterende belastingschuld over het lopende tijdvak opgelegd. Indien het intrekken van de vergunning zijn oorzaak vindt in het niet aan de voorwaarden van de vergunning hebben voldaan door de belastingplichtige, legt de inspecteur een verzuimboete op als bedoeld in de voorgaande leden van deze paragraaf.
Indien de vergunning op verzoek van belanghebbende vervalt en op grond van artikel 20 van de AWR een naheffingsaanslag voor de resterende belastingschuld over het lopende tijdvak wordt opgelegd, legt de inspecteur geen verzuimboete op.

§ 34. Verzuimboete overige naheffingen Wet MB 1994

1. Deze paragraaf heeft betrekking op de naheffingen genoemd in de artikelen 24a, 24b, 33, 34, 35, 35a, onder b, 36, 52, 69 en 76 van de Wet MB 1994. De artikelen hebben betrekking op andere naheffingsaanslagen dan die voortvloeien uit de in § 33 genoemde belastingaanslagen naar aanleiding van een zogenoemde betalingscontrole. Het betreft in deze paragraaf in het algemeen naheffingen vanwege het niet doen van een juiste aangifte, het niet voldoen aan de gestelde voorwaarden, het gebruik maken van de weg gedurende een schorsing, of het niet hebben betaald van de verschuldigde belasting ingeval van een in het buitenland of een ten onrechte niet in Nederland gekentekend motorrijtuig.
Indien een of meer in deze artikelen omschreven feiten worden geconstateerd, is sprake van een verzuim. Ter zake van dat verzuim legt de inspecteur op grond van de artikelen 37, respectievelijk 52, 70 of 77 van de Wet MB 1994 een verzuimboete op.
2. De verzuimboete bedraagt maximaal 100 procent van het bedrag aan belasting dat niet of gedeeltelijk niet is betaald, met een minimum van € 50 en maximaal het wettelijk maximum van artikel 67c van de AWR. De verzuimboete wordt opgelegd aan degene op wiens naam de naheffingsaanslag is gesteld.

§ 35. Verzuimboete bedrijfsvoertuigenpark artikel 37d van de Wet MB 1994

1. Indien het in artikel 37d van de Wet MB 1994 genoemde feit wordt geconstateerd, is sprake van een verzuim. Ter zake van dat verzuim legt de inspecteur op grond van onderdeel

00047

b van dat artikel, een verzuimboete op van 50 procent van het wettelijk maximum van artikel 37d van de Wet MB 1994.
2. In afwijking van het vorige lid kan in uitzonderlijke gevallen een verzuimboete tot het wettelijk maximum artikel 37d van de Wet MB 1994 worden opgelegd. Van een uitzonderlijk geval kan bijvoorbeeld sprake zijn indien belanghebbende stelselmatig in verzuim is.
3. De verzuimboete wordt opgelegd bij afzonderlijke boetebeschikking, dat wil zeggen zonder naheffing van de enkelvoudige belasting. De enkelvoudige belasting wordt betrokken in het al dan niet verlenen van een teruggaaf op grond van artikel 37a van de Wet MB 1994.

§ 36. Verzuimboete artikel 13 van de Wet BZM

1. De belasting inzake de Wet belasting zware motorrijtuigen (hierna: Wet BZM) dient per voertuig vóór de aanvang van het gebruik van de autosnelweg op aangifte te zijn voldaan. Het doen van aangifte kan geschieden bij de aangewezen aangiftepunten onder het gelijktijdig voldoen van de belasting.
2. De aangifte kan ook via internet worden gedaan, na het sluiten van een daartoe strekkende overeenkomst met de inspecteur. De internetaangiften worden op de website bijgehouden en per kalendermaand getotaliseerd. Het totaalbedrag wordt na afloop van deze maand via automatische incasso geïnd. Indien de automatische incasso niet leidt tot een (tijdige) betaling van de verschuldigde belasting, wordt dit aangemerkt als een verzuim. Betalingsverzuimen met betrekking tot deze per kalendermaand getotaliseerde internetaangiften worden voor de toepassing van deze paragraaf aangemerkt als één verzuim. De naheffingsaanslag en de boetebeschikking worden opgelegd aan de aangever met wie een overeenkomst tot het kunnen doen van een aangifte via internet is gesloten.
3. Indien wordt geconstateerd dat de verschuldigde belasting inzake de Wet BZM niet, gedeeltelijk niet of niet binnen de termijn is betaald, vormt dit een verzuim ter zake waarvan de inspecteur een verzuimboete kan opleggen van 5 procent van het wettelijk maximum van artikel 13 van de Wet BZM.
4. In uitzonderlijke gevallen kan in afwijking van het voorgaande lid een verzuimboete tot het wettelijk maximum van artikel 13 van de Wet BZM worden opgelegd. Van een uitzonderlijk geval kan sprake zijn indien bijvoorbeeld stelselmatig (gedeeltelijk) niet binnen de termijn of (gedeeltelijk) niet wordt betaald.

§ 37. Verzuimboete artikel 102a van de Wet op de accijns

1. Ter zake van het overtreden van een in artikel 95a van de Wet op de accijns opgenomen verbod, kan de inspecteur een verzuimboete opleggen op grond van artikel 102a van de Wet op de accijns.
2. Indien wordt geconstateerd dat het verbod van artikel 95a van de Wet op de accijns is overtreden, vormt dit een verzuim ter zake waarvan de inspecteur een verzuimboete kan opleggen van 75 procent van het wettelijk maximum van artikel 102a van de Wet op de accijns.
3. In afwijking van het vorige lid kan in uitzonderlijke gevallen, bijvoorbeeld in geval van recidive, een verzuimboete tot het wettelijk maximum worden opgelegd.

HOOFDSTUK 5 OVERGANGS- EN SLOTBEPALINGEN

§ 38. Citeertitel

1. Dit besluit wordt aangehaald als: Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst.
2. De citeertitel wordt afgekort tot: BBBB.
3. In correspondentie van de Belastingdienst kan dit besluit worden aangehaald als "Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst 1998" of afgekort tot "BBBB 1998".

§ 39. Ingetrokken besluiten

Het besluit van 6 december 2010, nr. DGB2010/6677M, Stcrt. 2010, nr. 20116 (Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst) wordt ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding

00047

van dit besluit.

§ 40. Inwerkingtreding

1. Dit besluit treedt in werking op 1 januari 2012.
2. Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, ... december 2011.

De Staatssecretaris van Financiën,

mr. drs. F.H.H. Weekers