

Vergaderjaar 2009-2010

32128 Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten
(Belastingplan 2010)

32129 Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten
(Overige fiscale maatregelen 2010)

32130 Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten
(Fiscale vereenvoudigingswet 2010)

32132 Wijziging van de Wet belastingen op milieugrondslag in verband met de
afschaffing van de vliegtuigbelasting

32133 Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale
onderhoudswet 2010)

E MEMORIE VAN ANTWOORD

Ontvangen 14 december 2009

Inleiding

Het kabinet heeft met belangstelling kennisgenomen van de vragen van de fracties van het CDA, de VVD, de PvdA, de SP, de ChristenUnie, GroenLinks, de SGP, D66 en de Onafhankelijke Senaatsfractie. Het verheugt mij dat de leden van vrijwel alle fracties met belangstelling, en de leden van de ChristenUnie en de SGP grotendeels ook met instemming, kennis hebben genomen van het Belastingplan 2010 en aanverwante wetten. In het bijzonder de steun van het CDA voor de administratieve en fiscale lastenverlichting voor bedrijven en burgers, hetgeen ook door D66 en de OSF genoemd wordt, verheugt het kabinet. Ook de maatregelen gericht op het milieu en met name de verduurzaming van de mobiliteit worden door D66 en de OSF respectievelijk de PvdA genoemd. Bij de beantwoording van de vragen is zo veel mogelijk de volgorde van het voorlopig verslag aangehouden.

Opmerkingen van de leden van de fractie van het CDA

Wanneer een ter beschikking gesteld pand wordt ingebracht in een nieuw op te richten bv, vragen de leden van de fractie van het CDA welk beleid zal worden gevoerd ten aanzien van de voorperiode en de oprichtingsdatum van de bv. Deze leden vragen of hetzelfde beleid zal worden toegepast als ten aanzien van de geruisloze omzetting van een onderneming in een bv (artikel 3.65 Wet inkomstenbelasting 2001, hierna: Wet IB 2001). Er kan een beroep worden gedaan op de faciliteit van artikel 3.99a Wet IB 2001 indien de inbreng van het pand geschiedt vóór 1 januari 2011. Deze voorwaarde leidt ertoe dat wanneer een belastingplichtige een ter beschikking gesteld pand wil inbrengen in een nieuw op te richten bv, de bv moet zijn opgericht voor 1 januari 2011. Wat betreft de terugwerkende kracht wordt aangesloten bij de toelichting op de achtste

standaardvoorwaarde voor de geruisloze omzetting van artikel 3.65 Wet IB 2001. Dit betekent dat er een terugwerkende kracht van maximaal negen maanden mogelijk is als de intentieverklaring/voorovereenkomst uiterlijk negen maanden na 1 januari 2010 (uiterlijk 30 september 2010) is gesloten en geregistreerd.¹ De inbreng/oprichting moet wel uiterlijk 31 december 2010 plaatsvinden. Voorgaande terugwerkende kracht geldt ook in het geval van inbreng van een ter beschikking gesteld pand in een bestaande vennootschap. Indien de intentieverklaring/voorovereenkomst na 30 september 2010 en vóór 1 januari 2011 is gesloten/geregistreerd en de bv vóór 1 januari 2011 is opgericht, kan een beroep worden gedaan op de faciliteit van artikel 3.99a Wet IB 2001. In dat laatste geval bestaat er echter niet meer het recht op terugwerkende kracht.

De leden van de fractie van het CDA vragen de staatssecretaris te bevestigen dat de tbs-werkzaamheid niet wordt gestaakt wanneer een ter beschikking gesteld pand wordt verkocht en vervolgens een nieuw pand wordt aangeschaft dat opnieuw ter beschikking wordt gesteld. Anders heeft de belastingplichtige volgens deze leden niets aan het van overeenkomstige toepassing verklaren van artikel 3.54 Wet IB 2001 op het resultaat uit overige werkzaamheden, omdat deze niet over de stakinggrens heen werkt. Wel zou nog gebruik kunnen worden gemaakt van artikel 3.64 Wet IB 2001 maar de termijn voor herinvestering bedraagt daarin slechts 12 maanden terwijl dat bij artikel 3.54 Wet IB 2001 36 maanden betreft. De verkoop van een ter beschikking gesteld pand leidt tot een staking van de werkzaamheid als de werkzaamheid slechts bestaat uit de terbeschikkingstelling van dat pand. De belastingplichtige kan in dat geval slechts gebruik maken van de faciliteit die wordt geboden door artikel 3.64 Wet IB 2001. Het van overeenkomstige toepassing verklaren van artikel 3.54 Wet IB 2001 is echter geen loze letter. Als door de belastingplichtige ook andere vermogensbestanddelen ter beschikking worden gesteld, leidt de verkoop van het pand namelijk niet tot een staking van de werkzaamheid. In die situatie kan wel gebruik worden gemaakt van de (ruimere) faciliteit van artikel 3.54 Wet IB 2001. Overigens zie ik niet in waarom in geval van staking van een werkzaamheid een ruimere faciliteit zou moeten gelden dan in geval van staking van een onderneming.

De leden van de fracties van het CDA en de VVD verzoeken om een reactie op de vragen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: NOB) inzake de terbeschikkingstellingsregeling die zijn opgenomen in de brief van de NOB van 3 december 2009.

De NOB constateert dat in geval van schenking van een tbs-pand er geen faciliteit in de inkomstenbelasting van toepassing is doch de uitstel-van-betalingsregeling van artikel 25, veertiende lid, Invorderingswet 1990 (hierna: IW 1990). De NOB bepleit om één lijn te trekken met de ab-regeling en de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956. Volgens de NOB zou artikel 3.63 Wet IB 2001 inzake

¹ Onder registratie wordt verstaan registratie bij de inspecteur van de Belastingdienst, bevoegd voor de uitvoering van de Registratiewet 1970.

voortzetting na een samenwerkingsverband van meer dan 36 maanden, van overeenkomstige toepassing kunnen worden verklaard bij schenking van een tbs-pand. Het is juist dat er in geval van schenking van een onroerende zaak geen doorschuiffaciliteit geldt in de tbs-regeling. Zoals reeds aangegeven in de nota naar aanleiding van het verslag bij het onderhavige wetsvoorstel is de doorschuifregeling bij schenken van aanmerkelijkbelangaandelen gericht op de (onbelemmerde) voortgang/voortzetting van de economische bedrijvigheid. Een eventuele afrekening kan een probleem geven bij de voortgang van de onderneming. Bij de terbeschikkingstelling van vermogensbestanddelen is geen sprake van een onderneming. Bij overdracht van een onroerende zaak is daarom geen sprake van een voortzetting van (een gedeelte van) de onderneming nog afgezien van het feit dat ook niet is voldaan aan de voorwaarde "na een samenwerkingsverband van meer dan 36 maanden". Het past dan ook niet bij doel en strekking van artikel 3.63 Wet IB 2001 om deze faciliteit ook van toepassing te verklaren in het regime voor resultaat uit overige werkzaamheden. Het feit dat de doorschuifregelingen uit de winstsfeer in de bijzondere situaties van overlijden en ontbinding van een huwelijksgemeenschap wel zijn doorgetrokken naar het resultaat uit overige werkzaamheden, doet hier niets aan af.

Verder is de NOB van mening dat een uitstel van betalingsregeling zou moeten gelden voor de erfbelasting verschuldigd over onderbedelingsvorderingen die zijn ontstaan als de onroerende zaak vererft naar de bedrijfsopvolger en een mede-erfgenaam daarom een vordering krijgt op de bedrijfsopvolger wegens onderbedeling. Dit gelet op het feit dat een dergelijke regeling op grond van artikel 25, dertiende lid, IW 1990 wel geldt voor onderbedelingsvorderingen in relatie tot aanmerkelijkbelangaandelen en IB-ondememingsvermogen. Aangezien een terbeschikking gestelde onroerende zaak van de erflater met ingang van 1 januari 2010 ook kwalificeert voor de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956, zou dat ook moeten gelden voor de erfbelasting over de onderbedelingsvordering die daarmee correspondeert. De NOB wijst hier terecht op een omissie in de wetgeving betreffende de erf- en schenkbelasting. Bij de aanpassing van het Besluit van 18 oktober 2007 aan de nieuwe bedrijfsopvolgingsregeling voor de erf- en schenkbelasting zal ik hiervoor een voorziening treffen.²

In haar commentaar van 5 november 2009 heeft de NOB aandacht gevraagd voor inbreng van aandelen in een bestaande BV zonder uitreiking van aandelen, derhalve als informele kapitaalstorting. Gevraagd werd of deze mogelijkheid kan worden doorgetrokken naar de aandelen- en bedrijfsfusiefaciliteit omdat daarmee een gang naar de notaris zou kunnen worden voorkomen. In de reactie daarop heb ik in mijn brief van 13 november 2009 aangegeven dat een gang naar de notaris (meestal) niet kan worden voorkomen, omdat voor de overdracht van bij de fusie verkregen aandelen een notariële akte vereist is.³ De NOB is nog niet overtuigd van dit ontkennende antwoord. Met het daarna gegeven antwoord is beoogd aan te geven

² Besluit van 18 oktober 2007, nr. CPP2006/1894M, V-N 2007/49.23

dat het door de NOB genoemde argument om de mogelijkheid uit te breiden niet afdoende is. Daarnaast bestaan sterke aarzelingen of, zoals de NOB stelt, een bedrijfsfusie altijd eenvoudig uit de administratie kan worden afgeleid. Als uit de administratie blijkt dat een bedrijfsmiddel is overgedragen, hoeft immers nog geen sprake te zijn van een bedrijfsfusie. Het is niet wenselijk om daar achteraf discussies over te voeren. Verder is de mogelijkheid van informeel kapitaal bedoeld voor de eenmalige geruisloze inbreng van een tbs-pand in de nv of bv door een belastingplichtige die voor en na de inbreng enig aandeelhouder is van die nv of bv. Achtergrond voor de faciliteit bij inbreng van een tbs-pand in de nv of bv is dat er belastingplichtigen zijn die met ingang van 1 januari 2001 automatisch in de tbs-regeling terecht zijn gekomen. Deze belastingplichtigen kunnen alleen onder de tbs-regeling uit komen door de onroerende zaak in te brengen in een bv waarbij men dan wordt geconfronteerd met de heffing van overdrachtsbelasting en eventueel inkomstenbelasting. Men kan met een beroep op de inbrengfaciliteit eenmalig het tbs-pand geruisloos inbrengen in de bv. Deze achtergrond om belastingplichtigen tijdelijk in de gelegenheid te stellen alsnog onder de tbs-regeling uit te komen speelt niet in geval van aandelen- en bedrijfsfusies. Ten slotte zijn de gevolgen van een eventuele (eenmalige) inbreng van een tbs-pand als informeel kapitaal beter te overzien dan eventuele complicaties die zouden kunnen optreden bij alle aandelen- en bedrijfsfusies in situaties met één aandeelhouder.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar een overgangsregeling op grond waarvan belastingplichtigen die voor 1 januari 2013 ab-aandelen schenken, maar nog niet voldoen aan de dienstbetrekkingseis van 36 maanden, gebruik kunnen maken van de betalingsregeling van artikel 25, negende lid, IW 1990. In samenhang met de komst van de nieuwe doorschuifregeling voor de schenking van ab-aandelen zal de betalingsregeling voor schenking van ab-aandelen per 1 januari 2010 vervallen. Bij de doorschuifregeling wordt een dienstbetrekkingseis van 36 maanden gehanteerd om betrokkenheid bij de onderneming te verzekeren en zo reële bedrijfsoverdrachten te faciliteren. Deze eis is in de derde nota van wijziging op het onderhavige wetsvoorstel aanmerkelijk versoepeld ten opzichte van het oorspronkelijke wetsvoorstel. Niet langer wordt de eis gesteld dat de verkrijger van de ab-aandelen als bestuurder bij de vennootschap waarop de aandelen betrekking hebben betrokken is. Door deze verruiming wordt sneller voldaan aan de vereisten voor de doorschuifregeling en zal de door deze leden geschetste overgangsproblematiek zich niet zo snel voordoen. Behoeft aan een overgangsregeling zou alleen kunnen bestaan in die gevallen waarin toepassing van de doorschuifregeling niet mogelijk is wegens de dienstbetrekkingseis en het bovendien noodzakelijk is dat de aandelen terstond worden geschonken aan de opvolger. De kans dat die gevallen zich voor zullen doen acht ik gering. Bij schenking van aandelen bestaat geen onzekere factor zoals bij overlijden wel het geval is, zodat een zekere planning mogelijk is. Voorts moet bedacht worden dat de vervreemder de voorkeur zal geven aan de doorschuifregeling. Toepassing van de

³ Kamerstukken II 2009/10, 32 128, nr. 20.

doorschuifregeling betekent dat de vervreemder niet hoeft af te rekenen, terwijl toepassing van de betalingsregeling inhoudt dat de belastingschuld in 10 jaarlijkse termijnen dient te worden voldaan. Tegen deze achtergrond is geen overgangsregeling opgenomen.

De leden van de fractie van het CDA vragen aandacht voor de regelmatig voorkomende situatie dat de beoogd opvolger via een persoonlijke houdstermaatschappij al een pakket aandelen in de werkmaatschappij heeft, waarbij de werkmaatschappij een managementfee betaalt aan de persoonlijke houdstermaatschappij. Deze leden vragen of kan worden bevestigd dat in die situatie wordt voldaan aan het dienstbetrekkingsvereiste van artikel 4.17c Wet IB 2001. Voor dergelijke situaties zal worden geregeld dat wordt voldaan aan het dienstbetrekkingsvereiste.

De bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956 kan ook worden toegepast indien een persoonlijke houdstermaatschappij van de verkrijger/natuurlijk persoon de aandelen verkrijgt. De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de doorschuifregelingen in de inkomstenbelasting in een dergelijke situatie niet van toepassing zijn. De bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956 is opgezet vanuit het idee dat er direct aandelen worden verkregen in een vennootschap die een onderneming drijft. Met toepassing van de hardheidsclausule heb ik goedgekeurd dat de bedrijfsopvolgingsregeling ook kan gelden bij een indirecte verkrijging van de aandelen, zoals een schenking van aandelen 'bovenover' of 'onderlangs'.⁴ Voor de doorschuifregelingen in de inkomstenbelasting is hiervoor niet gekozen. De ab-wetgeving in de inkomstenbelasting sluit aan bij het directe aandelenbezit. Het in de wettekst vastleggen en omschrijven van fiscale gevolgen als een "informele kapitaalstorting" (van de verkrijger in de persoonlijke houdstermaatschappij) is zeer complex, vooral bij vennootschappen die ook beleggingsvermogen hebben. Bovendien is het niet aan de wetgever om iedere keuze voor een bepaalde structuur en wijze van bedrijfsoverdracht fiscaal te begeleiden. Dit geldt zeker indien er binnen de bestaande wetgeving, middels de fiscaal geruisloze aandelenfusie, en, voor belangen van 50% of minder, via letteraandelen al voldoende alternatieven voorhanden zijn.

Hierna zal ik naar aanleiding van de vraag van de leden van de fractie van het CDA ingaan op het commentaar van de NOB op de schenk- en verervingsfaciliteiten in de inkomstenbelasting voor ab-aandelen voor zover dit hiervoor nog niet aan de orde is geweest.

De NOB vraagt of onderdeel 3.1 van het Besluit van het reeds genoemde besluit van 18 oktober 2007 ook geldt voor de nieuwe schenkings- en verervingsfaciliteiten in de inkomstenbelasting en zo ja, of de uitkomst daarvan niet anders zou moeten zijn. In onderdeel 3.1 wordt ingegaan op de situatie waarin een aandeelhouder

⁴ Reeds genoemd besluit van 18 oktober 2007, onderdeel 3.8.

100% van de aandelen houdt in een werkmaatschappij en 100% van de aandelen in een vastgoedmaatschappij. De vastgoedmaatschappij verhuurt het bedrijfspand aan de werkmaatschappij. In het besluit is opgemerkt dat de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956 niet geldt voor de aandelen in de vastgoedmaatschappij omdat verhuur van een bedrijfspand niet kwalificeert als een materiële onderneming. Deze uitkomst geldt inderdaad ook voor de inkomstenbelasting, net zoals voor de herziene bedrijfsopvolgingsregeling voor de schenk- en erfbelasting in de Successiewet 1956. Soortgelijke vragen van de leden van de fractie van het CDA en de NOB zijn aan de orde geweest bij de behandeling van het voorstel van Wet tot wijziging van de Successiewet 1956 en enige andere belastingwetten.⁵ Zoals ik in antwoord op deze vragen heb aangegeven, realiseer ik mij dat, gelijk de NOB stelt, in economische zin weinig verschil bestaat met de situatie dat de aandeelhouder via een holding aandelen bezit in een vastgoedmaatschappij en een werkmaatschappij.⁶ Ik zie echter geen reden om over te gaan tot consolidatie via de natuurlijke persoon. Dit is een type van consolidatie die niet bestaat in het fiscale recht en er bestaat onvoldoende aanleiding om een dergelijke noviteit in de Successiewet 1956 of in de Wet IB 2001 in te voeren. Voor de praktijk zie ik daar namelijk geen noodzaak toe, omdat de hier genoemde situatie zich ten eerste weinig voordoet en ten tweede belanghebbenden al sinds 2004, het jaar waarin voor het eerst een beleidsbesluit over de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten in de Successiewet 1956 is gepubliceerd, op de hoogte zijn van mijn standpunt in deze. Het ligt in de lijn der verwachting dat in geval van schenk- en verervingssituaties, de situaties die dus ook spelen bij de doorschuifregelingen in de Wet IB 2001, de praktijk voldoende tijd heeft gehad om de bestaande structuur aan te passen aan dit standpunt. Het is verder niet aan de wetgever om iedere keuze voor allocatie van bijvoorbeeld een onroerende zaak, fiscaal te begeleiden.

De NOB vraagt of de verkoop van ab-aandelen tegen schuldigerkenning, direct gevolgd door kwijtschelding van de koopschuld, voor de toepassing van artikel 4.17c Wet IB 2001 en de betalingsregeling wordt aangemerkt als een schenking. Dit naar analogie van onderdeel 3.4 van het besluit van 18 oktober 2007.⁷ Ook wordt gevraagd naar de toepassing van de betalingsregeling van artikel 25, veertiende lid, van de IW 1990 in de situatie waarin een tbs-zaak wordt overgedragen tegen schuldigerkenning, direct gevolgd door kwijtschelding. Vooraf wordt opgemerkt dat het een besluit betreft waarin met toepassing van de hardheidsclausule is goedgekeurd dat bij een kwijtschelding die onmiddellijk volgt op de overdracht, voor de bedrijfsopvolgingsregeling voor de schenkbelasting kan worden aangenomen dat sprake is van schenking van ondernemingsvermogen. Bij een gefaseerde kwijtschelding geldt de goedkeuring echter niet voor de tweede of

⁵ Wet tot wijziging van de Successiewet 1956 en enige andere belastingwetten (vereenvoudiging bedrijfsopvolgingsregeling en herziening tariefstructuur in de Successiewet 1956, alsmede introductie van een regeling voor afgezonderd particulier vermogen in de Wet inkomstenbelasting 2001 en de Successiewet 1956), Kamerstukken I 2009/10, nr. 31 930.

⁶ Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 9.

⁷ De NOB heeft als kenmerk CPP2006/1894M opgenomen. Dit kenmerk hoort echter bij een besluit van 15 november 2006. Het besluit van 15 november 2006 is ingetrokken bij het besluit van 18 oktober 2007, CPP2007/383M.

volgende kwijtschelding, zoals ook blijkt uit het arrest van de Hoge Raad van 11 mei 2007.⁸ Op deze vraag van de NOB kan ik meedelen dat de gegeven goedkeuring voor de schenk- en erfbelasting bij een beleidsbesluit ook zal gaan gelden voor de toepassing van artikel 4.17c Wet IB 2001 in de situatie van verkoop tegen schuldigerkenning van ab-aandelen waarna de koopschuld onmiddellijk wordt kwijtgescholden, mits de begiftigde akkoord gaat met een verlaging van zijn verkrijgingsprijs. Aan de toepassing van artikel 25, negende lid, IW 1990 wordt in de door de NOB beschreven situatie niet meer toegekomen. Artikel 25, negende lid, IW 1990 ziet na inwerkingtreding van Overige fiscale maatregelen 2010 alleen nog op de situatie waarin aandelen worden overgedragen en de verkrijger de tegenprestatie schuldig blijft. Een (materiële) schenking van de aandelen valt onder artikel 4.17c van de Wet IB 2001 en niet meer onder artikel 25, negende lid, IW 1990. Voor de betalingsregeling van artikel 25, veertiende lid, IW 1990 heeft de kwalificatie van de verkoop van een tbs-zaak tegen schuldigerkenning, direct gevolgd door kwijtschelding als (materiële) schenking de volgende gevolgen. Artikel 25, veertiende lid, IW 1990 bevat een betalingsregeling die na inwerkingtreding van Overige fiscale maatregelen 2010 ziet op gevallen waarin de terbeschikkingstelling van een zaak eindigt zonder dat er – aanstonds – liquide middelen worden verkregen. Hier valt zowel de situatie onder waarin de tbs-zaak wordt geschonken als de situatie waarin de tbs-zaak wordt overgedragen en de koper de overdrachtprijs schuldig blijft. Ook in deze door de NOB beschreven situatie is sprake van een schenking van een tbs-zaak zodat uitstel van betaling op grond van artikel 25, veertiende lid, IW 1990 mogelijk is.

De NOB vraagt of onderdeel 3.7 van het reeds genoemde Besluit van 18 oktober 2007 ook geldt voor de nieuwe verervingsfaciliteit voor ab-aandelen van artikel 4.17a Wet IB 2001 en voor het tbs-pand van artikel 3.95 in samenhang met artikel 3.58 en 3.62 Wet IB 2001, respectievelijk voor de verervingsfaciliteit voor de IB-onderneming. In dit onderdeel is goedgekeurd dat bij een finaal verrekenbeding in huwelijkse voorwaarden de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956 van toepassing is op de helft van de waarde van de aanmerkelijkbelangaandelen bij het overlijden van de echtgenoot zonder aanmerkelijkbelangaandelen voor zover de vordering op grond van het finaal verrekeningsbeding wordt verkregen door de echtgenoot die de ab-aandelen bezit. De goedkeuring die in onderdeel 3.7 van het genoemde besluit is gegeven, ziet op de volgende situatie. A en B zijn buiten gemeenschap van goederen getrouwd. Zij hebben samen één kind. Bij huwelijkse voorwaarden zijn de echtelieden een finaal verrekenbeding overeengekomen. Hierdoor wordt bij overlijden van een van de echtgenoten afgerekend alsof zij in wettelijke gemeenschap van goederen waren gehuwd. A's enige bezit is een pakket aanmerkelijkbelangaandelen. B heeft geen vermogen. B overlijdt zonder een testament te hebben gemaakt. Als gevolg van het overlijden van B wordt de waarde van de aandelen verrekend, waardoor tot de nalatenschap van B een vordering behoort ter grootte van de helft van de waarde van de aandelen. Op

⁸ HR 11 mei 2007, nr. 42 268, V -N 2007/24.21

grond van het wettelijk erfrecht vererft deze vordering naar A (in casu de aanmerkelijkbelanghouder). De bedrijfsopvolgingsregeling is naar de letter niet van toepassing omdat A in dit geval geen ondernemingsvermogen verkrijgt. De goedkeuring ziet erop dat de faciliteiten van de bedrijfsopvolgingsregeling bij A toch van toepassing zijn en wel op de helft van de waarde van de aandelen (die reeds eigendom zijn van A). Zo het mij voorkomt, hoeft in deze situatie niets te worden geregeld voor de doorschuifregeling voor de inkomstenbelasting. Immers als B overlijdt, dan leidt dat niet tot een fictieve vervreemding van de aanmerkelijkbelangaandelen, omdat B geen aanmerkelijkbelanghouder is. Als A overlijdt of de aandelen schenkt, dan leidt dat evenmin tot het in aanmerking nemen van een vervreemdingsvoordeel bij B. De doorschuifregeling ziet op alle aandelen die in eigendom zijn van A, zodat in dat geval de doorschuifregeling bij A kan worden toegepast. Deze goedkeuring zal dan ook niet worden overgenomen voor de doorschuifregelingen in de aanmerkelijkbelangsfeer. Hetzelfde geldt met betrekking tot het tbs-pand van artikel 3.95 in samenhang met artikel 3.58 en 3.62 Wet IB 2001 en de verervingsfaciliteit voor de IB-onderneming van artikel 3.58 en artikel 3.62 Wet IB 2001.

Voorts vraagt de NOB aandacht voor de situatie dat meerdere aandeelhouders participeren in een gemeenschappelijke (werk-)BV. Volgens de NOB hebben zij vaak een aandeelhoudersovereenkomst gesloten op grond waarvan de aandelen in geval van overlijden van een aandeelhouder moeten worden aangeboden aan de andere aandeelhouder(s), een zogenoemde aanbiedingsverplichting. De NOB vraagt of kan worden bevestigd dat bij een overdracht op grond van een dergelijke aanbiedingsverplichting sprake is van een verkrijging krachtens erfrecht waarop de doorschuifregeling van artikel 4.17a en de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956 van toepassing zijn. Ik begrijp de vraag van de orde als volgt. De aandelen worden overgedragen op grond van een bij leven gesloten aandeelhoudersovereenkomst. Dit betekent dat deze overeenkomst de titel is van deze overdracht en niet de titel krachtens erfrecht. In de regel zal in een dergelijke overeenkomst zijn bepaald dat een zakelijke vergoeding voor de aandelen moet worden betaald. Hierdoor wordt aan de heffing van erf- of schenkbelasting niet toegekomen, zodat de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956 niet in beeld komt. Evenmin is dan de doorschuifregeling van artikel 4.17c Wet IB 2001 van toepassing, omdat er een tegenprestatie voor de aandelen wordt ontvangen.

De NOB vraagt nogmaals aandacht voor de preferente aandelen. Preferente aandelen kwalificeren alleen voor de schenkings- en verervingsfaciliteit voor ab-aandelen in de inkomstenbelasting en de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956 indien deze zijn ontstaan in het kader van een bedrijfsopvolging. Noch de doorschuifregeling voor de inkomstenbelasting, noch de faciliteiten voor de erf- en schenkbelasting zijn bedoeld om iedere kapitaalverstrekking aan een onderneming te faciliteren. Beoogd is een bedrijfsopvolging te faciliteren en die is niet aan de orde in de door de NOB

genoemde situatie dat een participatiemaatschappij via preferente aandelen participeert in een onderneming. Hetzelfde geldt voor de door de NOB genoemde situatie waarin een schuldvordering is omgezet in (cumulatief) preferente aandelen in verband met de 'thin capitalisation'-regeling van art. 10d Wet Vennootschapsbelasting 1969 (hierna: Wet Vpb).

In reactie op de kritiek van de NOB dat artikel 4.17a, derde lid, Wet IB 2001 te gedetailleerd beschrijft hoe preferente aandelen moeten zijn ontstaan om te kwalificeren voor de verervings- en schenkingsfaciliteit, merk ik het volgende op. Zoals eerder aangegeven, is in deze bepaling alleen de in de praktijk frequent voorkomende vorm van gefaseerde bedrijfsopvolging geregeld. In de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 zullen andere vormen van bedrijfsopvolging waarbij gebruik wordt gemaakt van preferente aandelen, worden gelijkgesteld met een bedrijfsopvolging als bedoeld in artikel 4.17a, derde lid, van de Wet IB 2001. Dit op grond van de delegatiebevoegdheid in artikel 4.17a, negende lid, van de Wet IB 2001. Voor voorbeelden van deze situaties wordt verwezen naar mijn brief van 5 november 2009 aan de Tweede Kamer.⁹

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom er bij de faciliteiten voor de overdracht tegen contanten, de overdracht tegen een vordering, schenking en vererving van respectievelijk de IB-onderneming, het tbs-pand en ab-aandelen niet steeds voor dezelfde vormgeving is gekozen. Deze faciliteiten zijn in de loop van de tijd tot stand gekomen. Daarbij is steeds de oplossing gekozen die paste bij de problemen die zich in de praktijk voordeden. Het is mij thans niet bekend dat zich met de voorgestelde en bestaande regelingen problemen (zullen) voordoen in de praktijk. Meer specifiek wil ik er op wijzen dat de faciliteiten die gelden bij de overdracht, vererving en schenking van de IB-onderneming of vererving en schenking van ab-aandelen er vooral op gericht zijn om de claim te behouden zonder dat de continuïteit van de onderneming in gevaar komt. Het karakter van het ter beschikking stellen van een pand brengt mijns inziens met zich mee dat daarvoor niet dezelfde faciliteiten als voor de IB-onderneming zouden moeten gelden. Vanzelfsprekend streef ik ernaar om de verschillende regelingen voor zover het om vergelijkbare situaties gaat op dezelfde wijze vorm te geven. Tegen die achtergrond zijn de schenk- en verervingsfaciliteiten in de inkomstenbelasting voor ab-aandelen zoveel mogelijk afgestemd op de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956. Verder geldt voor artikel 4.17c Wet IB 2001 (schenking ab-aandelen) een werknemerseis net als voor artikel 3.63 Wet IB 2001 (doorschuiffaciliteit IB-onderneming).

De leden van de fracties van het CDA en de VVD verzoeken te reageren op een brief van de vereniging van oud-VN medewerkers van 2 december 2009. De VVD verzoekt tevens te reageren op de brief van ANARCP-NL van 4 december 2009. In deze brieven wordt ingegaan op het voorstel om artikel 38 Wet LB per 1 januari

⁹ Kamerstukken II 2009/10, 32 129, nr. 10.

2010 te laten vervallen. Allereerst hecht het kabinet eraan de indruk weg te nemen dat het voorstel slechts ziet op pensioenregelingen van een internationale organisatie, zoals bedoeld in artikel 3.82, aanhef en onderdeel c, Wet IB 2001. Het geldt ook voor 'pensioenregelingen van een buitenlandse mogendheid' (artikel 3.82, aanhef en onderdeel b, Wet IB 2001), omdat ook deze pensioenregelingen naar hun aard veelal onzuiver zijn. Voorts wordt in beide brieven ten onrechte opgemerkt dat uitkeringen van 'pensioenregelingen van een andere mogendheid' veelal een vrijstelling genieten vanwege overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting. Naar het kabinet begrijpt, ligt aan deze opvatting de gedachtegang ten grondslag dat het hier uitsluitend gaat om publieke pensioenregelingen (overheidspensioenen). Evenwel wordt in deze gedachtegang voorbijgegaan aan het bepaalde in artikel 1.7, tweede lid, Wet IB 2001. Onder 'pensioenregelingen van een andere mogendheid' kunnen immers zowel buitenlandse private als buitenlandse publieke pensioenregelingen worden begrepen. Beide kennen veelal ruime afkoopmogelijkheden.

In reactie op de aan het slot van de brief van de oud-VN medewerkers samengevatte bezwaren, die grosso modo overeenkomen met de bezwaren in de brief van ANARCP-NL, merkt het kabinet het volgende op. Uit de toelichting op het amendement wordt niet exact duidelijk wat de indiener daarvan destijds heeft beoogd. Uit de kamerbehandeling valt wel op te maken dat het amendement zou moeten zien op een vrij kleine groep die in het verleden met een belaste aanspraak is geconfronteerd en dat de budgettaire effecten nauwelijks van betekenis zijn.¹⁰ Zoals al eerder aangegeven doen niet alleen oud-VN medewerkers een beroep op het arrest maar bijvoorbeeld ook medewerkers van andere internationale organisaties (zoals de NAVO) en belastingplichtigen met een buitenlandse pensioenregeling. De groep is derhalve vele malen groter dan de groep oud-VN medewerkers. Uit de Kamerbehandeling kan niet opgemaakt worden dat destijds met het amendement is beoogd voor pensioenen een dubbele vrijstelling te introduceren. Dat zou immers een doorkruising betekenen van het internationaal aanvaarde uitgangspunt dat óf de pensioenaanspraken óf de daaruit voortvloeiende pensioenuitkeringen worden belast. Verder is het kabinet van mening dat het arrest van de Hoge Raad wordt geëerbiedigd, nu belastingplichtigen met pensioenuitkeringen uit onzuivere pensioenregelingen een beroep op de toepassing van het arrest kunnen doen voor pensioenuitkeringen die plaatsvinden tot 1 januari 2010. Anders dan de verenigingen van oud-VN en van oud-NAVO medewerkers, is het kabinet ten slotte van oordeel dat de genomen maatregel geen schade toebrengt aan het vestigingsklimaat voor internationale organisaties, omdat de voorgestelde maatregel aansluit bij internationaal aanvaarde uitgangspunten met betrekking tot de belastingheffing over pensioen.

De leden van de fractie van het CDA vragen mij te bevestigen dat indien op grond van de oogmerktoets de deelnemingsvrijstelling van toepassing is op een door een

¹⁰ Kamerstukken II 1994/95, 23 046 en 23 023, nr. 18, blz. 13.

Nederlands lichaam gehouden deelneming, hetzelfde heeft te gelden voor een door een buitenlandse tussenhoudster gehouden aanmerkelijk belang in dat Nederlandse lichaam. Voor de vraag of een door een buitenlands lichaam gehouden aanmerkelijk belang in een Nederlands lichaam tot het ondernemingsvermogen behoort, gelden vergelijkbare criteria als voor de oogmerktoets voor toepassing van de deelnemingsvrijstelling.

Deze leden vragen voorts of het juist is dat geen sprake is van een stelselafwijking indien het andere land renteaftrekbeperkingen met een andere reikwijdte of andere effecten kent dan de Nederlandse renteaftrekbeperkingen. Er is geen sprake van een stelselafwijking als een belastingstelsel in plaats van het Nederlandse complex aan renteaftrekbeperkingen andere renteaftrekbeperkingen met een andere reikwijdte of andere effecten kent (bijvoorbeeld een earningsstrippingregeling). Evenwel is het voor de onderworpenheidstoets van belang dat het lichaam waarin de deelneming wordt gehouden, mede vanwege deze renteaftrekbeperkingen, op een vanuit Nederlandse optiek adequate wijze in een winstbelasting wordt betrokken.

De leden van de fractie van het CDA merken op dat ten aanzien van belastingplichtigen die een belang in een vrijgestelde beleggingsinstelling houden, het voorgestelde artikel 13, twaalfde lid, onderdeel a, van de Wet Vpb een verslechtering betekent. Zij vragen om dit op te lossen door in het voorgestelde artikel 13, twaalfde lid, onderdeel a, de term 'vrijgestelde beleggingsinstelling' bij een eerstkomende gelegenheid te schrappen en de huidige regeling voor vastgoeddeelnemingen te handhaven. Deze leden constateren terecht dat een vrijgestelde beleggingsinstelling niet rechtstreeks in vastgoed mag beleggen. Dat betekent dat een dergelijke beleggingsinstelling alleen indirect in vastgoed kan beleggen, bijvoorbeeld via een belang in een normaal belaste vennootschap. In geval vastgoed feitelijk in het bezit is van een normaal belaste vennootschap is dit vastgoed volgens het voorgestelde artikel 13, twaalfde lid, onderdeel a, geen vrije belegging. Op dit punt is er dus geen verslechtering ten opzichte van met een vrijgestelde beleggingsinstelling vergelijkbare buitenlandse beleggingsinstelling met indirect vastgoedbezit. Ook zijn er geen signalen uit de praktijk dat de voorgestelde regeling op het punt van vastgoedbeleggingen een verslechtering betekent ten opzichte van de huidige regeling voor vastgoeddeelnemingen. Wellicht ten overvloede wordt nog opgemerkt dat de reden van het noemen van de vrijgestelde beleggingsinstelling in artikel 13, twaalfde lid, onderdeel a, Wet Vpb is om de heffing over voordelen uit rechten die direct of indirect betrekking hebben op in Nederland gelegen onroerende zaken zeker te stellen. Dergelijke rechten zouden namelijk kunnen worden vormgegeven als effecten waarin een vrijgestelde beleggingsinstelling kan beleggen. Als dergelijke rechten dan als 'niet vrije belegging' zouden worden aangemerkt, zou Nederland in het geheel niet kunnen heffen over de voordelen uit dergelijke rechten.

De vraag van de leden van de fractie van het CDA of bestaande ATR's (advance tax rulings) waarin zekerheid is gegeven over de toepassing van de deelnemingsvrijstelling en eventueel ook over andere fiscale aspecten, onverkort blijven gelden na inwerkingtreding van het wetsvoorstel, beantwoord ik ontkennend. Immers, in ATR's wordt de bepaling opgenomen dat deze eindigt als sprake is van een relevante wetswijziging zoals in het onderhavige geval. Gelet op de strekking van het wetsvoorstel, dat een versoepeling van het regime voor de deelnemingsvrijstelling inhoudt, is het evenwel niet aannemelijk dat als onder de huidige wetgeving de deelnemingsvrijstelling van toepassing is, deze niet meer van toepassing zal zijn onder de voorgestelde regeling. Hoewel bedoelde ATR's waarin zekerheid is gegeven over de toepassing van de huidige deelnemingsvrijstelling (en eventueel ook over andere fiscale aspecten) formeel worden beëindigd, zal de Belastingdienst deze respecteren gedurende de nog resterende looptijd van de ATR. Het is dus niet nodig om na inwerkingtreding van het wetsvoorstel een nieuw verzoek hierover in te dienen. Ingeval belastingplichtige echter toch de voorkeur geeft aan een nieuwe ATR (bij voorbeeld omdat hij de zekerheid over de toepassing van de deelnemingsvrijstelling wenst te baseren op de gewijzigde wetgeving) dan kan hij ervoor kiezen de beëindiging van de gehele ATR te accepteren en kan een nieuw ATR-verzoek worden ingediend (over de toepassing van de deelnemingsvrijstelling en over eventueel andere fiscale aspecten die in de ATR waren opgenomen).

De leden van de fracties van het CDA en de VVD vragen tevens een reactie op de door de NOB in haar brief van 3 december 2009 gestelde vragen over de deelnemingsvrijstelling. De NOB vraagt of voldaan is aan de onderworpenheidstoets bij een verliesverrekening die leidt tot weinig of geen belastingheffing indien de dochter zonder verliesverrekening wel zou zijn onderworpen aan een effectieve winstbelasting van ten minste 10%. In het bijzonder vragen zij of ook voldaan is aan de onderworpenheidstoets indien de verrekenbare verliezen hun oorsprong vinden in een stelselafwijking. Verliesverrekening staat in beginsel niet in de weg aan voldoende onderworpenheid. Als een winstbelasting een tarief kent van 10% of meer en er geen sprake is van een stelselafwijking, is er dus - ook bij verliesverrekening - sprake van voldoende onderworpenheid. Indien bij de dochter zowel sprake is van verrekenbare verliezen als van een stelselafwijking is in beginsel sprake van onvoldoende onderworpenheid; de winstbelasting kent immers een stelselafwijking. Wel kan worden nagegaan in hoeverre de verliezen zijn veroorzaakt door een stelselafwijking. Indien de verrekenbare verliezen niet zijn veroorzaakt door een stelselafwijking en het lichaam verder geen gebruik maakt van een stelselafwijking, leidt verliesverrekening namelijk niet tot onvoldoende onderworpenheid als zonder deze stelselafwijking(en) wel sprake zou zijn van voldoende onderworpenheid. De stelselafwijking heeft in dat geval geen gevolgen voor deze belastingplichtige.

De NOB vraagt voorts of het zwaartepunt bij de oogmerktoets ook bij ondernemen kan liggen indien de waarde van de beleggingen groter is dan de waarde van de onderneming. Beslissend is of er naar een hoger rendement wordt gestreefd dan bij normaal vermogensbeheer gebruikelijk is. Daarbij kunnen de aard en omvang van de activiteiten, de aard en omvang van de bezittingen, de omvang van de bruto-opbrengsten en de omvang van de winsten die aan het houden van beleggingen respectievelijk het uitoefenen van een onderneming kunnen worden gerelateerd, een rol spelen. Hoe deze elementen moeten worden gewogen, hangt af van de (overige) omstandigheden van het specifieke geval, ook als de waarde van de beleggingen groter is dan de waarde van de onderneming.

Met betrekking tot de vragen van de leden van de fractie van het CDA omtrent de voorwaarden voor inschrijving in het Register Kort Beroepsonderwijs (RKBO) voor de BTW -vrijstelling voor beroepsonderwijs en de wijze waarop dit moet geschieden kan ik het volgende meedelen. Het register en de bijbehorende kwaliteitseisen zullen onder verantwoordelijkheid van een, door de verschillende onderwijsinstituten aan te wijzen, stichting en Certificeringsinstituut vallen. Zij zullen ook zorgdragen voor de inschrijving. De vormgeving van het register en de bijbehorende voorwaarden voor o.a. inschrijving zullen binnenkort door hen gepubliceerd worden. Daarmee zullen de invulling van de erkenning, de audit en de voorwaarden voor inschrijving e.d. bekend gemaakt worden. De brancheorganisaties zijn ook betrokken bij het overleg en de aanwijzing van de stichting en het Certificeringsinstituut.

Verder kan ik op deze plaats melden dat de inschrijving per instelling geldt en niet per opleiding, zoals in de inleidende tekst van de leden van de fractie van het CDA gesteld wordt. Voor de BTW -vrijstelling voor beroepsonderwijs is het dus van belang dat de beroepsopleiding verstrekt wordt door een erkende instelling. De erkenning kan verkregen worden door inschrijving in het RKBO. Daarnaast vallen ook de beroepsopleidingen welke verstrekt worden door de bekostigde instellingen, genoemd in de bijlage van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderwijs (WHW) of bedoeld in de Wet educatie en beroepsonderwijs (WEB), onder de BTW -vrijstelling. Dit leidt ertoe dat bijvoorbeeld universiteiten (voor zover opgenomen in de bijlage van de WHW) zonder een nadere inschrijving in het RKBO, hun beroepsonderwijs vrijgesteld van BTW kunnen verstrekken.

De leden van de fractie van het CDA vragen verder wanneer de regeling in werking treedt, en of er voorzien is in een overgangsregeling. Over deze vragen heb ik de Tweede Kamer in de nota naar aanleiding van het verslag geïnformeerd.¹¹ De nieuwe regeling zal in werking treden op 1 juli 2010. Daarnaast is in overleg met de brancheorganisaties en VNO-NCW besloten tot een overgangsregeling tot 1 januari 2011. Deze overgangsregeling geldt voor het beroepsonderwijs waarvoor

¹¹ Kamerstukken II 2009/10, 32 129, nr. 8.

contracten zijn afgesloten vóór 1 juli 2010. Voor laatstgenoemden vindt de aanpassing uiterlijk toepassing met ingang van 1 januari 2011.

De leden van de fracties van het CDA en de VVD vragen of de winsten toe te rekenen aan een immaterieel activum, voorafgaand aan de keuze voor de innovatiebox in mindering kunnen worden gebracht op de voortbrengingskosten. Uit de wettekst blijkt dat voordelen uit hoofde van een octrooi-activum of S&O-activum - met inachtneming van de drempel ter grootte van de voortbrengingskosten van het immateriële activum - in aanmerking worden genomen met ingang van het jaar waarin de keuze voor de innovatiebox wordt gemaakt. In de praktijk bestaat op dit punt een zekere speelruimte omdat de keuze voor de innovatiebox kan worden gemaakt tot het moment dat de aanslag onherroepelijk vaststaat. Ik ben echter bereid om te bekijken of versoepeling wenselijk is.

De leden van de fractie van het CDA vragen een reactie op de column van professor Happé in het Weekblad Fiscaal Recht 2009/6836 over het belonen van fiscale tipgevers. In zijn kolom constateert Happé, nu de diefstal van informatie niet is geïnitieerd of gefaciliteerd door overheidsambtenaren, dat de strafkamer van de Hoge Raad heeft geoordeeld dat het materiaal van de tipgever niet onrechtmatig is verkregen. Voorts constateert Happé dat de belastingkamer van de Hoge Raad heeft geoordeeld dat de inspecteur zulke informatie mag gebruiken om na te vorderen bij de zwartsparder. Uit juridisch oogpunt kan de gekozen handelwijze met betrekking tot de fiscale tipgever de toets der kritiek doorstaan en kan naar mijn mening geen steun geven aan scepsis. Happé brengt vervolgens in kaart welke regelingen in de Verenigde Staten gelden voor fiscale premiejagers. Vervolgens waarschuwt Happé dat het belonen van fiscale premiejagers op de wijze zoals dit in de Verenigde Staten plaatsvindt in onze rechtscultuur geen structurele plaats dient te krijgen. Dat ben ik met Happé eens. Voor de nabije toekomst betekent dit dat het belangrijk is het eventueel in de toekomst toekennen van tipgelden te beschouwen als een discretionaire bevoegdheid van de Belastingdienst. Zo kan de Belastingdienst ervaring opdoen om interne richtlijnen te ontwikkelen. Daarmee wordt voorkomen dat premiejagers rechten menen te kunnen ontleen op een beloning voor het aangeven van fiscale fraudeurs. Happé beschrijft het dilemma tussen het belang van een juiste belastingheffing enerzijds en het op afstand blijven als overheid van onrechtmatige gedragingen anderzijds. Happé beveelt vervolgens aan dat de fiscus alleen na zorgvuldige afweging betaalt voor aangeboden informatie. Deze oordeelsvorming door Happé zie ik als een ondersteuning van de door mij gemaakte afweging en als een aansporing voor toekomstige afwegingen.

De leden van de fractie van het CDA stellen vragen over de aansprakelijkheid van een bestuurder van een BV, indien deze BV beherend vennoot is in een CV en mogelijke samenloop van aansprakelijkheidsbepalingen.

De bestuurder van een BV die beherend vennoot is in een CV kan voor de omzetbelastingsschuld van de CV wel op grond van artikel 33 IW 1990, maar niet op grond van artikel 36 IW 1990 aansprakelijk worden gesteld. Samenloop tussen artikel 33 en artikel 36 IW 1990 kan niet voorkomen. Artikel 33 IW 1990 biedt echter ook de mogelijkheid eerst de BV aansprakelijk te stellen voor de omzetbelastingsschuld van de CV voordat de bestuurder van die BV aansprakelijk wordt gesteld. In dat geval kan de bestuurder van de BV op grond van artikel 36b IW 1990 aansprakelijk worden gesteld voor de aansprakelijkheidsschuld (op grond van artikel 33) van de BV als de BV die schuld niet voldoet. Voor de aansprakelijkheid op grond van artikel 36b geldt ook de meldingsregeling van artikel 36, tweede lid, IW 1990 en de daaraan verbonden bewijslastconsequenties. De melding door de bestuurder moet plaatsvinden binnen 14 dagen nadat het lichaam (in casu de BV) in gebreke is met de betaling van de aansprakelijkheidsschuld.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de toetsing van de zakelijkheid van door ouders aan hun kinderen verstrekte leningen. Bij het verstrekken van leningen door ouders aan hun kinderen zal de Belastingdienst toetsen of er mogelijk ook een bevoordeling plaatsvindt die als een belaste schenking moet worden aangemerkt. Of die toetsing mogelijk gelijk is aan normen die banken aanleggen bij het verschaffen van geldleningen kan ik niet beoordelen, en is bovendien niet relevant voor de te beoordelen schenkingsvraag.

De leden van de fractie van het CDA vragen of in het licht van het totaalwinstbegrip ondernemers niet de mogelijkheid zouden moeten krijgen om ter voorkoming van verliesverdamping hun activa eenmalig op te waarderen tot de waarde in het economische verkeer, zonder dat een realisatie van de stille reserve door middel van bijvoorbeeld verkoop heeft plaatsgevonden. Tijdens de parlementaire behandeling van de Wet werken aan winst is aangegeven dat bij de beperking van de termijn van voorwaartse verliesverrekening een afweging is gemaakt tussen theoretische zuiverheid (de totaalwinstgedachte) enerzijds en grondslagverbreding in combinatie met tariefverlaging anderzijds.¹² Het aan de fiscale winst toevoegen van ongerealiseerde stille reserves past niet bij dit uitgangspunt.

De leden van de fracties van het CDA, de VVD en de PvdA vragen om een reactie op de brief van Aedes van 4 december 2009 over de gevolgen van het vervallen van de vrijstelling voor de integratieheffing in de BTW. Aedes stelt in de brief dat de Europese Commissie in haar brief van 3 juni 2009 erkent dat de integratieheffing toe te passen is voor specifiek bepaalde sectoren en het daarmee niet van toepassing verklaren voor andere sectoren. Aedes legt in de brief aan de Eerste Kamer de vraag voor of de staatssecretaris, vanwege het grote maatschappelijke belang van de investeringen in herstructureringswijken, bereid is te onderzoeken welke ruimte de Europese Commissie biedt om de integratieheffing selectief voor

¹² Kamerstukken II 2005/06, 30 572, nr. 8, blz. 58-59.

bepaalde sectoren toe te passen. Zoals ik heb aangegeven in de nota naar aanleiding van het verslag bij het Belastingplan heb ik gezocht naar ruimte voor een alternatief van de goedkeuring. Ten behoeve van de behandeling in het parlement heb ik alle alternatieven, waaronder deze selectieve toepassing, onderzocht en de Staten-Generaal over de uitkomsten daarvan geïnformeerd. Hierna zal ik nog wat specifiek ingaan op de betreffende passage in de brief van de Commissie. De Commissie legt die mogelijkheid van een aanduiding van specifieke sectoren uit met een beperking die Aedes in zijn brief van 4 december - al dan niet bewust - weglaat. De Commissie stelt dat in het licht van het doel van de bepaling - de consumptie volledig belasten ook al is een goed zelf vervaardigd - een lidstaat er belang bij zou kunnen hebben de integratieheffing te beperken tot specifiek bepaalde sectoren. Het niet als een levering onder bezwarende titel aanmerken van in eigen beheer gemaakte goederen zou dan in die sectoren een probleem moeten vormen, terwijl dat in andere sectoren niet het geval zou zijn. In de praktijk is het echter zo dat in alle sectoren van de economie waar zelf vervaardigde goederen worden aangewend voor activiteiten die deels dan wel geheel leiden tot een beperking van aftrek van voorbelasting zich dit probleem voordoet. Om die reden kent Nederland ook een generieke integratieheffing.

Nog los hiervan zou de door de Commissie bedoelde mogelijkheid ook geen soulaas bieden voor de woningcorporaties. Juist in deze sector doet zich het geschetste probleem voor waarop de integratieheffing ziet. In het licht van die bepaling zou in elk geval deze sector specifiek moeten worden aangewezen voor toepassing van de integratieheffing.

Voorts verwijst Aedes naar twee uitspraken van het Gerechtshof Den Haag van juni 2009 over de wijze van toepassing van de integratieheffing in Nederland. Deze wijze zou, aldus het Gerechtshof, in strijd zijn met de Europese wetgeving. Aedes vraagt hoe deze uitspraken zich verhouden tot de intrekking van de goedkeuring tot vrijwaring van de integratieheffing. De intrekking van de goedkeuring staat los van de uitspraken van het Gerechtshof Den Haag. Intrekking van de goedkeuring vindt zijn oorzaak in een strijdigheid van de Nederlandse uitvoering van wetgeving met de Europese BTW-Richtlijn die de Europese Commissie heeft geconstateerd. Op de uitspraken van het Gerechtshof Den Haag alsmede op de daarna verschenen commentaren op die uitspraak ben ik zeer uitgebreid ingegaan in de nota naar aanleiding van het verslag en opnieuw in mijn brief van 13 november 2009 naar aanleiding van het wetgevingsoverleg in de Tweede Kamer.¹³ Anders dan het Gerechtshof ben ik van mening dat de wijze waarop de integratieheffing bij inbreng van stoffen, waaronder grond, wordt toegepast niet in strijd is met de Europese BTW-richtlijn. Tegen deze uitspraken heb ik dan ook cassatie ingesteld (rolnummers 09/03108 en 09/03109). De uitkomst hiervan zal hoe dan ook in ieder geval geen grond opleveren voor een regeling zoals die thans bestaat.

¹³ Kamerstukken II 2009/10, 32 128, nr. 20.

Het is mij voorts bekend dat Aedes de budgettaire betekenis van de maatregel hoger inschat dan is geraamd. Waarop Aedes deze hogere inschatting baseert is - ook in eerdere contacten met Aedes - mij nooit helder geworden. Wel bleek dat er in ieder geval geen rekening werd gehouden met het financieringsvoordeel van de aftrek van voorbelasting bij het vervallen van de integratieheffing. Voorts gaat Aedes er mogelijk vanuit dat elke woning op oude grond wordt gebouwd waarover geen BTW is geheven, terwijl dit niet zo hoeft te zijn. Ik voel mij overigens gesteund door de berekening van prof dr. R.N.G. van der Paardt die in zijn artikel in WFR 2009/1338 het belang van de huidige integratieheffing voor het *totale* onroerend goed in Nederland becijfert op 80 miljoen euro die overeenkomen met onze berekeningen.

De leden van de fractie van het CDA vragen mijn mening over het in concernsituaties toepassen van de werkkostenregeling, in het bijzonder als sprake is van een samenhangende groep inhoudingsplichtigen (SGI). Ik merk op dat de loonbelasting niet per concern wordt afgedragen maar per inhoudingsplichtige. Daarom geldt de werkkostenregeling per inhoudingsplichtige, ook als sprake is van een SGI. De SGI strekt alleen ter verlichting van administratieve lasten, zoals het niet opnieuw hoeven vaststellen van de identiteit van een werknemer bij verplaatsing binnen de SGI. De SGI is niet breder omdat de loonheffingen per inhoudingsplichtige/werkgever moeten worden verantwoord, ook vanwege de juiste berekening van de premies werknemersverzekeringen. Van belang is nog dat de faciliteit van SGI ook buiten concernverband wordt toegepast. Ook anderszins samenhangende groepen kunnen zich als SGI laten aanwijzen.

De leden van de fractie van het CDA willen weten of de kerstpakketten aan uitzendpersoneel ook binnen de forfaitaire ruimte vallen. Dat is niet het geval. De regeling voor kerstpakketten aan anderen dan eigen personeel (actief of non-actief) verandert niet. Het gaat niet om een verstrekking waarvoor inhoudingsplicht bestaat. Overigens heeft de werkgever die personeel inleent wel de mogelijkheid voor deze kerstpakketten eindheffing te betalen naar een tarief van 45% voor zover de waarde in het economische verkeer niet meer bedraagt dan € 136. Voor verstrekkingen met een hogere waarde in het economische verkeer is dan een eindheffing verschuldigd van 75%.

De leden van de fractie van het CDA vragen zich af hoe een in Nederland belastingplichtige werknemer zonder inhoudingsplichtige de factuurwaarde van aan hem gedane verstrekkingen in natura kan kennen. Hij zou deze informatie aan zijn werkgever kunnen vragen. Mocht deze de informatie niet willen verstrekken, dan kan de werknemer voor zijn aangifte inkomstenbelasting een schatting maken, net zoals hij dit nu doet. Ook thans behoort de waarde in het economische verkeer van de aan een werknemer zonder inhoudingsplichtige verstrekt loon in natura tot het loon.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar (afspraken over) vaste kostenvergoedingen. Dergelijke afspraken vervallen automatisch als de feiten en omstandigheden die eraan ten grondslag lagen wijzigen, zoals bij een wetswijziging. De invoering van de werkkostenregeling leidt uiteraard niet tot het vervallen van afspraken op basis van het oude regime als de werkgever kiest voor de toepassing van het oude regime. Alleen vervallen de afspraken over vergoedingen en verstrekkingen die geheel of gedeeltelijk onder de werking van de werkkostenregeling vallen en waarvoor geen gerichte vrijstellingen gelden. Voor zover de omstandigheden niet zijn gewijzigd, kan ook bij herleving van het oude regime, na een jaar waarin de werkkostenregeling is toegepast, een eerder gemaakte afspraak die door zijn looptijd nog betrekking heeft op het dan startende kalenderjaar, herleven. Een vaste kostenvergoeding in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964 is niet mogelijk voor intermediaire kosten. Een vergoeding van intermediaire kosten valt buiten het bereik van het fiscale loonbegrip, voor zover die vergoeding niet hoger is dan het bedrag van de werkelijke kosten.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de situatie waarbij een werkgever zijn werknemers via intranet in de gelegenheid stelt digitale databanken te raadplegen en daarnaast – bij wijze van extra service – deze werknemers in de gelegenheid stelt een papieren versie thuis te laten bezorgen. Het is begrijpelijk dat sommige werknemers er de voorkeur aan geven om hun vakliteratuur op papier te lezen. Voor de toepassing van de werkkostenregeling wordt er, voor zover er een relatie met de werkplek bestaat, geen onderscheid tussen een papieren of digitale verstrekking van vakliteratuur.

Kilometervergoedingen van meer dan € 0,19 per afgelegde zakelijke reiskilometer zijn, voor zover het niet de werkelijke kosten van een reis per openbaar vervoer betreft, net als thans belast. Een hogere vergoeding op basis van een CAO-verplichting, de leden van de fractie van het CDA vragen hiernaar, blijft ook, net als thans, voor het meerdere belast. Of de werknemer dat merkt hangt af van de afspraak. Indien in de CAO is afgesproken dat de werknemer een netto kilometervergoeding ontvangt, moet de werkgever thans het meerdere bruto betalen. Onder de werkkostenregeling kan de werkgever ervoor kiezen het bovenmatige gedeelte van de kilometervergoeding als eindheffingsbestanddeel aan te wijzen. Voor zover een werkgever nog ruimte heeft binnen het forfait is het met de werkkostenregeling mogelijk om de momenteel belaste kilometervergoeding boven de 19 eurocent onbelast te vergoeden. Verder blijft de mogelijkheid bestaan om het meerdere bij de werknemer te belasten (en zonodig gebruteerd uit te keren).

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de toepassing van de werkkostenregeling ingeval een werkgever een studiedag organiseert, inclusief ontbijt, lunch en diner, en een ontspannende avond met teambuilding. Voor zover de activiteiten op en rond de studie in overwegende mate een zakelijk karakter hebben zijn de gerichte vrijstellingen voor cursussen, congressen en dergelijke en

voor verblijfkosten van toepassing. Voor zover de activiteiten in overwegende mate een consumptief karakter dragen is sprake van een personeelsfestiviteit. De kosten die hiermee samenhangen kunnen als eindheffingsbestanddeel aangewezen worden. De omstandigheden van het geval zijn bepalend of een dergelijke “knip” aangebracht moet worden. De invulling van het programma en de tijdsbesteding zijn daarbij richtinggevend. Bij uitbesteding aan een organisatiebureau, deze leden vragen daarnaar, kan ingeval een knip aangebracht moet worden, een factuur worden gevraagd waarin die splitsing naar voren komt.

Met de administratieve lasten van de boekingen van verstrekkingen die aangewezen zijn als eindheffingbestanddelen (inclusief BTW) is rekening gehouden. Daarmee wordt de huidige praktijk voortgezet, ook thans bevat de waarde in het economische verkeer een BTW -component. De leden van de fractie van het CDA vragen naar de mogelijkheden de hiermee samenhangende last (financieel wordt geboekt exclusief BTW) te verminderen. Een alternatief, waarbij rekening gehouden wordt met aftrekbaarheid, acht het kabinet bewerkelijker en wordt niet overwogen.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de (bewijslastverdeling van de) gebruikelijkheidstoets. De waarde van de aangewezen vergoedingen en verstrekkingen mag niet in belangrijke mate afwijken van hetgeen in voor het overige overeenkomstige omstandigheden gebruikelijk is. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven is deze bepaling erop gericht om oneigenlijk gebruik te beperken en biedt de inspecteur de mogelijkheid extreme situaties te bestrijden. Een redelijke bewijslastverdeling brengt in dat licht bezien met zich dat het zwaartepunt van de bewijslast bij de inspecteur ligt. Een paar voorbeelden ter verduidelijking.

De verstrekking van een flatscreen aan alle personeelsleden van een middelgroot of groot bedrijf met kerst leidt niet tot toepassing van de ongebruikelijkheidstoets, omdat het niet ongebruikelijk is dat personeel een cadeau van die omvang van zijn werkgever krijgt. Een (elektrische) fiets van de werkgever om een dag per week naar het werk te komen is niet op voorhand ongebruikelijk, ook niet indien de overige werknemers niet een dergelijke verstrekking ontvangen. Het is immers – meer algemeen bezien - niet ongebruikelijk dat een werkgever - niet collectief - een fiets verstrekt. Een ander voorbeeld is een bedrijf met twee werknemers en een directeur-grotaandeelhouder (dga). De twee werknemers krijgen geen vergoedingen en verstrekkingen. Wel geeft het bedrijf allerlei niet-zakelijke verstrekkingen aan zijn dga. Daardoor vindt een omzetting plaats van bij de werknemer belast loon naar bij de werkgever (lager) belast loon in natura. Dat kan voor de inspecteur aanleiding zijn een correctie vanwege de ongebruikelijkheid van deze verstrekkingen aan de dga bij de inhoudingsplichtige aan de orde te stellen. Het ligt dan op de weg van het bedrijf om aannemelijk te maken in hoeverre het een gebruikelijke situatie betreft. Nog een ander voorbeeld is een bedrijf met een dga zonder verdere werknemers dat een vergoeding voor arbeid van € 250 000

knipt in € 100 000 loon van de werknemer en € 150 000 eindheffingsbestanddelen. Het zal dan zonder meer duidelijk zijn dat een dergelijke knip ongebruikelijk is.

De leden van de fractie van het CDA vragen aandacht voor een eindheffingspercentage afgestemd op feitelijke marginale druk van de werknemers van de inhoudingsplichtige. Een dergelijk "eigen" tarief komt dan met name tegemoet aan de situatie waarin de werkgever de belasting voor zijn rekening neemt én de eindheffingsbestanddelen in gelijke mate aan de medewerkers verstrekt worden. Dat is niet vanzelfsprekend. Bij de vaststelling van het tarief heeft – naast het streven naar eenvoud en eenduidigheid - niet alleen de feitelijke marginale druk per werkgever een rol gespeeld. Er is ook gestreefd naar een beperking van de mogelijkheden voor oneigenlijk gebruik (omzetten van belast loon naar lager belast loon). Van belang is nog dat de vaststelling van een gemiddeld tarief - mede vanwege wisselingen in het werknemersbestand - per inhoudingsplichtige administratief bewerkelijk kan zijn. Ook het toezicht op de toepassing van een dergelijke maatregel is minder eenvoudig.

De leden van de fractie van het CDA vragen of relatiemarketing op te vatten valt als representatie. Van deze begrippen ontbreekt een fiscale definitie, al wordt het begrip representatie wel fiscaal nader ingevuld met recepties, feestelijke bijeenkomsten en vermaak. In het dagelijks woordgebruik worden de begrippen relatiemarketing en representatie vaak door elkaar gebruikt. Activiteiten in de promotionele sfeer kunnen gezien worden als relatiemarketing, maar ook als representatie. De invulling die een bedrijf aan de relatiemarketing geeft is bepalend voor de fiscale behandeling.

De leden van de fractie van het CDA hebben vragen over hetgeen in een aantal situaties tot de fiscale loonsom behoort. Zo wordt gevraagd of een pensioenfonds dat pensioenuitkeringen doet, deze uitkeringen tot zijn fiscale loonsom kan rekenen, waardoor de forfaitaire ruimte voor de actieve werknemers groter is. Dat is niet de bedoeling van de werkkostenregeling. De forfaitaire ruimte kan alleen gebruikt worden voor eindheffingsbestanddelen bestemd voor actieve werknemers en voor een beperkt aantal verstrekkingen aan post-actieve werknemers. Voor zover een inhoudingsplichtige zowel loon uit vroegere dienstbetrekking als loon uit tegenwoordige dienstbetrekking verstrekt – zoals bij gemeenten met betrekking tot bijstandsuitkeringen het geval kan zijn - zou de als grondslag in aanmerking te nemen fiscale loonsom in verhouding tot een inhoudingsplichtige die alleen loon uit tegenwoordige dienstbetrekking verstrekt, te hoog zijn. Dat geldt mutatis mutandis ook voor de vennootschap van de dga, deze leden vragen daarnaar, die zowel pensioen- of stamrechtuitkeringen (loon uit vroegere dienstbetrekking) als ook loon uit tegenwoordige dienstbetrekking verstrekt. De wettekst zal op dit punt voor 1 januari 2011 nog nader in overeenstemming worden gebracht met de hiervoor genoemde bedoeling.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de doorwerking van pensioen- en levensloopbijdragen op het fiscale loon voor de werkkostenregeling. Meer concreet vragen zij of het klopt dat de werkkostenregeling bepaalde sectoren en werkgevers (en daarmee hun werknemers) onevenredig hard treft, omdat in verhouding een hogere eigen pensioenbijdrage van de werknemers wordt gevraagd. Als gevolg van de keuze voor het fiscale loon als grondslag voor de werkkostenregeling hebben alle elementen die het fiscale loon beïnvloeden effect op de grondslag. Dat kan per werkgever verschillend uitvallen. Het door deze leden geschetste neveneffect dat sociale partners in hun totale arbeidsvoorwaardenpakket de pensioenbijdragen meer omvormen naar pure werkgeversbijdragen, wordt echter onwaarschijnlijk geacht. De mogelijkheden om dit te doen zijn namelijk beperkt, omdat de bestaande loonruimte leidend is. Een grotere werkgeverslast leidt in deze situatie binnen de bestaande loonruimte tot een verlaging van het fiscale loon en daarmee ook tot een verlaging van de grondslag voor de werkkostenregeling.

De leden van de fracties van het CDA en de VVD vragen naar een reactie op de brief van de Algemene Nederlandse Vereniging van Reisondernemingen (ANVR) van 8 december 2009 en van een aantal belangenorganisaties op het terrein van (organiseren van) evenementen van 30 november 2009. Hieronder komen de elementen uit deze brieven aan de orde voor zover dat nog niet eerder het geval is geweest. Op de budgettaire aspecten kom ik bij de vragen van de leden van de fractie van de SP nog kort terug.

In de brief van 30 november 2009 wordt betoogd dat de werkkostenregeling leidt tot ongelijke behandeling van werknemers in gelijke omstandigheden. Afspraken over vergoedingen en verstrekkingen tussen werkgevers en werknemers hebben een arbeidsrechtelijk karakter en zijn naar hun aard verschillend. Dat geldt ook voor een afspraak van de werkgever om de belasting voor zijn rekening te nemen. Dergelijke afspraken leiden in het algemeen niet tot een ongerechtvaardigde ongelijke behandeling. De werkkostenregeling brengt daarin geen verandering (maar zoekt aansluiting bij de arbeidsrechtelijke realiteit). Wel kan de invoering van de werkkostenregeling leiden tot wijzigingen in de afspraken.

Vanwege het feit dat het forfait als sterk persoonsgebonden wordt beschouwd – hetgeen op een misverstand berust - wordt in de brief van 30 november 2009 gepleit voor een alternatief, waarbij een regeling getroffen wordt voor “collectieve” voorzieningen die openstaan voor tenminste 75% van de werknemers buiten de werkingssfeer van de werkkostenregeling. Dit voorstel brengt de huidige vrijstelling voor personeelsfestiviteiten, personeelsreizen en dergelijke incidentele verstrekkingen terug, inclusief de toetsing en administratieve lasten. De forfaitaire ruimte van de werkkostenregeling, dat op loonsomniveau is, voorkomt juist de bezwaren van al te sterk persoonsgebonden aspecten, zoals beschreven voor deeltijders en schoolverlaters.

De ANVR pleit er in haar brief voor de kosten van incentives als personeelsreizen te kunnen verspreiden over meerdere jaren. Toetsing van de hoogte van het beslag van de eindheffingsbestanddelen in de forfaitaire ruimte aan de fiscale loonsom vindt per aangiftetijdvak plaats. Om pieken in kosten op te vangen is spreiding binnen de jaargrens mogelijk gemaakt. Spreiding over de jaargrens heen is uit oogpunt van administratieve lasten ongewenst.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het de bedoeling is dat de kwalificatie van het levenslooploon als loon uit vroegere dienstbetrekking alleen geldt voor toepassing van de arbeidsgelateerde heffingskortingen en niet ook voor de premies werknemersverzekeringen. Bij de behandeling van het Belastingplan 2009 in de Tweede Kamer zijn vragen gerezen over de toepasselijkheid van de doorwerkbonus in gevallen waarin belastingplichtigen gebruik maken van levensloopverlof voorafgaand aan pensioen. Om die reden is in het Belastingplan 2010 opgenomen dat levensloopuitkeringen aan belastingplichtigen die de leeftijd van 61 jaar hebben bereikt, voor de toepassing van de heffingskortingen worden aangemerkt als loon uit vroegere dienstbetrekking. Daardoor hebben deze belastingplichtigen voor de inkomensbestanddelen geen recht meer op de arbeidsgelateerde heffingskortingen. Hiermee wordt tegemoetgekomen aan de wens van de Tweede Kamer op dit punt. Van doorwerking naar de premies voor de werknemersverzekeringen is geen sprake omdat over levensloopuitkeringen aan belastingplichtigen – ook voor de leeftijd van 61 jaar - geen premies voor de werknemersverzekeringen verschuldigd zijn. Deze zijn immers reeds voldaan bij inleg. Het onderscheid tussen loon uit tegenwoordige dienstbetrekking en loon uit vroegere dienstbetrekking heeft hier dan ook geen betekenis. Na inwerkingtreding van het wetsvoorstel Wet uniformering loonbegrip, waarin wordt voorgesteld de omkeerregel (inleg vrij, uitkering belast) ook toe te passen op de grondslag voor de werknemersverzekeringen, leidt de in het Belastingplan 2010 opgenomen maatregel ertoe dat over de levensloopuitkering aan werknemers die de leeftijd van 61 jaar hebben bereikt, nog steeds geen premies werknemersverzekeringen zijn verschuldigd en zijn daarnaast voortaan ook geen premies werknemersverzekeringen meer verschuldigd over de inleg.

De leden van de fractie van het CDA vragen of een bestaande eigenwoningreserve vijf jaar na aanvang gaat vervallen in plaats van drie jaar na aanvang. De eigenwoningreserve is het verschil tussen de verkoopprijs van de woning en de eigenwoningschuld en wordt gevormd op het moment dat de eigen woning wordt vervreemd. Op dit moment is de verjaringstermijn van de eigenwoningreserve vijf jaar. Voorgesteld wordt de verjaringstermijn van de eigenwoningsreserve met ingang van 1 januari 2010 te verkorten van vijf naar drie jaar. Voor alle op 1 januari 2010 bestaande eigenwoningreserves gaat dan een verjaringstermijn gelden van drie jaar. Een eigenwoningreserve die een belastingplichtige bijvoorbeeld heeft gerealiseerd op 1 januari 2008 vervalt dan op 1 januari 2011. De belastingplichtige

heeft dus twee jaar minder rekening te houden met de stand van de eigenwoningreserve. Het verkorten van de verjaringstermijn van de eigenwoningreserve betekent een administratieve lastenverlichting voor zowel de burger als de Belastingdienst.

Tevens vragen deze leden of in het geval iemand per 1 januari 2009 een andere, duurdere woning heeft gekocht en de financieringskosten heeft gefinancierd met een box 3 lening, deze kosten dan per 1 januari 2010 aftrekbaar zijn in box 1. De eigenwoningschuld wordt vastgesteld in het jaar van verwerving van de eigen woning. De lening die, zoals in het voorbeeld van de fractie van het CDA, is aangegaan voor de kosten ter verkrijging van de hypotheek maakt pas per ingang van 1 januari 2010 deel uit van de eigenwoningschuld. Leningen die vóór 1 januari 2010 zijn aangegaan ter financiering van die kosten behoren niet tot de eigenwoningschuld. Voor deze leningen blijft het regime van vóór 1 januari 2010 gelden: de rente op deze leningen is niet aftrekbaar.

De leden van de fracties van CDA en VVD vragen mij te reageren op de brief van 7 december 2009 die het Verbond van Verzekeraars over de splitsingsproblematiek box 1 - box 3 heeft gezonden aan de vaste commissie voor Financiën. Alvorens in te gaan op de brief, merk ik op dat de daarin aan de orde gestelde onderwerpen fiscaal complex zijn en enkele nieuwe beleidstandpunten vergen. Omdat die beleidstandpunten gevolgen kunnen hebben voor vele verzekeringnemers, voor verzekeraars en bancaire instellingen en voor de Belastingdienst is over deze onderwerpen bij eerdere gelegenheid overleg gevoerd met het Verbond van Verzekeraars. Ik merk op dat nog geen definitieve besluitvorming heeft plaatsgevonden over het te vormen beleid. Ik zie in de brief van het Verbond van Verzekeraars in elk geval aanleiding - in het kader van de definitieve beleidsontwikkeling - een aanvullend overleg met het Verbond te voeren. Gezien het belang van de problematiek voor de uitvoeringsfeer, wordt er wel naar gestreefd zo snel mogelijk duidelijkheid te bieden. Ik ben dan ook voornemens, na genoemd aanvullend overleg met het Verbond en de daarop volgende definitieve beleidsvorming, de inhoud van het beleidsbesluit zo spoedig mogelijk kenbaar maken.

Hoewel de brief onderwerpen aan de orde stelt die fiscaal uiterst complex zijn en de problematiek zich nog in de fase bevindt van beleidsontwikkeling, acht ik het - gelet op de terechte vragen van de leden van de fracties van het CDA en de VVD - wenselijk hier alvast nader op de materie in te gaan.

De brief handelt in de eerste plaats over de oplossing van de splitsingsproblematiek bij lijfrenten waarvoor de Wet IB 2001 bij het Belastingplan 2009 is aangepast. Bovendien gaat de brief in op het voorstel Fiscale vereenvoudigingswet 2010 waarin een soortgelijke wijziging wordt voorgesteld voor lijfrenten waarop nog het regime van de Wet IB 1964, tekst tot en met 1991, van toepassing is (zogenoemde pré -

Brede-herwaarderinglijfrenten). Beide wijzigingen hebben tot doel te voorkomen dat in bepaalde gevallen de waarde van een gedeelte van een lijfrente in box 3 in aanmerking moet worden genomen voor zover een of meer betaalde premies geheel of gedeeltelijk niet in aftrek zijn gebracht. Blijkens signalen uit de uitvoeringspraktijk leidde deze systematiek namelijk tot nauwelijks oplosbare uitvoeringsproblemen.

Het Belastingplan 2009 heeft de problematiek opgelost voor lijfrenten waarop het regime van de Wet IB 2001 van toepassing is, daaronder begrepen zogenoemde Brede-herwaarderinglijfrenten die globaal gesproken zijn gesloten met ingang van 1992. In samenhang daarmee is in artikel 10a.6 Wet IB 2001 nog een overgangsmaatregel getroffen op grond waarvan de in de jaren 2001 tot en met 2008 niet afgetrokken premies die tot box-3-gedeelten van de lijfrenten hadden geleid, met ingang van 2009 in aanmerking worden genomen in de saldomethode die geldt voor de vaststelling van de belastbaarheid van de lijfrentetermijnen. Tijdens de parlementaire behandeling is toegezegd dat er goedkeurend beleid zou komen op grond waarvan het box-3-gedeelte van de lijfrente ook binnen een bepaalde periode onbelast aan de lijfrente zou kunnen worden onttrokken. Onder meer dit toekomstig beleid is voorwerp geweest van het eerder reeds gevoerde overleg met het Verbond, maar dan in een breder beleidskader.

Dit bredere beleidskader vloeit voort uit de omstandigheid dat het – naar huidig recht – met ingang van 2009 structureel niet mogelijk is bij de onderhavige lijfrenten bij gehele of gedeeltelijke afkoop rekening te houden met niet-afgetrokken premies. Ratio daarvan is te voorkomen dat grote bedragen naar willekeur kunnen worden onttrokken aan de heffing in box 3 door deze te storten op een lijfrente in box 1, terwijl vervolgens op elk gewenst tijdstip die bedragen onbelast aan de lijfrente zouden kunnen worden onttrokken. Artikel 3.107a Wet IB 2001 kent nog wel een regeling om rekening te houden met niet-afgetrokken premies. Deze regeling is echter beperkt tot maximaal € 2269 aan niet-afgetrokken premies per kalenderjaar. Bovendien wordt uitsluitend bij de belastingheffing over de reguliere lijfrentetermijnen door middel van toepassing van de saldomethode rekening gehouden met deze niet afgetrokken premies. Voor gehele of gedeeltelijke afkoop geldt deze regeling derhalve niet.

Het Verbond pleit – als ik het goed zie – voor een verruiming van de saldomethode tot alle situaties van afkoop met betrekking tot vóór 2009 betaalde premies. Of ik bereid ben aan dit verzoek gehoor te geven, vraagt nadere bestudering. Bij afkoop van recentere lijfrenten, die formeel gesproken niet mogen worden afgekocht, is de saldomethode nooit van toepassing geweest. Het zou dan mogelijk ook vragen om een aanpassing van het wettelijk regime van de negatieve uitgaven. Bij het aanvullend overleg met het Verbond van Verzekeraars zal over een en ander nader worden gesproken alvorens definitieve besluitvorming zal plaatsvinden.

In zijn brief bepleit het Verbond van Verzekeraars voorts te komen tot een overgangsregeling voor de wetswijziging per 2009 die wat jaren betreft gelijk is aan de thans in de Fiscale vereenvoudigingswet 2010 voorgestelde oplossing van de splitsingsproblematiek voor pré-Brede-herwaarderingslijfrenten. Ook dit punt wil ik nader bestuderen en ook hierover zal nader met het Verbond worden gesproken.

Het pleidooi van het Verbond van Verzekeraars om zoveel mogelijk te komen tot standaardisering van correspondentie over dit onderwerp, wordt door mij uiteraard van harte onderschreven. Zodra de inhoud van het te vormen beleid bekend is, zal de Belastingdienst in overleg met het Verbond modelantwoord - en modelvragenbrieven opstellen. Als gezegd is het voornemen eerst aanvullend overleg te hebben met het Verbond van Verzekeraars over de in de brief van 7 december 2009 aan de orde gestelde problematiek alvorens definitieve besluitvorming zal plaatsvinden. De (on)wenselijkheid van zowel beleidsmatige als wettelijke maatregelen kan daarbij aan de orde komen.

Opmerkingen van de leden van de fractie van de PvdA

De leden van de fractie van de PvdA vragen in welke mate de fiscale lastenverlichtingen die in dit belastingplan zijn voorgesteld ter bevordering van het ondernemerschap neerslaan bij kleine en middelgrote bedrijven en in welke mate (vooral ook) grote bedrijven daarvan profiteren. De verhoging van de MKB-winstvrijstelling en het afschaffen van het urencriterium voor de MKB-winstvrijstelling gelden alleen voor ondernemers in de inkomstenbelasting. Dit betreft vooral kleinere bedrijven. De kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA) geldt zowel voor IB-ondernemers als voor Vpb-ondernemers en komt naar zijn aard (investeringen tot – vanaf 2010 - € 300 000) vooral ten goede aan ondernemingen in het midden- en kleinbedrijf. Gemeten over het jaar 2006 is 72% van de ondernemers die gebruik maakt van de KIA IB-ondernemer en 28% Vpb-ondernemer. Daarbij komt in totaal 93% van de KIA ten goede aan ondernemingen met minder dan € 500 000 aan personeelskosten.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de huidige belastingdruk op het inkomen van een kleine ondernemer (ZZP-er, of minder dan vijf werknemers). In onderstaande tabel wordt de druk van de belasting en de inkomensafhankelijke premie Zorgverzekeringswet van een IB-ondernemer en een DGA bij verschillende winstniveaus weergegeven. Voor de DGA is hierbij aangenomen dat hij geen verliesverrekening toepast en dat hij zijn totale winst na aftrek van de vennootschapsbelasting als dividend aan zichzelf uitkeert. Tevens is aangenomen dat het gebruikelijk loon toeneemt bij oplopende winst. Bij de bepaling van de belasting over het winstinkomen speelt het aantal personeelsleden overigens geen rol.

Tabel 1: druk belasting, premies volksverzekering en inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (ZVW) bij verschillende winstniveaus, 2010

Winst	35 672	67 818	99 436
<i>IB-ondernemer</i>			
Zelfstandigenaftrek	-7 222	-4 573	-4 573
MKB-winstvrijstelling	-3 414	-7 589	-11 384
Belastbare winst	25 036	55 655	83 479
Belasting zonder heffingskortingen	8 954	21 939	36 408
- Algemene heffingskorting	-1 987	-1 987	-1 987
- Arbeidskorting	-1 489	-1 433	-1 433
Te betalen belasting en premies volksverzekeringen	5 478	18 519	32 988
+ Inkomensafhankelijke bijdrage ZVW	1 239	1 643	1 643
Totale inkomensheffing + ZVW IB- ondernemer	6 717	20 162	34 631
idem in percentage van de winst	18,8%	29,7%	34,8%
 <i>DGA</i>			
gebruikelijk loon	40 000	53 909	69 718
belastbare winst VPB	-4 328	13 909	29 718
uitgedeeld dividend	0	11 127	23 774
 VPB	0	2 782	5 944
Loonbelasting	11 759	17 657	25 832
box-2-heffing	0	2 782	5 944
Inkomensafhankelijke bijdrage ZVW	1 643	1 643	1 643
 Totale VPB + inkomensheffing + ZVW DGA	13 402	24 864	39 362
idem in percentage van de winst	37,6%	36,7%	39,6%

De leden van de fractie van de PvdA vragen het kabinet nog eens aan te geven hoe het aankijkt tegen de wenselijke belastingdruk op het inkomen van een kleine ondernemer, in vergelijking met de belastingdruk op werknemers en rekening houdend met het ondernemingsrisico en het risico van een fluctuerend inkomen bij de ondernemer. Volgens deze leden moet er een zekere balans worden gehandhaafd in de belasting van verschillende groepen.

De ondernemer in de inkomstenbelasting (IB) wordt net als de werknemer belast in box 1 maar geniet bijzondere faciliteiten die zijn belastingdruk matigen. Deze faciliteiten gelden niet voor werknemers. Belangrijke faciliteiten zijn de zelfstandigenaftrek en de MKB-winstvrijstelling. De achtergrond van het toekennen van deze faciliteiten is tweeledig. Allereerst is er de wens om ondernemerschap te stimuleren vanwege de bijdrage van ondernemers aan een meer innovatieve en ondernemende economie en aan de groei van de productie en de werkgelegenheid. Daarnaast vloeit het toekennen van faciliteiten aan ondernemers voort uit de bijzondere functies van het winstinkomen. Voor de ondernemer in de IB zijn (de belastingheffing over) het inkomen uit arbeid en onderneming ondeelbaar samengevoegd. Terwijl looninkomen verkregen wordt voor het verrichten van arbeid, wordt winstinkomen behaald door een combinatie van arbeid en kapitaal¹⁴ en dient het mede voor reserveringen ter financiering van de continuïteit en de groei van de onderneming. Zo investeren ondernemers in hun onderneming. Het gaat bijvoorbeeld om het vervangen en uitbreiden van de aanwezige

¹⁴ Het begrip onderneming is via de jurisprudentie ingevuld en kan worden omschreven als een duurzame organisatie die erop gericht is met behulp van arbeid en kapitaal deel te nemen aan het maatschappelijke verkeer met het oogmerk om winst te behalen.

bedrijfsmiddelen. Daarnaast is bij werknemers sprake van overheidsbescherming door bijvoorbeeld verplichte collectieve verzekeringen voor werkloosheid en arbeidsongeschiktheid en door ontslagbescherming. Ook worden voor werknemers door sociale partners vaak collectieve pensioenafspraken gemaakt. Ondernemers hebben een wisselend inkomen en dragen zelf de risico's van ziekte, arbeidsongeschiktheid en de oudedag of moeten zich daar individueel voor verzekeren. Kort samengevat kan worden gezegd dat winstinkomen, meer dan looninkomen, naast de consumptiefunctie ook een investeringsfunctie en een reserveringsfunctie heeft.

Het voorgaande rechtvaardigt een lagere belastingdruk over de winst. Het kabinet is het met deze leden eens dat er een zekere balans moet worden gehandhaafd in de belastingheffing van verschillende groepen. Door de hoogte en het degressieve verloop van de zelfstandigenaftrek is het verloop van de marginale belastingdruk bij ondernemers heel anders dan bij werknemers.¹⁵ Voor het verlagen van de bedragen van de zelfstandigenaftrek, in combinatie met een terugsluis via de MKB-winstvrijstelling, bestaat thans echter onvoldoende draagvlak vanwege de daarmee gepaard gaande herverdelingseffecten. In de (vervolg)notitie fiscaal bevorderen ondernemerschap¹⁶ is aangegeven dat wijzigingen in de zelfstandigenaftrek in een breder kader meer mogelijkheden bieden om de herverdelingseffecten te mitigeren. Het kabinet kan zich daarom voorstellen dat dit punt aan de orde komt als in de toekomst gekeken wordt naar de mogelijkheden voor een rechtsvormneutrale ondernemingswinstbelasting.¹⁷ Zoals ik tijdens de behandeling van dit belastingplan in de Tweede Kamer heb toegezegd, zal de studiegcommissie belastingstelsel zich buigen over een rechtsvormneutrale ondernemingswinstbelasting en over de vraag op welke wijze bij de belastingheffing rekening moet worden gehouden met de verschillende functies van het winstinkomen.

Voorts vragen de leden van de fractie van de PvdA of er onderzoek bekend is waaruit kan blijken in welke mate de in de afgelopen tien jaar bereikte lastenverlichting (administratieve en fiscale lasten) tot gevolg heeft gehad dat meer kleine ondernemingen zijn gestart, minder beëindigd en er betere resultaten zijn bereikt. Kortom, hoe effectief is het fiscale instrument in dezen en waar ligt de grens van zijn toepassing, zo vragen deze leden. De afgelopen jaren zijn er diverse maatregelen genomen die ondernemen fiscaal aantrekkelijker en eenvoudiger maken. Voor deze kabinetsperiode kunnen bijvoorbeeld worden genoemd de verhoging van de MKB-winstvrijstelling, de verlaging van het MKB-tarief in de vennootschapsbelasting, de automatische verlening van de VAR, de verkorte winstaangifte in de Vpb en de verhoging van de grens voor de kwartaalaangifte BTW. In de onderstaande tabel is te zien dat zowel het aantal IB-ondernemers als het aantal dga's de afgelopen jaren is toegenomen.

¹⁵ Opgemerkt kan worden dat de zelfstandigenaftrek in het verleden een aantal keer is verhoogd als terugsluis van lastenverzwaringen in het kader van de vergroening van het belastingstelsel en in verband met tariefverlagingen in de vennootschapsbelasting.

¹⁶ Bijlage 1 bij het Belastingplan 2010, Kamerstukken II 2009/10, 32 128, nr. 3.

¹⁷ Kamerstukken II 2009/10, 32 128, nr. 3, bijlage 1, p. 4.

Tabel 1: Totaal aantallen IB-ondernemers en dga's van 2001 tot en met 2008. Groei per jaar in percentage aangegeven.

Aantallen *1000	IB-ondernemer	Dga
2001 (CBS)	826	159
2002 (CBS)	831 (1%)	166 (4%)
2003 (CBS)	830 (0%)	171 (3%)
2004 (CBS)	852 (3%)	177 (4%)
2005 (CBS)	865 (2%)	181 (2%)
2008 (IPO)	879 (2%)	181 (0%)

Het aantal dga's laat tot en met 2005 een vrij constante groei zien van 3% à 4% per jaar en het aantal IB-ondernemers is de afgelopen jaren gegroeid met gemiddeld 2% per jaar. Ter vergelijking: de totale Nederlandse bevolking is in de periode 2000-2005 met 1% per jaar toegenomen.¹⁸ Bij de ontwikkeling van het aantal ondernemers spelen naast de fiscaliteit waarschijnlijk een aantal andere factoren een rol, zoals de conjunctuur, de omstandigheden op de markt en niet-fiscale wetgeving.

Via de fiscaliteit kunnen financiële prikkels worden gegeven. De effectiviteit van deze prikkels wordt wat betreft de belastinguitgaven geëvalueerd. De zelfstandigenaftrek en enkele andere fiscale faciliteiten zijn laatstelijk in 2005 geëvalueerd.¹⁹ In de evaluatie is onder andere geconcludeerd dat de zelfstandigenaftrek en de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek een positieve invloed hebben op het aantal ondernemers en het niveau van de investeringen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe moet worden aangekeken tegen IB-ondernemers die geen gebruik kunnen maken van de innovatiebox en of voor deze ondernemers soortgelijke voordelen bestaan. Als voor een succesvolle uitvinding een octrooi wordt verleend, zal de IB-onderneming in de praktijk doorgaans overstappen naar de BV-vorm. Met de op handen zijnde flexibilisering van het BV-recht wordt dit bovendien makkelijker gemaakt. Fiscaal kan dit worden gerealiseerd door de onderneming waartoe het immateriële activum (inclusief octrooi) behoort, geruisloos in te brengen in een vennootschap. Een innovatiebox in de inkomstenbelasting is daarom weliswaar theoretisch te verdedigen, maar zou in de praktijk naar verwachting van geringe betekenis zijn en voor de IB-ondernemers complexiteitsverhogend uitwerken. Voor activiteiten van werknemers waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven, kunnen ondernemingen een beroep doen op de S&O-aftrekvermindering. Als het gaat om S&O-werk dat wordt verricht door de IB-ondernemer zelf, kan deze een beroep doen op de S&O-aftrek in de winstsfeer. Om gecompliceerde toerekeningsvragen te voorkomen, heeft die aftrek het karakter van een vast bedrag.

¹⁸ De jaren 2001 tot en met 2005 zijn niet één op één te vergelijken met het jaar 2008. Voor het jaar 2008 is namelijk gebruik gemaakt van het Inkomenspanelonderzoek (IPO), omdat er na 2005 geen CBS-data hierover voorhanden zijn. In de ontwikkeling van de aantallen en de groei tussen 2005 en 2008 kan dus enige mate van vervuiling zitten, omdat er van twee verschillende bronnen gebruik wordt gemaakt. Zie het rapport bij Kamerstukken II 2008/09, 31 834, nr. 1.

¹⁹ EIM, "Ondernemen makkelijker én leuker? Evaluatie zelfstandigenaftrek en enkele andere fiscale instrumenten gericht op ondernemerschap", 23 augustus 2005.

De leden van de fractie van de PvdA is opgevallen dat de lastenontwikkeling voortvloeiend uit het pakket fiscale maatregelen wel bijzonder in het voordeel van het bedrijfsleven en in het nadeel van de burgers uitpakt. Deze leden vragen of hier nog sprake is van een redelijke balans te meer waar het economisch herstel in de komende jaren niet alleen afhankelijk is van het loonkostenniveau van de exportindustrie, maar vooral ook van een herleving van de binnenlandse vraag. De afspraken uit het coalitieakkoord wat betreft de totale lastenontwikkeling gedurende de kabinetsperiode zijn vastgelegd in het lastenkader. Dit lastenkader wordt uitgesplitst naar lastenontwikkeling voor burgers en voor bedrijven.²⁰ De maatregelen uit het Belastingplan 2010 passen binnen de afspraken die het kabinet heeft gemaakt en passen dus ook in het lastenkader, ook als het wordt uitgesplitst naar burgers en bedrijven.

Wat betreft een actieve stimulering van de economie op korte termijn en daarmee ook het stimuleren van de binnenlandse vraag wijs ik de leden van de fractie van de PvdA op het volgende. Het kabinet heeft naast de stimuleringsmaatregelen ervoor gekozen om de automatische stabilisatoren aan de inkomstenkant volledig te laten werken en verder te versterken door niet te bezuinigen op de tegenvallers in de werkloosheidsuitgaven. Mede hierdoor krijgt de economie een impuls van 60 miljard euro. Hiervoor heeft het kabinet de begrotingsregels aangepast. Met de fiscale maatregelen uit het stimuleringspakket beoogt het kabinet de bedrijvigheid op korte termijn stand te houden en daarmee de werkgelegenheid. Overigens kan gezegd worden dat door de specifieke maatregelen ter stimulering van bedrijvigheid het burgers zijn welke hiervan profiteren in verband met werkgelegenheid.

Ten aanzien van de verduurzaming van de mobiliteit vragen de leden van de fractie van de PvdA of het kabinet van oordeel is dat het nu geschetste tijdspad van stimulering van lage- en nulmissieauto's, alsmede de overgang naar het rekeningrijden, voldoende zullen bijdragen aan de reductie van de CO₂-uitstoot om de milieudoelstellingen van 2020 haalbaar te maken. Voorts vragen deze leden of voor de komende jaren vooral wordt gedacht aan een voortzetting van het nu ingezette tijdspad of dat ook een intensivering van het beleid wordt overwogen om tot grotere reducties te komen. In het Werkprogramma Schoon en Zuinig heeft het kabinet in 2007 de ambitie geformuleerd dat de sector verkeer en vervoer in 2020 circa 30% CO₂-uitstoot gereduceerd heeft ten opzichte van ongewijzigd beleid. Concreet is er voor deze sector een emissieplafond vastgesteld op 30-34 megaton CO₂ per jaar. Personenauto's nemen ongeveer de helft van de CO₂-uitstoot van de sector voor hun rekening. De beleidssporen om de beoogde CO₂-reductie te realiseren worden eveneens in het Werkprogramma Schoon en Zuinig gegeven. Hierbij gaat het niet alleen om stimulering van de aankoop van zuinigere auto's. Andere sporen zijn vermindering van de CO₂-uitstoot van nieuwe personenauto's

²⁰ Zie pagina 96 van Miljoenennota 2010.

door de verbetering van de voertuigefficiency (zuinigere auto's), de inzet van hernieuwbare brandstoffen (met name biobrandstoffen), stimuleren van innovaties op het gebied van rijden op elektriciteit en waterstof, gedragscampagnes als Het Nieuwe Rijden en invoering van kilometerbeprijzing.

Verbetering van de voertuigefficiency wordt bereikt door op Europees niveau eisen te stellen aan het brandstofverbruik van personenauto's. Inmiddels is de Verordening om de CO₂-emissies van nieuwe personenauto's te maximeren (gemiddeld 130 gram per kilometer) vastgesteld. In aanvulling op deze Europese normstelling wordt de aankoop en het gebruik van zuiniger auto's fiscaal gestimuleerd. Hierbij kan worden gewezen op het bestaande nihil tarief in de BPM voor zeer zuinige personenauto's, het voorstel voor een nihil tarief in de MRB voor zeer zuinige personenauto's en de verlaagde bijtelling privégebruik auto van de zaak voor (zeer) zuinige personenauto's. Voor nul emissie auto's (bijvoorbeeld elektrische auto's) zal de bijtelling voor de periode 2010 tot en met 2014 zelfs nihil zijn. Voorts zal de aanschaf van zeer zuinige personenauto's worden gestimuleerd door middel van willekeurige afschrijving en de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek. Tenslotte wordt de grondslag van de BPM in de periode 2010-2013 geleidelijk omgezet van catalogusprijs naar absolute CO₂-uitstoot.

Het kabinet werkt momenteel aan de implementatie van de richtlijn hernieuwbare energie en de richtlijn brandstofkwaliteit, die beiden dit voorjaar tot stand zijn gekomen. De eerste richtlijn bepaalt dat het aandeel hernieuwbare energie in het weg- en spoorverkeer in 2020 minimaal 10% moet bedragen. In de tweede richtlijn is vastgelegd dat de CO₂-reductie over de keten voor brandstoffen voor het wegverkeer, voor mobiele werktuigen en voor binnenschepen tenminste 6% moet bedragen. Beide doelstellingen zullen hoofdzakelijk worden ingevuld met biobrandstoffen en met hernieuwbare elektriciteit. In de richtlijnen is vastgelegd dat de in te zetten biobrandstoffen aan duurzaamheidseisen moeten voldoen. Tot slot heeft het kabinet onlangs het wetsvoorstel Wet kilometerprijs aan de Tweede Kamer voorgelegd. Het effect van de kilometerprijs wordt geraamd op 2,2 megaton CO₂-reductie in 2020. Daarbij is rekening gehouden met bijvoorbeeld de effecten van de ombouw van de BPM naar een CO₂-gerelateerde belasting zoals opgenomen in het Belastingplan 2009. Over de hele periode 2012-2020 is – als gevolg van de introductie van de kilometerprijs en inclusief de hier bedoelde maatregelen uit het Belastingplan 2009 – sprake van een reductie van CO₂-uitstoot van bijna 15 megaton en tot en met 2030 van bijna 35 megaton.²¹

De leden van de fractie van de PvdA vragen wat het kabinet in 2010 wil bereiken met de regeling op grond waarvan kleine banen zijn vrijgesteld van premieheffing. Zoals bekend is de jeugdwerkloosheid als gevolg van de crisis veel sterker toegenomen dan de werkloosheid als geheel. De premievrijstelling voor kleine banen is een generieke maatregel voor alle jongeren tot 23 jaar, in aanvulling op

²¹ MuConsult, Effecten milieudifferentiatie basistarieven kilometerprijs (oktober 2009).

het Actieplan Jeugdwerkloosheid. Met de premievrijstelling beoogt de regering de kansen op werk van jongeren tot 23 jaar te vergroten. Voor een werkloze jongere kan een kleine baan een opstap zijn naar een volledige baan wanneer de vraag naar arbeid aantrekt. Het effect van de kleine banenmaatregel op de werkgelegenheid van jongeren zal in 2010 worden gemeten. In het licht van de uitkomsten daarvan zal de regering een besluit nemen over een vervolgstap voor de periode na 2010.

De leden van de fractie van de PvdA vragen ten aanzien van de afdrachtvermindering onderwijs of en zo ja, waarom de verruiming tot reguliere studies die het kwalificatieniveau verhogen slechts voor één jaar wordt gegeven. De uitbreiding van de afdrachtvermindering onderwijs ter verhoging van het opleidingsniveau van de werknemer heeft het karakter van een crisismaatregel en beoogt werkgevers te stimuleren werknemers in 2010 te laten beginnen met een opleiding. Bij het toekennen van de afdrachtvermindering wordt geen onderscheid gemaakt tussen kortdurende en langdurende opleidingen. Voor alle opleidingen geldt dat de afdrachtvermindering niet vaker dan eenmaal per werknemer kan worden toegepast. De essentie is dat het moet gaan om een erkende opleiding die gericht is op het verhogen van het huidige opleidingsniveau. De maatregel beoogt de drempel te verlagen om met een opleiding te beginnen. Wanneer eenmaal met een opleiding is begonnen, zullen de werknemers die opleiding naar verwachting willen afmaken, ook al is de fiscale ondersteuning na 1 januari 2011 niet meer van toepassing.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet verdere stappen overweegt om het in deeltijd doorwerken van oudere werknemers te stimuleren. Voor zover de vraag ziet op de fiscale wet- en regelgeving kan het volgende worden opgemerkt. Het kabinet heeft op dit moment geen voornemens om aanvullende maatregelen te nemen om oudere werknemers te stimuleren om in deeltijd door te werken. Voor werknemers die voorafgaand aan pensionering in deeltijd gaan werken is het op grond van de huidige fiscale wet- en regelgeving reeds toegestaan om een deel van het ouderdomspensioen te vervroegen. Hiermee kan het inkomensverlies als gevolg van het werken in deeltijd worden aangevuld. Daarnaast leidt het aanvaarden van een deeltijdfunctie die aanvangt in de periode 10 jaar voorafgaand aan de in de pensioenregeling vastgestelde ingangsdatum - anders dan in andere situaties van deeltijdfuncties - in beginsel niet tot een vermindering van de in die periode voor de pensioenopbouw in aanmerking te nemen diensttijd. Hierdoor blijft de pensioenopbouw bij het aanvaarden van een deeltijdfunctie in de periode voor pensionering op peil. Het kabinet is van mening dat met deze mogelijkheden er geen fiscale belemmeringen zijn voor het werken in deeltijd voorafgaand aan de pensioendatum.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar een voorgenomen verhoging van het tarief van de energiebelasting op aardgas. In de vergroeningsbrief van 3 juni

2009 heeft het kabinet een mogelijk scenario geschetst over de wijze waarop een budgetneutrale verschuiving van directe belastingen naar de energiebelasting op aardgas zou kunnen worden vormgegeven.²² Gelet op het lasten- en koopkrachtbeeld voor het komende jaar heeft het kabinet afgezien van een dergelijke verschuiving in 2010. In de onderhavige wetsvoorstellen is derhalve geen verhoging van het tarief van de energiebelasting op aardgas opgenomen.

De vraag van de leden van de fractie van de PvdA naar een reactie op de brief van Aedes over de integratieheffing is hiervoor bij de opmerkingen van de leden van de fractie van het CDA beantwoord.

De leden van de fractie van de PvdA vragen voorts welke opbrengst de integrale Vpb-heffing op de activiteiten van de corporaties in 2008 en 2009 heeft gehad en of deze in verhouding staat tot de geraamde opbrengsten. Van de Vpb-ontvangsten met betrekking tot woningbouwcorporaties wordt geen jaarlijkse raming gemaakt. Wel is in 2007 een raming gemaakt van het effect van de invoering van de Vpb-plicht voor woningbouwcorporaties per 1 januari 2008 op de totale Vpb-ontvangsten. Dat effect bedroeg toen 500 miljoen euro op transactiebasis. Op dit moment bestaat nog geen goed zicht op de gerealiseerde Vpb-ontvangsten van corporaties. Veel corporaties hebben om uitstel voor indiening van de Vpb-aangifte 2008 verzocht. Dat komt omdat de woningcorporaties tot 1 juni 2009 de tijd hadden de vaststellingsovereenkomst 2 (VSO 2) te ondertekenen. Op basis van de in VSO 2 opgenomen uitgangspunten kan de aangifte worden gedaan. Vervolgens worden er (voorlopige en definitieve) aanslagen vastgesteld. Corporaties die om uitstel voor indiening van de aangifte Vpb 2008 hebben verzocht, zullen dit eveneens voor het jaar 2009 hebben gedaan.

De leden van de fractie van de PvdA stellen de vraag of actuele cijfers bekend zijn over de ontwikkeling van het vliegverkeer van en naar Nederlandse luchthavens (passagiers en vracht) in vergelijking met dat van en naar andere luchthavens in (West)Europa. De ontwikkeling van de passagiersaantallen kan worden afgelezen aan de hand van navolgende geactualiseerde tabel, waarin naast de groeipercentages voor 2008 en een gedeelte van 2009 ook de absolute aantallen voor 2008 zijn weergegeven in miljoenen passagiers. Een vergelijking met de bij de nota naar aanleiding van het verslag verstrekte cijfers leert, dat voor een aantal luchthavens sprake lijkt te zijn van enige verbetering, maar dat in zijn algemeenheid nog geen sprake lijkt te zijn van werkelijk herstel.

Ontwikkeling aantal passagiers in 2008 en gedeelte 2009

	<i>Ontwikkeling aantal passagiers in 2008</i>	<i>Ontwikkeling aantal passagiers in 2009*</i>	<i>Aantal passagiers in 2008 (x 1 mln)</i>
<i>Heathrow</i>	-1 %	-2 %	67,06
<i>CdGaulle</i>	2 %	-5 %	60,71

²² Kamerstukken II 2008/09, 31 492, nr. 11.

Frankfurt	-1%	-6%	53,47
Bremen	12%	-3%	2,48
Dortmund	8%	-30%	2,33
Düsseldorf	2%	-3%	18,12
Fr. Hahn	-1%	-4%	3,91
Hamburg	1%	-6%	12,81
Köln/Bonn	-1%	-7%	10,30
München	2%	-7%	34,48
Münster/Osnabrück	-1%	-13%	1,56
Weeze	80%	68%	1,52
Brussel	4%	-9%	18,53
Charleroi	20%	39%	2,96
Schiphol	-1%	-9%	47,43
Rotterdam **	-7%	-8%	0,99
Eindhoven **	16%	-2%	1,67
Maastricht **	72%	-44%	0,23
Eelde **	10%	-9%	0,15

Bron: CBS, SchipholGroup, ADV en websites luchthavens

* De cijfers voor 2009 hebben betrekking op de periode januari tot en met oktober.

** De cijfers voor 2009 voor Nederlandse regionale luchthavens hebben betrekking op de periode januari tot en met augustus.

Verder zijn van Schiphol de volgende meer gedetailleerde gegevens beschikbaar.

Groeicijfers Schiphol per maand in 2009 t.o.v. dezelfde maand in 2008

	Jan	Feb	Maart	April	Mei	Juni	Juli*	Aug*	Sept*	Okt*
Passagiers totaal	- 9,0%	-13,7%	-14,5%	- 6,3%	-11,6%	-12,5%	- 6,5%	- 4,9%	- 6,6%	- 6,8%
Passagiers OD	-16,7%	-17,7%	-16,2%	-11,0%	-14,0%	-15,2%	- 6,4%	- 3,6%	- 6,9%	- 6,2%
Passagiers transfer	+ 0,2%	- 8,5%	- 12,4	- 0,6%	- 7,7%	- 8,7%	- 6,7%	- 6,8%	- 6,1%	- 7,2%
Luchtvracht (ton)	-27,3%	-27,0%	-28,5%	-29,3%	-23,9%	-24,0%	-16,2%	-15,0%	-14,6%	- 9,8%

* Bij het kleiner worden van de negatieve verschillen vanaf juli 2009 speelt ook mee, dat in de tweede helft van 2008 al sprake is van krimp bij OD-passagiers en luchtvracht.

Op dit moment is voor zover bekend nog geen enigszins compleet actueel overzicht voorhanden van de internationale ontwikkelingen in het luchtvrachtsegment.

De leden van de fracties van de PvdA, de ChristenUnie en de SGP stellen enkele vragen over de werking van het Europese Systeem van Emissiehandel (ETS) voor de luchtvaartindustrie. In november 2008 heeft na het Europese Parlement ook de Raad ingestemd met de richtlijn om de luchtvaart met ingang van 2012 onder het

systeem van emissiehandel te brengen.²³ Het is dus al zeker dat de luchtvaart vanaf 2012 wordt betrokken in het ETS, voor de uitstoot met betrekking tot vluchten tussen zowel lidstaten van de EU onderling als vluchten tussen de lidstaten en derde landen. Vervangende maatregelen zijn in dit kader niet aan de orde. Binnen het systeem zoals neergelegd in de Europese richtlijn emissiehandel wordt één totaal plafond vastgesteld voor de CO₂-uitstoot door alle sectoren die onder het systeem vallen. Bij de invoering van de luchtvaart wordt een plafond voor de luchtvaart toegevoegd dat onderdeel uitmaakt van het op Europees niveau vastgestelde totale CO₂-emissieplafond. Het plafond voor de luchtvaart is gebaseerd op de gemiddelde historische uitstootcijfers over de periode 2004-2006. Luchtvaartmaatschappijen moeten vanaf 2012 na afloop van ieder jaar CO₂-rechten inleveren voor de door hen in dat jaar veroorzaakte uitstoot. Een deel van de rechten wordt gratis verstrekt, een (kleiner) deel wordt geveild. Beschikt een maatschappij na veiling niet over voldoende rechten dan kunnen rechten worden bijgekocht die in andere ETS-sectoren niet worden gebruikt. Toetreding van de luchtvaart tot het ETS leidt dus niet noodzakelijkerwijs tot minder vluchten. Binnen het ETS blijft het mogelijk dat de luchtvaartsector meer groeit dan andere ETS-sectoren. De emissies van de luchtvaart kunnen dan hoger uitvallen dan de emissieruimte onder het plafond voor de luchtvaart. Het totale CO₂-doel, zoals vastgesteld via het totale plafond, blijft daarbij echter in stand.

De richtlijn tot uitbreiding van het ETS tot de luchtvaartsector dient door de lidstaten op 2 februari 2010 te zijn geïmplementeerd. De Tweede Kamer zal naar verwachting op dinsdag 17 december 2009 de behandeling afronden van het op 28 mei 2009 aan de Kamer verzonden wetsvoorstel ter implementatie van deze richtlijn. Voor nadere details over de systematiek van ETS, het betrekken van de luchtvaart in dit systeem en de implementatie van de richtlijn in de Nederlandse wetgeving zij verwezen naar de toelichting bij dit wetsvoorstel.²⁴

De leden van de fractie van de PvdA vragen daarnaast welk relatief voordeel de luchtvaartindustrie de facto heeft op andere (minder milieubelastende) vormen van vervoer als gevolg van het achterwege blijven van de heffing van omzetbelasting en accijnzen in deze sector. Voor het niet zakelijke passagiersvervoer impliceert de vrijstelling van omzetbelasting voor vliegreizen, uitgaande van het Nederlandse tarief, een voordeel van ongeveer 16 procent (19/119, oftewel 15,97%). Voor zakelijk passagiersvervoer is in beginsel geen sprake van een voordeel, omdat in de systematiek van de omzetbelasting de totale vergoeding van een product of dienst in de belastingheffing wordt betrokken, inclusief doorberekende zakelijke reiskosten. Hetzelfde geldt voor luchtvracht in de ondernemingssfeer. Voor zakelijke reizigers en luchtvracht is er in zoverre dus geen voordeel vergeleken met andere vervoersvormen. Het voordeel dat wordt behaald met de vrijstelling van brandstofaccijns geldt zowel voor zakelijke als niet zakelijke passagiers en

²³ Richtlijn nr. 2008/101/EG van het Europees Parlement en de Raad van de Europese Unie van 19 november 2008 (PbEU 2009, L 8) tot wijziging van Richtlijn 2003/87/EG.

²⁴ Kamerstukken II 2009/10, 31 963, nr. 3.

luchtvracht. Voor binnenlandse vluchten, waarvoor geen vrijstelling geldt, is het accijnstarief voor kerosine € 216,34 per 1000 liter, oftewel 21,63 cent per liter. Het voordeel van de accijnsvrijstelling voor internationaal luchtvervoer hangt sterk af van het gebruikte type vliegtuig, de bezetting en de afstand. Bij kortere vliegreizen is het brandstofverbruik per kilometer relatief hoger, omdat het hogere verbruik in de startfase dan sterker doorweegt. Het voordeel door de vrijstelling van accijns zal daardoor bij kortere vliegreizen sterker zijn. Overigens drukt bij zakelijk passagiers- en vrachtvervoer via de hiervoor geschetste systematiek de facto wel omzetbelasting op de brandstofkosten van het vervoer.

De vraag van de leden van de fractie van de PvdA naar het in de prijs tot uitdrukking brengen van de maatschappelijke kosten van het vliegverkeer wordt bij de opmerkingen van de leden van de fracties van D66 en de OSF beantwoord.

Opmerkingen van de leden van de fractie van de VVD

De leden van de fractie van de VVD spreken hun waardering uit voor de maatregelen, die het ondernemerschap bevorderen. Wel zijn zij van mening dat sommige maatregelen in verliessituaties niet effectief zijn en vragen of ik deze mening deel. In antwoord hierop wil ik aangeven dat in verliessituaties geen belasting hoeft te worden betaald en fiscale stimuleringsmaatregelen dus per definitie niet of minder effectief zijn. Wel kunnen in een verliessituatie de in het desbetreffende jaar niet verrekenbare fiscale faciliteiten, zoals de zelfstandigenaftrek en de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek, verrekend worden met winsten van andere jaren.

Verder zijn deze leden van mening dat de maatregelen het noodzakelijke evenwicht in belastingheffing voor de IB-ondernemer en de ondernemer, die zijn bedrijf uitoefent via een BV en naast winst in de BV een salaris geniet dat tegen een tarief van 52% wordt belast, verder verslechtert. Zij vragen hierop een reactie. De fiscale behandeling van een IB-ondernemer verschilt van de fiscale behandeling van een dga. Een vergelijking die alleen kijkt naar het belastingtarief over het gebruikelijk loon van de dga is onvolledig. Er spelen meerdere aspecten een rol. De winst van IB-ondernemers wordt – na de ondernemersaftrek - belast in box 1 van de Wet IB 2001 tegen, rekening houdend met de voorgestelde verhoging van de MKB-winstvrijstelling naar 12%, een marginaal tarief van maximaal 45,76%. De winst van dga's wordt bij de BV belast met vennootschapsbelasting tegen een tarief van maximaal 25,5%. Daarbij wordt het gebruikelijk loon afgetrokken van de winst en bij de dga belast in box 1 tegen maximaal 52%. Als de BV aan de dga winst uitdeelt, wordt vervolgens in box 2 inkomstenbelasting geheven tegen een tarief van 25%. Aldus ontstaat een gecombineerde marginale belastingdruk over de winst van maximaal 44,125%. Door de verhoging van de MKB-winstvrijstelling komt het marginale belastingtarief voor de IB-ondernemer dus dichterbij de buurt te liggen bij het gecombineerde marginale belastingtarief over de winst van de dga. Daarbij

geniet de dga die (een deel van) de winst niet uitkeert maar in de onderneming laat, nog het voordeel van – mogelijk langdurig - belastinguitstel.

Een belangrijk verschil tussen de belastingheffing van de IB-ondernemer en de dga is te vinden bij lage winsten. De dga moet immers een gebruikelijk loon verantwoorden en de IB-ondernemer kent aan de voet een belastingvrijstelling in de vorm van de zelfstandigenaftrek. Hierdoor is de gemiddelde belastingdruk bij lage winsten voor de IB-ondernemer lager dan voor de dga. Dit verschil in belastingheffing tussen dga's en IB-ondernemers zou kunnen worden verkleind door bijvoorbeeld de zelfstandigenaftrek te verlagen en de MKB-winstvrijstelling te verhogen. De genoemde verschillen in de fiscale behandeling zouden nog verder kunnen worden verkleind of zelfs worden weggenomen door invoering van een rechtsvormneutrale ondernemingswinstbelasting. Dit zou wel een zeer ingrijpende operatie betekenen die gepaard gaat met de nodige herverdelingseffecten. Zoals hiervoor al aangegeven is er op dit moment voor verdergaande aanpassingen in de zelfstandigenaftrek onvoldoende draagvlak. Tevens is aangegeven dat de studiegcommissie belastingstelsel zich zal buigen over een rechtsvormneutrale ondernemingswinstbelasting.

De leden van de fractie van de VVD vragen zich af of de innovatiebox gezien kan worden als ongeoorloofde staatssteun. De octrooiobox is een maatregel die openstaat voor alle ondernemingen die investeren in R&D, ongeacht de grootte van de onderneming en de sector waarin de onderneming opereert. De octrooiobox is dus een generieke maatregel, die geen selectiviteit bewerkstelligt. Het is daarmee dan ook geen ongeoorloofde staatssteun. De omvorming van de octrooiobox tot een innovatiebox wijzigt het generieke karakter van de maatregel niet.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het tijdelijk invoeren van het verlaagde BTW -tarief voor alle nieuwbouw is overwogen. Op basis van de Europese BTW -richtlijn is het niet mogelijk om het verlaagde BTW -tarief toe te passen op alle nieuwbouw. Om die reden is niet overwogen om een dergelijke maatregel te treffen.

De vraag van de leden van de fractie van de VVD naar een reactie op de brief van Aedes van 4 december 2009 is hiervoor bij de opmerkingen van de leden van de fractie van het CDA beantwoord.

De leden van de fractie van de VVD vragen een reactie op het artikel uit FORUM van 22/26 november 2009, getiteld "Blijft Nederland hoofdkantorenland?". In dit artikel wordt het belang van hoofdkantoren van grote internationaal opererende ondernemingen voor de economie geschetst. In het artikel komt verder naar voren dat belastingheffing een belangrijke vestigingsplaatsfactor is voor hoofdkantoren. Volgens het artikel scoort Nederland in vergelijking met negen andere landen op het punt van belangrijke factoren zoals belastingen niet slecht. Wat betreft

belastingheffing plaatst het artikel Nederland op een vierde plaats. Het artikel suggereert dat Nederland er aan moet blijven werken om aantrekkelijk te blijven en als het kan aantrekkelijker te worden voor hoofdkantoren. Ik ben het daar mee eens. Wel is het zo dat - zoals ik in mijn brieven van 26 oktober²⁵ en 5 december²⁶ aan de Tweede Kamer heb geschreven - hierbij met name op het punt van de vennootschapsbelasting verschillende soms tegengestelde belangen in balans moeten worden gehouden. Naast de concurrentiepositie van internationaal opererende ondernemingen zijn dat onder meer de verdeling van de druk van de vennootschapsbelasting over nationaal en internationaal opererende ondernemingen en het belang van de schatkist. Dat betekent dat er een spanning bestaat tussen vestigingsklimaat enerzijds en grondslagbehoud en verdeling anderzijds.

De vraag van de leden van de fractie van de VVD naar een reactie op de brief van de NOB van 3 december 2009 is hiervoor bij de opmerkingen van de leden van de fractie van het CDA beantwoord.

De leden van de fractie van de VVD doen een voorstel om de eindejaarsdruk op het wetgevende proces in de Eerste Kamer te verminderen. In de eerste plaats benadruk ik, dat ik veel begrip heb voor de doorgaans overvolle agenda van Uw Kamer, in het bijzonder in de maand december. Bovendien erken ik dat deze maand voor de commissie Financiën dit jaar extra druk is door de samenloop van een fors aantal fiscale wetsvoorstellen. Ik denk dan ook, dat de suggestie zoals die door de leden van de fractie van de VVD wordt gedaan in beginsel geen slechte is. Daarbij benadruk ik wel dat het kabinet dit jaar getracht heeft de diverse fiscale voorstellen in afzonderlijke wetsvoorstellen onder te brengen en deze ook op verschillende tijdstippen bij de Staten-Generaal aanhangig gemaakt heeft. Helaas heeft een door mij onvoorziene vertraging in het wetgevingsproces ertoe geleid dat Uw Kamer nu – naast het Belastingplan 2010 c.a. – tegelijkertijd geconfronteerd is met de behandeling van het voorstel tot wijziging van de Successiewet, welk voorstel overigens reeds in april bij de Tweede Kamer was ingediend. Ik merk dan ook op dat het aanbieden van verschillende wetsvoorstellen op verschillende momenten in het jaar geen garantie lijkt te bieden voor een verminderde eindejaarsdruk voor Uw Kamer.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de uitleg van de 90%-eis bij de eenmalige geruisloze inbreng van een tbs-pand in de bv en vragen of deze eis in alle situaties gerechtvaardigd is. In het verslag van het schriftelijk overleg betreffende de fiscale positie van de directeur-grootaandeelhouder²⁷ en in de nota naar aanleiding van het verslag bij het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2010²⁸ ben ik reeds nader ingegaan op de 90%-eis. Indien een belastingplichtige die een onroerende zaak inbrengt in een bv niet de enige aandeelhouder is van die

²⁵ Kamerstukken II 2009/10, 31 369, nr. 8.

²⁶ Brief van de staatssecretaris van Financiën aan de Tweede Kamer, nog geen Kamerstuknummer bekend.

²⁷ Kamerstukken II 2008/09, 31 705, nr. 23.

bv, betekent dit dat bij de inbreng van de onroerende zaak tegen uitreiking van aandelen de inkomstenbelastingclaim bij de inbrenger voor een deel wordt doorgeschoven naar de andere aandeelhouders. Er treedt een wijziging op in de gerechtigdheid tot de winstreserves van de bv en de gerechtigdheid tot de onroerende zaak. Van dergelijke ongewenste verschuivingen is geen sprake wanneer de belastingplichtige enig/100% aandeelhouder is van de bv waarin de onroerende zaak is ingebracht. Er is evenwel bepaald dat de faciliteit ook kan worden toegepast indien de inbrengende belastingplichtige na de inbreng direct of indirect voor ten minste 90% van het totaal geplaatste aandelenkapitaal aandeelhouder is. Hierdoor is het mogelijk dat de inbrengfaciliteit ook kan worden toegepast in de situatie waarbij een klein deel (tot 10%) van het geplaatste aandelenkapitaal in handen is van een andere aandeelhouder dan de belastingplichtige. Indien de belastingplichtige na de inbreng van de onroerende zaak niet voor ten minste 90% van het totaal geplaatste aandelenkapitaal aandeelhouder zou worden en hij niet langer onder de terbeschikkingstellingsregeling wenst te vallen, kan hij toch een beroep doen op de inbrengfaciliteit door de onroerende zaak in te brengen in een door hem nieuw op te richten bv die de onroerende zaak vervolgens verhuurt aan de vennootschap waaraan de onroerende zaak ter beschikking wordt gesteld. Daarom acht ik de 90%-eis gerechtvaardigd.

In reactie op de vraag van de leden van de fractie van de VVD inzake het dienstbetrekkingsvereiste merk ik op dat voor de toepassing van de doorschuifregeling bij schenking van ab-aandelen geen aanvullende eisen worden gesteld aan het werknemerschap, zoals bijvoorbeeld een minimum aantal uren.

Deze leden vragen voorts of het dienstbetrekkingsvereiste wel moet worden gesteld, omdat ook in andere situaties betalingsproblemen kunnen ontstaan. De doorschuiffaciliteit bij schenking van ab-aandelen is bedoeld voor reële bedrijfsopvolgingen. Daarom wordt een betrokkenheid bij de onderneming geëist. In dit kader was in het oorspronkelijke wetsvoorstel opgenomen dat de beoogd opvolger als bestuurder in dienstbetrekking is bij de bv waarvan de aandelen worden geschonken. Dit dienstbetrekkingsvereiste is bij de derde nota van wijziging versoepeld. Na deze aanpassing is vereist dat de opvolger in dienstbetrekking is geweest bij de desbetreffende bv, ongeacht of dat als bestuurder is geweest. Het verder verruimen van de reikwijdte van de faciliteit met ZZP-ers is een glijdende schaal, omdat in die situatie sprake is van een nog lossere band met de onderneming. Gelet op de achtergrond van de regeling is een dergelijke verruiming dan ook niet wenselijk. Hierbij wordt opgemerkt dat voor andere overdrachten waarbij niet direct liquide middelen worden verkregen, een betalingsregeling is opgenomen in artikel 25, negende lid, IW 1990. Overigens ligt een schenking van ab-aandelen aan een ZZP-er niet voor de hand.

²⁸ Kamerstukken II 2009/10, 32 129, nr. 8.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het wetsvoorstel tot gevolg heeft dat, in geval van een finaal verrekenbeding in de huwelijkse voorwaarden, bij het overlijden van de ab-houder moet worden afgerekend over de meerwaarde van alle ab-aandelen in een beleggings-bv. Dit terwijl de nalatenschap betrekking heeft op de helft van de waarde van de aandelen. In die situatie moet inderdaad worden afgerekend over de meerwaarde van het gehele pakket ab-aandelen van de erflater; immers hij is de ab-houder en zijn echtgenoot niet. Dit is inherent aan de keuze van het echtpaar voor een finaal verrekenbeding. Bij een gemeenschap van goederen vindt bij het overlijden van de eerst-stervende afrekening plaats met betrekking tot de helft van de ab-aandelen, en bij het overlijden van de langstlevende over de andere helft. Bij het voorgaande wordt opgemerkt dat als de echtgenoot zonder ab-aandelen bij het finaal verrekenbeding als eerste overlijdt, geen afrekening plaatsvindt over de meerwaarde van de ab-aandelen.

De leden van de fractie van de VVD vragen of kan worden ingegaan op de brief van Van de Kooij Amersfoort Vastgoed bv van 30 november 2010. Hiervoor wordt verwezen naar de nadere memorie van antwoord bij het voorstel van wet tot wijziging van de Successiewet 1956 en enige andere belastingwetten.

Deze leden vragen voorts wat de gevolgen van artikel 4.17a Wet IB 2001 zijn als een deel van het vermogen van de bv geen ondernemingsvermogen betreft. Voor zover de meerwaarde van de ab-aandelen betrekking heeft op dat gedeelte van het vermogen van de bv, vindt afrekening plaats. Deze afrekening leidt tot een verhoging van de verkrijgingsprijs bij de verkrijger en vermindert daarmee de in de toekomst belastbare vervreemdingsvoordelen.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de gevolgen zijn als over delen van de verkrijgingsprijs bij overgang krachtens huwelijksvermogensrecht of krachtens erfrecht wel is afgerekend. Bij de overgang krachtens huwelijksvermogensrecht of krachtens erfrecht, kan desgewenst over de volledige meerwaarde van de ab-aandelen worden afgerekend. De afrekening zal ook in deze situatie leiden tot een verhoging van de verkrijgingsprijs bij de verkrijger en daardoor een vermindering van de in de toekomst belastbare vervreemdingsvoordelen.

De leden van de fractie van de VVD vragen of aan de kwantitatieve eisen voor de vrijstelling voor MKB-beleggingen kan worden toegevoegd het aantal aandeelhouders. De door deze leden bedoelde maatregel is in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2010 opgenomen door een amendement van de leden Tang en Omtzigt.²⁹ De achtergronden van de keuzes die bij het opmaken van de bepalingen van dat amendement zijn gemaakt ken ik niet. Voor mijn beoordeling van het amendement verwijs ik deze leden naar mijn brief aan de Tweede Kamer van 19 november 2009.³⁰

²⁹ Kamerstukken II 2009/10, 32 128, nr. 16.

De leden van de fractie van de VVD vragen welke nadere regels worden gesteld bij artikel 7.6 Wet IB 2001. Artikel 7.6 Wet IB 2001 geeft regels over de vaststelling van de verkrijgingsprijs van een aanmerkelijk belang. In het voorgestelde vierde lid is een nieuwe grondslag opgenomen; de vraag van de leden van de fractie van de VVD ziet naar mag worden aangenomen op de regels ter uitvoering van deze grondslag. Voor de buitenlandse belastingplichtige die een aanmerkelijk belang in een in Nederland gevestigde vennootschap verkrijgt waarbij een conserverende aanslag is opgelegd ten aanzien van degene van wie het aanmerkelijk belang is verkregen, bedraagt de verkrijgingsprijs de waarde die ten tijde van de verkrijging in het economische verkeer aan de verkregen aandelen of winstbewijzen kan worden toegekend. De conserverende aanslag bij de vervreemder wordt op grond van artikel 4.22 van de Wet IB 2001 gebaseerd op een overdrachtprijs voor dezelfde waarde. Ingeval de conserverende aanslag wordt kwijtgescholden is er reden de verkrijgingsprijs aan te passen. Ik ben voornemens dit te regelen door middel van een aanvulling van artikel 21 van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001. De verkrijgingsprijs wordt dan verlaagd met vier maal het bedrag van de kwijtschelding.

De leden van de fractie van de VVD zijn van mening dat het vervallen van artikel 38 Wet LB 1964 leidt tot materieel terugwerkende kracht en achten dit ongewenst. Gevraagd wordt om een reactie. De voorgestelde wetswijziging treedt in werking op 1 januari 2010 en raakt uitsluitend pensioenuitkeringen die vanaf die datum worden genoten. Van terugwerkende kracht in formele zin is derhalve geen sprake. Dat wel sprake is van materieel terugwerkende kracht is – behoudens overgangsrecht – inherent aan een wetswijziging die ziet op een bestaande situatie. Uiteraard vraagt dit wel een extra zorgvuldige afweging. Deze afweging heeft uiteraard ook plaatsgevonden. Het kabinet is op basis van die afweging tot de conclusie gekomen dat het handhaven van artikel 38 Wet LB 1964 tot een zodanig onredelijke uitkomst zou leiden, dat het laten vervallen van deze bepaling inderdaad wenselijk is. De bepaling heeft met betrekking tot vóór 1 januari 1995 opgebouwde aanspraken immers tot gevolg dat ter zake van pensioenregelingen van internationale organisaties én veelal ook ter zake van buitenlandse pensioenregelingen, onder omstandigheden een dubbele vrijstelling kan worden genoten. Dat wil zeggen: zowel de toekenning van (in ieder geval een deel van) de aanspraak als de daaruit voortvloeiende uitkeringen blijven feitelijk onbelast. Dit zou bovendien leiden tot een niet te rechtvaardigen verschil in behandeling ten opzichte van andere belastingplichtigen, bij wie wel de gebruikelijke wijze van belastingheffing over pensioenen plaatsvindt, namelijk dat in ieder geval óf over de uitkering óf over de aanspraak belasting wordt geheven.

De vraag van de leden van de fractie van de VVD naar een reactie op de brief van de vereniging van oud-VN-medewerkers van 2 december 2009 en van ANARCP-NL

³⁰ Kamerstukken II 2009/10, 32 128, nr. 53.

van 4 december 2009 is hiervoor bij de opmerkingen van de leden van de fractie van het CDA beantwoord.

De leden van de fractie van de VVD vragen om een visie op de vraag of de deelnemingsvrijstelling deel uit zou moeten maken van een verdergaande vereenvoudigingsoperatie. Zoals aangekondigd in de brief van 15 september 2009 aan de Tweede Kamer laat het kabinet een studie uitvoeren naar de mogelijkheden van een herziening van het belastingstelsel.³¹ De voorstudie zal worden uitgevoerd door de studietoelichting commissie belastingstelsel. Eén van de vragen waarover deze commissie zich buigt, is of het systeem eenvoudiger kan. De commissie zal met inachtneming van de in brief genoemde vraagpunten zelfstandig bezien welke onderdelen van het fiscale stelsel volgens de commissie nader tegen het licht zullen moeten worden gehouden.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de regeling in de Leidraad Invordering 2008 ter zake van het ontstaan van betalingsonmacht gaat luiden. Het begrip 'betalingsonmacht' zal in artikel 36.5.1 van de Leidraad Invordering 2008 worden gedefinieerd. De wijziging van de Leidraad Invordering 2008 zal per 1 januari 2010 in werking treden. De strekking van de tekst zal zijn dat van betalingsonmacht in de zin van artikel 36 van de IW 1990 sprake is zowel in het geval van - al dan niet tijdelijke - financiële problemen van de belastingschuldige, als in het geval van betalingsonwil, als andere oorzaken die een tijdige betaling van de belastingschuld in de weg staan. Voor wat betreft de termijn waarbinnen gemeld moet worden als gevolg van het ontstaan van de betalingsonmacht zal worden verwezen naar hoofdstuk III van het Uitvoeringsbesluit Invorderingswet 1990.

De leden van de fractie van de VVD vragen mijn reactie op de brief van 4 december 2009 van VNO-NCW en MKB-Nederland met betrekking tot de voorhangprocedure eenduidige aangifte loonheffingen. Naar aanleiding van deze vraag merk ik op dat de vaste commissie voor Sociale Zaken en Werkgelegenheid van de Tweede Kamer op 9 december 2009 met betrekking tot het ontwerpbesluit eenduidige loonaangifte aan de minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid een aantal vragen heeft gesteld, waaronder de vraag om een reactie op de genoemde brief, met het verzoek de antwoorden uiterlijk maandag 14 december 2009 om 12.00 uur aan haar te doen toekomen. Vanwege de samenhang met andere vragen die de commissie heeft gesteld, acht ik het niet juist daarop nu vooruit te lopen, waarbij ik van belang acht dat het voorstel met betrekking tot de eenduidige loonaangifte niet is opgenomen in de voorstellen van wet waarop deze memorie van antwoord betrekking heeft. De brief waarin de vragen worden beantwoord, zal in afschrift aan de Eerste Kamer worden toegezonden.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het forfaitair rendement van box 3 niet beter gekoppeld kan worden aan meerjarige rendementscijfers, omdat een

³¹ Kamerstukken II 2009/10, 32 140, nr. 1.

dergelijke regeling het rechtvaardigheidsgevoel –of acceptatieniveau- van de rendementsheffing zou doen stijgen. Bij de beoordeling van het forfaitaire rendement van box 3 is een aantal elementen te onderscheiden. Ten eerste heeft het forfaitaire rendement betrekking op het totale box 3 vermogen, zodat niet alleen gekeken moet worden naar het rendement op een risicoloze spaarrekening. Verdeeld naar componenten van het box 3 vermogen heeft vrijwel iedereen spaar- en of bankrekeningen. Verdeeld naar inkomensgroepen neemt het bezit van aandelen, beleggingsfondsen en obligaties toe met het inkomen. Op lange termijn ligt het rendement van vermogensbestanddelen hoger naarmate het risico dat de houder ermee loopt. Aandelen hebben dus een hoger rendement dan staatsleningen en het rendement op obligaties is hoger dan het rendement op spaarrekeningen. Het rendement op aandelen fluctueert sterk, maar met uitzondering van de laatste twee jaar ligt het 10 jaars gemiddelde voordurend boven de 4% (gemeten aan de gemiddelde groei van de AEX-index). De rente op tienjaars staatsleningen schommelde de laatste 10 jaar rond het forfaitair rendement. Ten tweede moet opgemerkt worden dat ruim 80% van de huishoudens geen vermogensrendementsheffing betaalt. Vooral bij deze groep zal de spaarrekening een relatief groot deel van het vermogen betreffen. Ten derde is er sprake van een Benthamse progressie. Door de vrijstelling van het eerste deel van het vermogen, betaalt niemand effectief de volledige 1,2% (30% belasting op 4% forfaitair rendement) van het Box 3 vermogen. Het blijkt dat 4% van de huishoudens meer dan effectief 1% belasting op het Box 3 vermogen. Mede gezien het voorgaande zal het forfaitaire rendement van box 3 4% blijven.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar een verduidelijking van de strekking van artikel 31a, derde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964). Deze bepaling ziet op het ontbreken van (een onderzoek naar de) werkelijk gemaakte kosten. Vergoedingen voor kosten die onder de gerichte vrijstellingen vallen, kunnen ook onder de werkkostenregeling verstrekt worden in de vorm van een vaste vergoeding voor zover daar de werkelijk gemaakte kosten aan ten grondslag liggen. Dat is nu ook zo (artikel 47, eerste lid, van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001), alleen worden niet expliciet voorwaarden gesteld aan de wijze waarop de vaste vergoeding wordt onderbouwd. Een onderbouwing aan de hand van een steekproef blijft mogelijk. De in artikel 31a, derde lid van de Wet LB 1964 opgenomen maatregel, deze leden vragen daarnaar, leidt ertoe dat zonder onderzoek de gerichte vrijstelling niet van toepassing is en de verstrekte vaste vergoeding in het algemeen forfait valt en derhalve slechts is vrijgesteld voor zover de totale vergoedingen en verstrekkingen, verminderd met de gerichte vrijstellingen, niet hoger zijn dan 1,4% van de relevante loonsom.

De leden van de fractie van de VVD vragen zich af of in artikel 31a, vijfde lid, van de Wet LB 1964 niet gesproken moet worden van 1,4%. In de tweede nota van wijziging had dit percentage, dat in overeenstemming dient te zijn met het bij die nota van wijziging gewijzigde percentage in artikel 31a, tweede lid, aanhef,

inderdaad aangepast moeten worden. De wettekst zal op dit punt vóór 1 januari 2011 nog hiermee in overeenstemming worden gebracht.

De vraag van de leden van de fractie van de VVD naar een reactie op de brief van het Genootschap van Eventmanagers van 30 november 2009 en de brief van de ANVR van 8 december 2009 is hiervoor bij de opmerkingen van de leden van de fractie van het CDA beantwoord.

De vraag van de leden van de fractie van de VVD naar een reactie op de brief van het Verbond van Verzekeraars van 7 december 2009 is hiervoor bij de opmerkingen van de leden van de fractie van het CDA beantwoord.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de ministeriële regelingen die voortvloeien uit de Fiscale vereenvoudigingswet 2010. Naar aanleiding van die wet zal een aantal specifieke onderdelen van de werkkostenregeling, de conserverende aanslagen pensioen- en lijfrenteaanspraken, de heffing van minerale oliën met slechts accijns, het partnerbegrip en de ambtshalve vermindering van aanslagen IB worden uitgewerkt bij ministeriële regeling. Voor een nadere toelichting op deze bepalingen verwijs ik naar de artikelsgewijze toelichting bij de desbetreffende artikelen.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de regelingen die ik in de nabije toekomst wens te vereenvoudigen. Zoals deze leden vermoedelijk bekend is, heb ik tegelijkertijd met het Belastingplan 2010 het wetsvoorstel Wet uniformering loonbegrip aan de Staten-Generaal aangeboden. De Tweede Kamer heeft inmiddels een aanvang gemaakt met de behandeling van dat wetsvoorstel, waarvan ik hoop dat het in de nabije toekomst Uw Kamer zal bereiken. Verder blijft vereenvoudiging van fiscale wetgeving ook na dit wetsvoorstel hoog op de agenda en is om die reden één van de thema's van de studiegcommissie belastingstelsel. Daarnaast bekijkt de Heroverwegingswerkgroep uitvoering belasting- en premieheffing op wat voor wijze via een vereenvoudiging van de regelgeving 20% kan worden bespaard op de uitvoeringskosten van de Belastingdienst. Voorts dank ik de leden van de fractie van de VVD voor hun opmerking die ik beschouw als ondersteuning van mijn beleid om tot verdere vereenvoudiging van fiscale wet- en regelgeving te komen. Wel constateer ik met verbazing dat de leden van de fractie van de VVD hun traditiegetrouwe beleid om budgettaire opbrengst en derving van de Staat met elkaar in evenwicht te houden in deze inbreng lijken los te laten.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de maatschappelijke schade van de vliegbelasting en of de berekening van de branche klopt dat de schade € 1,3 miljard bedraagt.

Het bedrag van € 1,3 miljard is gebaseerd op een onderzoek van SEO economisch onderzoek te Amsterdam naar de implicaties van de invoering van de vliegbelasting

dat is uitgevoerd in opdracht van de Algemene Vereniging van Reisondernemingen (ANVR) en het Nederlands Bureau voor Toerisme & Congressen (NBTC). Het onderzoeksrapport is op 11 maart jl. door de ANVR gepubliceerd.³² In reactie op schriftelijke vragen van het Tweede Kamerlid Van der Ham ben ik reeds ingegaan op de uitkomsten van dit rapport.³³ In mijn antwoord heb ik aangegeven dat het SEO-onderzoek op basis van eerdere modelberekeningen³⁴ concludeert dat de vliegbelasting leidt tot een omzetsderving van € 1,2 tot € 1,3 miljard voor de Nederlandse luchthavens, binnen- en buitenlandse luchtvaartmaatschappijen, de reisbranche voor uitgaand vliegverkeer en de inkomsten door inkomend verkeer gezamenlijk. Het betreft een asymmetrisch deelonderzoek naar de omzet van enkele bedrijfstakken, waarbij wel rekening wordt gehouden met modelmatig berekende omzetsdervingen in en buiten Nederland, maar niet met de bijbehorende omzetgroei in en buiten Nederland ten gevolge van de verlegging van consumentenbestedingen. Het rapport doet dus geen uitspraak over eventuele maatschappelijke schade. Verder worden door de onderzoekers geen consequenties verbonden aan het feit dat de gevolgen van de vliegbelasting minder sterk lijken dan te verwachten was op grond van de eerdere modelberekeningen, nu de opgetreden vraaguitval deels kan worden toegerekend aan ontwikkelingen in de olieprijs en de wisselkoersen. Ook laat het onderzoek de sterke gevolgen van de economische crisis voor de luchtvaartsector, die mede aanleiding vormen voor de afschaffing van de vliegbelasting, buiten beschouwing.

In mijn antwoord heb ik tevens aangegeven dat de onderzoekers geen uitspraak doen over de modelmatig te verwachten bredere economische effecten van de vliegbelasting voor de Nederlandse economie. Daarvoor is niet de omzet van enkele bedrijfstakken in binnen- en buitenland bepalend, maar de toegevoegde waarde voor alle bedrijfstakken in Nederland, met andere woorden de invloed op het bruto binnenlands product (BBP). Hierover kan op relatief eenvoudige wijze iets worden gezegd aan de hand van de genoemde modelberekeningen uit 2007 en de second opinion die het CPB in 2007 maakte bij deze studie.³⁵ Voor de gekozen variant van de vliegbelasting was het berekende kortetermijneffect op de werkgelegenheid zo'n 5 000 arbeidsplaatsen. Dit kan worden vertaald naar een effect op het BBP van circa € 0,4 miljard. Volgens het CPB zou dit effect op de werkgelegenheid op de langere termijn overigens verwaarloosbaar zijn. Dit hangt samen met de verschuivingen die zouden optreden in de bestedingen van consumenten, onder andere naar meer binnenlandse vakanties.

Opmerkingen van de leden van de fractie van de SP

De leden van de fractie van de SP stellen een aantal vragen naar het fiscale stelsel in zijn algemeenheid, meer in het bijzonder naar de progressiviteit dan wel

³² SEO Economisch Onderzoek, Implicaties van de invoering van de ticket-tax, Amsterdam, maart 2009.

³³ *Aanhangsel Handelingen II 2008/09, nr. 2279*

³⁴ Significance/SEO Economisch Onderzoek, Effecten van verschillende heffingsvarianten op de Nederlandse luchtvaart, Leiden, 15 augustus 2007; TK 2007–2008, 31 205, nr. 5, bijlage.

³⁵ Kamerstukken II 2007/08, 31 205, nr. 5, blz. 5.

degressiviteit van fiscale maatregelen en de omvang van belastingreducties. Het kabinet karakteriseert afzonderlijke onderdelen van belastingvoorstellen niet naar de mate van de progressiviteit of degressiviteit. Het kabinet beoordeelt het pakket aan maatregelen op het gebied van premies, belastingen en toeslagen in haar totaliteit op evenwichtige verdelingseffecten. Voor de bespreking van de koopkrachteffecten van het kabinetsbeleid wordt verwezen naar de begroting van het ministerie van SZW.

Het aandeel van de belastingen op inkomen, winst en vermogen in de totale belasting- en premieontvangsten bedraagt 46,5% in 2010 op basis van de raming voor de Miljoenennota 2010. De loon- en inkomensheffing kent een boxenstelsel. In box 1 wordt het inkomen uit werk en woning belast. Deze box kent een progressief tarievenstelsel. Wat betreft het eigenwoningforfait (inkomen uit woning) geldt een gedifferentieerde bijtelling naar de hoogte van de WOZ-waarde van de eigen woning. In box 2 wordt het inkomen uit aanmerkelijk belang belast. Deze box kent een uniform tarief van 25% over het gehele belastbare inkomen. In box 3 worden de inkomens uit sparen en beleggen belast. Deze box kent per belastingplichtige een heffingvrij vermogen van € 20 661 (2009). Over het inkomen daarboven wordt gerekend met een forfaitair rendement van 4%. Dit forfaitair rendement wordt belast tegen een uniform tarief van 30%. Vanwege het heffingvrij vermogen is sprake van *Benthamse* progressie en is ook box 3 dus progressief.

Belastingplichtigen die het gezag uitoefenen over minderjarige kinderen, hebben bovendien recht op een extra heffingvrij vermogen van € 2 762 (in 2009) per ouderlijk paar per kind. Wat betreft de overige belastingen op vermogen kent Nederland daarnaast de schenk- en erfbelasting. Deze belastingsoort kent een gedifferentieerd tarief. Deze differentiatie is niet gebaseerd op de hoogte van het inkomen, maar naar de relatie tussen de erfgenaam en de erflater. De vennootschapbelasting drukt op de winst van bedrijven en is ook progressief. Winst tot € 200 000 is belast tegen 20% en daarboven met 25,5%. Tenslotte kan de dividendbelasting worden genoemd. Ook deze belasting kent een uniform tarief van 15%. De dividendbelasting betreft een voorheffing en is voor particulieren en Vpb-plichtige bedrijven en instellingen volledig verrekenbaar met de loon- en inkomensheffing respectievelijk de vennootschapsbelasting.

In onderstaande tabellen wordt het aandeel (in %) van de diverse belastinguitgaven per belastingsoort weergegeven. De tabellen betreffen de belastinguitgaven die jaarlijks worden weergegeven in bijlage 5 van de Miljoenennota. De betrokken bedragen staan vermeld in de tabellen 5.4.1 en 5.4.2 van de Miljoenennota 2010. Bij de directe belastingen is het totaal genomen van de belasting op inkomen, winst, vermogen en premies volksverzekeringen. Dit komt overeen met het totaal van de loon- en inkomensheffing en de vennootschapsbelasting, zoals vermeld in de tweede tabel op pagina 3 van de Miljoenennota 2010. De percentages van de belastinguitgaven bij de directe belastingen zijn alle op hetzelfde totaal gebaseerd. Bij de indirecte belastingen

gelden de verschillende subcategorieën kostprijsverhogende belastingen als referentietotaal. De percentages zijn op deze diverse totalen gebaseerd, die met uitzondering van de energiebelasting in de tweede tabel op pagina 3 van de Miljoenennota 2010 zijn weergegeven.

Belastinguitgaven in de belastingen op inkomen, winst en vermogen 2010

Directe belastingen	2010 in € mln	in % van belastingsoort*
Verlaging lastendruk op ondernemingen	3062	3,3 %
a) algemeen		
Zelfstandigenaftrek	1188	1,3%
Extra zelfstandigenaftrek starters	68	0,1%
Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid	14	0,0%
FOR, niet omgezet in lijfrente	226	0,2%
Meewerkaftrek	10	0,0%
Stakingsaftrek	15	0,0%
Doorschuiving stakingswinst	151	0,2%
Bedrijfsopvolgingsfaciliteit in successiewet	185	0,2%
Doorschuiving aanmerkelijk belangwinst bij aandelenfusie	39	0,0%
Landbouwvrijstelling in de inkomstenbelasting	285	0,3%
b) investeringen in het algemeen		
Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek	337	0,4%
Willekeurige afschrijving starters	9	0,0%
Willekeurige afschrijving zeeschepen	3	0,0%
Keuzeregime winst uit zeescheepvaart (tonnagebelasting)	61	0,1%
Aftrek speur- en ontwikkelingswerk	8	0,0%
Willekeurige afschrijving investeringen bedrijfsmiddelen	-	
c) investeringen ten behoeve van het milieu		
VAMIL	42	0,0%
Energie-investeringsaftrek (EIA)	298	0,3%
Milieu-investeringsaftrek (MIA)	113	0,1%
Bosbouwvrijstelling	1	0,0%
Vrijstelling vergoeding bos- en natuurbeheer	9	0,0%
Verlaging lastendruk op arbeid	2065	2,2 %
a) gericht op werkgevers		
Afdrachtvermindering onderwijs	369	0,4%
Afdrachtvermindering zeevaart	88	0,1%
Afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk	692	0,7%
b) gericht op werknemers		
Werknemersspaarregelingen (o.a. spaarloon)	207	0,2%
Feestdagenregeling	56	0,1%
Verlaging fiscale bijtelling (zeer) zuinige auto's	53	0,1%
Vakantiebonnen	0	0,0%
Ouderschapsverlofkorting	90	0,1%
Arbeidskorting voor ouderen	246	0,3%
Levensloopverlofkorting	10	0,0%
Doorwerkbonus	254	0,3%
Verlaging lastendruk op inkomsten uit vermogen	1542	1,7 %
Kindertoeslag forfaitair rendement	25	0,0%
Ouderentoeslag forfaitair rendement	105	0,1%

Vrijstelling bos- en natuurterreinen forfaitair rendement	5	0,0%
Vrijstelling voorwerpen van kunst en wetenschap forfaitair rendement	5	0,0%
Vrijstelling groen beleggen forfaitair rendement	90	0,1%
Vrijstelling sociaal-ethisch beleggen forfaitair rendement	2	0,0%
Vrijstelling cultureel beleggen forfaitair rendement	1	0,0%
Vrijstelling durfkapitaal forfaitair rendement	8	0,0%
Vrijstelling spaarloon- en premiespaarregeling forfaitair rendement	9	0,0%
Vrijstelling rechten op kapitaalsuitkering bij overlijden forfaitair rendement	18	0,0%
Vrijstelling rechten op bepaalde kapitaalsuitkeringen forfaitair rendement	744	0,8%
Aftrek wegens geen of geringe eigenwoningschuld	310	0,3%
Gedeeltelijke vrijstelling van inkomsten uit kamerverhuur	35	0,0%
Aftrek kosten monumentenwoning	57	0,1%
Heffingskorting groen beleggen	109	0,1%
Heffingskorting sociaal-ethisch beleggen	3	0,0%
Heffingskorting cultureel beleggen	1	0,0%
Heffingskorting durfkapitaal	11	0,0%
Persoonsgebonden aftrekpost durfkapitaal	4	0,0%
Overige regelingen**	666	0,5%
Aftrek afkoopsommen echtscheidingsuitkeringen	3	0,0%
Aftrek voor scholingsuitgaven (studiekosten)	178	0,2%
Giftenaftrek	305	0,3%
Faciliteiten successiewet algemeen nut beogende instellingen**	180	10,6%

Totaal generaal	7335	7,7%
------------------------	-------------	-------------

* De belastingsoort is het totaal van belasting op inkomen, winst, vermogen en premies volksverzekeringen. De percentages van de belastinguitgaven zijn alle op hetzelfde totaal gebaseerd.

** Faciliteiten successie gerelateerd aan Schenk- en erfbelastingen.

Belastinguitgaven in de kostprijsverhogende belastingen 2010

<i>Indirecte belastingen</i>	2010 in € mln	in % van belastingsoort
Energiebelasting	194	4,6%
Verlaagd tarief glastuinbouw	174	4,1%
Teruggaaf kerkgebouwen	5	0,1%
Teruggaaf non-profit	15	0,4%
Omzetbelasting - verlaagd tarief	3485	8,5%
Boeken, tijdschriften, week- en dagbladen	518	1,3%
Digitale educatieve informatie op fysieke dragers	8	0,0%
Bibliotheken (verhuur boeken), musea e.d.	102	0,2%
Kermessen, attractieparken, sportwedstrijden en -accommodatie	119	0,3%
Circussen, bioscopen, theaters en concerten	130	0,3%
Sierteelt	185	0,5%
Arbeidsintensieve diensten	396	1,0%
Vervoer van personen (w.o. openbaar vervoer)	664	1,6%
Logiesverstrekking (incl. kamperen)	225	0,5%
Voedingsmiddelen horeca	1138	2,8%
Omzetbelasting - vrijstellingen	467	1,1%
Sportclubs	63	0,2%
Post	190	0,5%
Vakbonden, werkgeversorg., politieke partijen, kerken	91	0,2%
Fondswerving	123	0,3%

Overige vrijstellingen	n.b.	
Omzetbelasting - speciale regelingen	117	0,3 %
Kleine ondernemersregeling	85	0,2 %
Landbouwregeling	32	0,1 %
Overige regelingen	n.b.	
Accijnzen	487	4,6 %
Verlaagd tarief kleine brouwerijen	1	0,0 %
Raffinaderijvrijstelling	44	0,4 %
Vrijstelling communautaire wateren	177	1,7 %
Vrijstelling luchtvaartuigen	133	1,2 %
Tariefdifferentiatie tractoren en mobiele werktuigen	131	1,2 %
Laag tarief OV-bussen en huisvuilauto's	1	0,0 %
Belasting op personenauto's en motorrijwielen	37	1,9 %
Teruggaaf ambulance	0	0,0 %
Teruggaaf taxi's	32	1,6 %
Uitbreiding bonus zuinige auto's	5	0,3 %
Stimulans Euro-6 dieselpersonenauto's	-	
Motorrijtuigenbelasting	208	5,6 %
Nihiltarief OV-bussen op LPG	0	0,0 %
Vrijstelling motorrijtuigen ouder dan 25 jaar	119	3,2 %
Vrijstelling taxi's	50	1,4 %
Vrijstelling reinigingsdiensten	1	0,0 %
Vrijstelling wegenbouw	0	0,0 %
Vrijstelling ambulances	2	0,1 %
Nihiltarief zeer zuinige auto's	34	0,9 %
Overige vrijstellingen	2	0,1 %
Belasting op zware motorrijtuigen (eurovignet)	0	0,0 %
Teruggaaf internationaal gecombineerd vervoer	0	0,0 %
Overdrachtsbelasting	156	4,2 %
Vrijstelling overdrachtsbelasting bedrijfsoverdracht in familiesfeer	18	0,5 %
Vrijstelling overdrachtsbelasting stedelijke herstructurering	12	0,3 %
Vrijstelling landinrichting	1	0,0 %
Vrijstelling Bureau Beheer Landbouwgronden	13	0,4 %
Vrijstelling monumenten	-	
Vrijstelling cultuurgrond	109	2,9 %
Vrijstelling natuurgrond	3	0,1 %
Totaal generaal	5151	3,5 %

* Hier zijn verschillende 'belastingsoorten' onderscheiden. Per belastingsoort is het totaal van de subcategorie kostprijsverhogende belastingen genomen. De percentages zijn op de bijbehorende totale opbrengsten gebaseerd.

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet de opvatting deelt dat subsidies, belastingtoeslagen en belastingreducties doorgaans worden ingesteld om een bepaalde activiteit te stimuleren of mogelijk te maken door de kosten ervan (deels) te socialiseren. Aangenomen wordt dat deze leden met belastingreducties doelen op de belastinguitgaven, zoals opgenomen in bijlage 5 van de Miljoenennota. Voor de belastinguitgaven is in de bijbehorende internetbijlage voor

elke post afzonderlijk aangegeven wat de doelstelling is.³⁶ In het algemeen kan worden bevestigd dat het er bij belastinguitgaven en subsidies vaak om gaat bepaalde activiteiten te stimuleren of te ondersteunen. Het begrip belastingtoeslagen is mij onbekend. Aangenomen wordt dat de leden van de fractie van de SP met deze term doelen op de zorgtoeslag, huurtoeslag en kindertoeslag. De doelstellingen daarvan verschillen per toeslag en worden beschreven in de desbetreffende invoeringswetten. In hoeverre deze toeslagen onder het begrip 'socialiseren' vallen, zal afhangen van wat deze leden daaronder verstaan. Als wordt bedoeld dat het een kostenvergoeding is die gefinancierd wordt uit collectieve middelen dan is het antwoord bevestigend.

Voor de vervolgvragen gaan de leden van de fractie van de SP analytisch uit van een financieringstekort van nul waarbij alle uitgaven gefinancierd worden uit belastingen en waarbij eventuele wijzigingen van subsidies de enige wijziging in de uitgaven zijn. Het kabinet is het niet eens met de begrotingsregels van deze leden waarbij extra subsidies gepaard gaan met extra belastingen. Dit kabinet hanteert als begrotingsregel een scheiding tussen inkomsten en uitgaven. Extra uitgaven dienen gecompenseerd te worden door minder uitgaven elders. De belastinguitgaven vallen onder de inkomsten en daarvoor geldt het zogenoemde lastenkader. Daarnaast geldt voor belastinguitgaven een toetsingskader. Binnen deze begrotingsregels wordt voorkomen dat belastinguitgaven zo als ventiel kunnen worden gebruikt voor uitgaven.

In het verlengde hiervan vragen deze leden of het correct is dat een extra toeslag (i.p.v. een subsidie) – bij overeenkomstige veronderstellingen – eveneens gepaard gaat met extra belastingen. Binnen de begrotingsregels van het kabinet worden mutaties in de zorgtoeslag gerekend tot het lastenkader vanwege de directe samenhang met de hoogte van de nominale premie voor de Zorgverzekeringswet. De overige toeslagen vallen onder het uitgavenkader.

Uitgaande van een tweetal situaties vragen de leden van de fractie van de SP voorts of het alternatief van belastingreductie en toeslag c.q. subsidie en belastinguitgave op het zelfde neerkomt of dat het verschil meer dan optisch is. De beschreven situaties komen niet op hetzelfde neer en het is evenmin puur optisch. Belastinguitgaven moeten worden gefinancierd binnen het lastenkader. Een verhoging van belastinguitgaven zal leiden tot een verhoging van de belastingen. Subsidies worden gefinancierd vanuit het uitgavenkader. Een verhoging van de kosten van subsidies zal leiden tot een bezuiniging bij deze of andere overheidsuitgaven en gaan dus uiteindelijk ten koste van de ontvanger van de overheidsuitgave waarop bezuinigd wordt. Het is niet mogelijk om de financieringskant van beide situaties volledig neutraal vorm te geven. Voor het invoeren van belastinguitgaven is zoals hiervoor reeds opgemerkt bovendien een apart toetsingskader van toepassing waarbij eerst moet worden beargumenteerd

³⁶ De internetbijlage is te vinden op http://www.rijksbegroting.nl/2010/kamerstukken.2009/9/8/kst132844b_4.html.

waarom niet gekozen is voor een subsidie. Daarnaast is er een ander verschil. Bij subsidies is het meer de vraag welke uitgaven via de collectieve sector worden gedaan. De subsidie kan in principe bij elke burger of bedrijf terecht komen. Bij belastinguitgaven gaat het meer om de keuze van de belastinggrondslag, ofwel: wie de collectieve uitgaven financiert. Voor belastinguitgaven komen dus alleen belastingbetalers in aanmerking.

Naar aanleiding van de stroomlijning en de verruiming van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA) vragen de leden van de fractie van de SP waarom er een investeringsaftrek is en (in plaats daarvan of eventueel daarnaast) geen arbeidskostenaftrek. Zoals aangegeven in de notitie bij het belastingplan wil het kabinet ondernemerschap bevorderen. Dit kan het beste door een tariefverlaging voor winstinkomen. Daarnaast kan ondernemerschap bevorderd worden door het extra stimuleren van investeringen.³⁷ De KIA is bedoeld als instrument voor het stimuleren van investeringen door ondernemingen in het midden- en kleinbedrijf en komt bovenop de normale afschrijvingen. Het doen van investeringen is een vereiste voor de continuïteit en groei van de onderneming. Het bevorderen van investeringen is ook goed voor de werkgelegenheid. De uitbreiding van de KIA is daarom niet alleen een maatregel die aansluit bij het streven om doorgroei te bevorderen, maar tevens een maatregel die onder de huidige economische omstandigheden kan bijdragen aan het op peil houden van de productie en de werkgelegenheid. De KIA is een bij het bedrijfsleven bekende en gewaardeerde faciliteit die een positieve bijdrage levert aan zowel het ondernemerschap als aan het niveau van de investeringen.³⁸ In de gehouden consultaties met onder andere vertegenwoordigers van het bedrijfsleven is deze maatregel dan ook zeer positief ontvangen. Hoewel een arbeidskostenaftrek ook zou kunnen bijdragen aan het bevorderen van ondernemerschap, is daar gelet op het hiervoor genoemde niet voor gekozen.

Voorts vragen de leden van de fractie van de SP waarom de MKB-winstvrijstelling wordt verhoogd naar 12% en niet 11% of 13%. Zoals hiervoor is aangegeven kan ondernemerschap worden bevorderd door een tariefverlaging voor winstinkomen. Via de MKB-winstvrijstelling wordt dit bereikt. De budgettair beschikbare middelen voor het fiscaal bevorderen van ondernemerschap laten, in combinatie met het beter richten van de ondernemersfaciliteiten, het afschaffen van het urencriterium voor de MKB-winstvrijstelling en de uitbreiding van de KIA, ruimte voor een verhoging van de MKB-winstvrijstelling naar 12%.

De leden van de fractie van de SP vragen of de MKB-winstvrijstelling, behalve doorgroei, bij winstuitkering niet ook de consumptie of beleggingen door de winstontvanger zou kunnen bevorderen. Deze leden vragen voorts waarom de MKB-winstvrijstelling niet is gekoppeld aan investeringen of arbeidskosten, omdat

³⁷ Bijlage 1 bij het Belastingplan 2010, "(vervolg)notitie fiscaal bevorderen ondernemerschap", Kamerstukken II 2009/10, 32 128, nr. 3, p. 3 en 13.

dit meer garantie zou geven voor groei. De MKB-winstvrijstelling verlaagt de marginale belastingdruk voor ondernemers in de inkomstenbelasting. Dit belastingvoordeel kan, behalve voor bijvoorbeeld extra investeringen en het aannemen van extra personeel, ook gebruikt worden voor consumptie en beleggingen. Kenmerk van een tariefverlaging, waarmee de MKB-winstvrijstelling kan worden vergeleken, is immers dat het belastingvoordeel naar eigen inzicht kan worden aangewend. Daarbij is het een eenvoudige en goed herkenbare maatregel die eveneens eenvoudig uit te voeren is. De eigen bestedingskeus doet echter niet af aan de stimulans die het lager belasten van de (extra gemaakte) winst geeft om door te groeien. Het maken van meer winst wordt met de MKB-winstvrijstelling immers fiscaal beloond. Onderzoek laat ook zien dat lagere marginale tarieven leiden tot een sterkere groei van bedrijven, hogere gemiddelde investeringsuitgaven en een grotere kans op het aannemen van personeel.³⁹

Tot slot vragen de leden van de fractie van de SP of het is uitgesloten dat dezelfde ondernemer gebruik maakt van de KIA en de MKB-winstvrijstelling. De KIA staat zowel open voor IB-ondernemers als voor vennootschapsbelastingplichtige ondernemingen zoals de BV. De MKB-winstvrijstelling is van toepassing op alle IB-ondernemers. IB-ondernemers die gebruik maken van de KIA maken dus ook gebruik van de MKB-winstvrijstelling. De KIA bevordert doorgroei door de kosten van investeringen voor de ondernemer te verlagen en daarmee het doen van extra investeringen te bevorderen. De MKB-winstvrijstelling bevordert doorgroei door het verlagen van de marginale belastingdruk voor ondernemers, waardoor het maken van meer winst fiscaal wordt beloond. De faciliteiten vullen elkaar dus aan.

De leden van de fractie van de SP vragen op welke categorie jeugdige werklozen de bestrijding van de jeugdwerkloosheid is gericht en op welke soorten banen en op welke branches de maatregel betrekking heeft. Zoals verwoord in de brief van de staatssecretaris van Sociale Zaken en Werkgelegenheid van 3 december jl. aan de Tweede Kamer⁴⁰ is de oploop van de jeugdwerkloosheid verhoudingsgewijs het hoogst onder laagopgeleiden en niet-westerse allochtonen. Jongeren zonder startkwalificatie zijn hierbij oververtegenwoordigd. De kleinebanenmaatregel is bedoeld als generiek sluitstuk voor de bestrijding van de werkloosheid onder jongeren tot 23 jaar. De maatregel geldt voor alle kleine banen van jongeren tot 23 jaar, ongeacht de soort baan of de branche. De maatregel geldt ongeacht de aard van het werk, dus ook voor werk in supermarkten. Werkgevers van studenten en scholieren met een kleine baan kunnen van de regeling gebruik maken. De maatregel biedt echter ook kansen aan 59 000 jongeren die geen opleiding meer volgen en op dit moment volledig werkloos zijn. Voor hen kan een kleine baan een opstap zijn naar een voltijd dienstbetrekking.

³⁸ EIM, "Ondernemen makkelijker én leuker? Evaluatie zelfstandigenaftrek en enkele andere fiscale instrumenten gericht op ondernemerschap", 23 augustus 2005, p. 99 en 105.

³⁹ Bijlage 1 bij het Belastingplan 2010, "(vervolg)notitie fiscaal bevorderen ondernemerschap", Kamerstukken II 2009/10, 32 128, nr. 3, p. 3.

⁴⁰ Kamerstukken II 2009/10, 29 554, nr. 210.

De leeftijdsgrens betekent uiteraard dat een jongere na zijn drieëntwintigste verjaardag niet meer onder de regeling valt. Het kabinet onderkent de mogelijkheid dat dit tot gevolg heeft dat werknemers van 23 jaar worden ontslagen, maar acht de kans daarop niet groot. Bij het ontslag spelen veel meer factoren een rol dan alleen het loonkostenaspect. Bij de voorgenomen effectmeting kan het gevolg van de maatregel voor 23-jarigen worden meegenomen.

Verder vragen de leden van de fractie van de SP naar de mogelijkheden van opsplitsen van voltijdsbanen in meerdere kleine banen. Onder specifieke omstandigheden zullen werkgevers er voor kiezen een vrijgekomen voltijdsfunctie in te vullen met een of meer deeltijdsfuncties. Hierdoor kan een zekere mate van verdringing ontstaan. Het opknippen van banen kan niet worden voorkomen, daar het afspraken tussen werkgevers en werknemers betreft. In voorkomende gevallen kan opsplitsen er toe leiden dat meer jongeren een kans krijgen om bij een bedrijf binnen te komen. Bij het aantrekken van de vraag naar arbeid hebben zij een grotere kans om bij dat bedrijf door te groeien naar een voltijdsfunctie of - dankzij de opgedane ervaringen en contacten - elders een voltijdsfunctie te verkrijgen.

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet het mogelijk acht dat de bestaande reiskostenregeling woon-werkverkeer bijdraagt aan de verkeerscongestie. Dat de huidige regeling invloed heeft op de verkeerscongestie is niet vastgesteld maar kan niet helemaal worden uitgesloten. De bestaande reiskostenregeling pakt in elk geval wel gunstig uit of kan gunstig uitpakken voor mensen die gebruik maken van de fiets of het openbaar vervoer. De vergoeding bedraagt € 0,19 per afgelegde reiskilometer, ongeacht het type vervoer. Daarmee is de eenvoud gediend. Gelet op de hoogte van dit bedrag kan de bestaande reiskostenregeling stimulerend werken op het gebruik van andere vervoermiddelen dan de auto, zoals de fiets of de brommer. Bovendien is het ingeval van gebruik van openbaar vervoer mogelijk de werkelijk gemaakte kosten te vergoeden, ook als deze meer bedragen dan € 0,19 per afgelegde reiskilometer. Overigens wijzigt de regeling voor reiskosten niet onder het regime van de werkkostenregeling. De hiervoor genoemde mogelijkheden tot belastingvrije reiskostenvergoedingen blijven ook na de invoering van de werkkostenregeling onverkort van toepassing.

De leden van de fractie van de SP vragen naar de achtergrond van de regeling voor vergoedingen en verstrekkingen. Zij vragen of het de bedoeling is om vergoedingen en verstrekkingen van de werkgever aan de werknemer die als "gift" zijn op te vatten, te belasten. Beslissend criterium bij de beoordeling of sprake is van een gift of van loon blijft het verband tussen loon en dienstbetrekking. In het ruime loonbegrip, zoals dat in de wetsgeschiedenis en de jurisprudentie is gevormd, komt door invoering van de werkkostenregeling geen verandering. Ook een gift, met zijn onverplichte karakter behoort in beginsel tot het loon wanneer de werknemer deze gift van de werkgever in het kader van de relatie werkgever-werknemer ontvangt. In de thans geldende regelgeving rond vergoedingen en verstrekkingen is

gedetailleerd vastgelegd onder welke voorwaarden een vergoeding of verstrekking die valt binnen het ruime loonbegrip, buiten de heffing kan blijven als een maatschappelijk niet als beloningsvoordeel ervaren loonbestanddeel. De werkkostenregeling kent een dergelijke detaillering niet maar geeft een vrij invulbare marge van 1,4% van de loonsom.

De leden van de fractie van de SP vragen of het forfait voor een aanzienlijk deel gevuld gaat worden met bestanddelen waaraan de werknemer niet zelf een overeenkomstig bedrag zou besteden, zoals personeelsfeesten, kerstpakketten en korting op producten uit eigen bedrijf. De werkkostenregeling leidt ertoe dat dergelijke verstrekkingen door de werkgever onder de werking van het algemene forfait worden gebracht. De uitkomsten van het onderzoek naar de huidige omvang van personeelsfeesten, personeelsreizen en korting op producten uit eigen bedrijf duidt – macro bezien - op een aandeel in de loonsom van 0,5%. Per werkgever kan dat anders liggen. Het kabinet verwacht niet dat werkgevers – macro bezien – meer gaan vergoeden of verstrekken aan producten en diensten die de werknemers niet, althans niet tot dat bedrag zelf zouden aanschaffen. Wel biedt de werkkostenregeling werkgevers de mogelijkheid dergelijke producten en diensten(, die vaak gericht zijn op een betere bedrijfsvoering,) op doelmatiger wijze te vergoeden of te verstrekken.

De werkkostenregeling is budgettair neutraal. De leden van de fractie van de SP vragen daarnaar. Uitgedrukt in het Bruto Binnenlands Produkt (BBP), zo willen deze leden weten, bedraagt het totaal aan onbelaste vergoedingen en verstrekkingen (tabel 1 van de memorie van toelichting) 1,8%. Zou over het totale bedrag van de in tabel 1 vermelde vergoedingen en verstrekkingen belastingen en premies worden geheven, dan zou bij een verondersteld heffingspercentage van in totaal 50% en afgezien van gedragseffecten een opbrengst resulteren van € 5,3 miljard, ofwel 0,9% BBP. Belastingheffing over bepaalde zakelijke vergoedingen en verstrekkingen zou echter ongewenst zijn, zoals ik hierna nog nader zal toelichten. Gelet op het uitgangspunt van budgetneutraliteit heeft de werkkostenregeling geen effect op het aandeel van de onbelaste vergoedingen en verstrekkingen in het BBP.

Door de leden van de fractie van de SP is gevraagd naar (toezicht op) de aanwending van het forfait voor een beperkt aantal werknemers. Ook de leden van de fracties van de OSF en D66 vragen naar het risico dat de vergoedingen aan een beperkte groep worden toegekend. Om oneigenlijk gebruik van de werkkostenregeling tegen te gaan is bepaald dat de aangewezen vergoedingen en verstrekkingen niet in belangrijke mate mogen afwijken van hetgeen in voor het overige overeenkomstige omstandigheden het geval is. Toezicht op juiste toepassing van de regelgeving behoort tot de taak van de Belastingdienst en vindt plaats op grond van uiteenlopende signalen. Zo kan branche-informatie aanleiding zijn om het gebruik van de forfaitaire ruimte nader te bezien, maar ook concrete

klachten over een scheve verdeling bij een bepaald bedrijf ten opzichte van gelijksoortige bedrijven kan ertoe leiden dat een en ander nader onderzocht wordt.

De leden van de fractie van de SP vragen naar een alternatief voor de werkkostenregeling waarbij aan iedere werknemer een procentuele belastingkorting gegeven wordt. Een dergelijk alternatief heeft weliswaar de charme van eenvoud, maar doet geen recht aan het pluriforme karakter van de werkkostenregeling en de grote diversiteit in gebruik van kostencategorieën die onder het algemene forfait vallen en verdient daarom niet de voorkeur. Werkgevers kunnen er binnen de werkkostenregeling voor kiezen de forfaitaire ruimte gelijk of naar inkomen te verdelen over hun werknemers. Het kabinet gaat er echter vanuit dat werkgevers de forfaitaire ruimte juist gedifferentieerd zullen aanwenden in lijn met uitgaven die zij in het belang achten van hun specifieke bedrijfsvoering. Afschaffen van de gerichte vrijstellingen, zoals de leden van de fractie van de SP vragen, onder gelijktijdige belasting ervan bij de werkgever tegen 80%, leidt tot ongewenste effecten. Het functioneren van bedrijven en instellingen zou erdoor in gevaar kunnen komen. Om een voorbeeld te geven: als werknemers voor hun werk op pad moeten, vormt de vergoeding van de noodzakelijke reis- en verblijfkosten geen beloningsvoordeel. Er is geen reden daarover loon- en inkomstenbelasting te heffen. Zo'n belastingheffing zou een kostenverhoging betekenen die per bedrijf of instelling onevenredig hoog kan zijn. Werkgevers die deze hoge kosten hebben, staan dan voor de keuze tussen een andere bedrijfsvoering, hetgeen vaak niet mogelijk zal zijn, en het accepteren van deze extra kosten die soms eigenlijk niet verantwoord zijn. Dat is ongewenst.

De leden van de fractie van de SP vragen, onder verwijzing naar Britse ideeën daartoe, hoeveel het IB-toptarief verhoogd moet worden om een verlaging van de BTW met 1%-punt te compenseren. Hiervoor moet het toptarief omhoog met 8,25%-punt naar 60,25%. Verder vragen zij hoeveel dit zou zijn als de aftrekposten gelimiteerd blijven tot het huidige toptarief van 52%. In dat geval moet het toptarief omhoog met 6,25%-punt naar 58,25%. De laatste variant betekent wel dat het huidige belastingstelsel ingrijpend gewijzigd moet worden. Overigens merk ik op dat het Verenigd Koninkrijk zijn BTW-tarief per 1 januari 2010 niet zal verlagen, maar juist zal verhogen.⁴¹ Daarentegen wordt het hoogste inkomstenbelastingtarief voor inkomens boven de £ 150 000 met ingang van het fiscale jaar 2010/2011 verhoogd van 40% naar 50%. Hiermee is het hoogste inkomstenbelastingtarief in het Verenigd Koninkrijk nog altijd lager dan het hoogste Nederlandse IB-tarief van 52%.

Opmerkingen van de leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP

De leden van de fractie van de ChristenUnie en de SGP vinden dat voor artikel 4.17c Wet IB 2001 (schenking ab-aandelen) voldoende zou moeten zijn dat de

opvolger gedurende 36 maanden als werknemer in plaats van bestuurder in dienstbetrekking is geweest. Op grond van de derde nota van wijziging is reeds een aanpassing in die zin opgenomen. Op grond van het gewijzigde artikel 4.17c, eerste lid, onderdeel d, Wet IB 2001 is vereist dat de opvolger gedurende 36 maanden in dienstbetrekking is geweest van de vennootschap waarop de geschonken aandelen betrekking hebben. De tekst “als bestuurder” is vervallen.

De leden van de fracties van de Christenunie en de SGP hebben een vraag gesteld die geen betrekking heeft op de intrekking van de goedkeuring, maar op de werking van de integratieheffing zelf voor een beroepsgroep die daar ook nu niet van gevrijwaard is. De leden vragen of de redenering juist is dat als een tandarts een perceel grond koopt en op dat perceel een tandartspraktijk bouwt er, omdat hij de BTW niet af kan trekken, BTW drukt op de grond waarover hij ook 6% overdrachtsbelasting heeft betaald. Normaal gesproken zal dit zich niet voordoen. De door de tandarts aangekochte bouwgrond zal met BTW belast zijn. In dat geval geldt een vrijstelling voor de heffing van overdrachtsbelasting. De BTW op de aankoop kan de tandarts voorts direct in aftrek brengen omdat de grond eerst wordt gebruikt voor een belaste prestatie, namelijk het in gebruik nemen van de praktijk die is gebouwd onder terbeschikkingstelling van de grond. In dit geval is dus geen sprake van cumulatie van overdrachtsbelasting en BTW. Dit zou alleen anders zijn indien de tandarts grond met heffing van overdrachtsbelasting aanschafft. Dit zou dan moeten gaan om grond die geen bouwterrein is, hetgeen niet voor de hand ligt als de tandarts op de grond wil gaan bouwen.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP vragen een update van de cijfers van de jeugdwerkloosheid. De jeugdwerkloosheid (15–26 jaar) is van september 2008 tot september 2009 met 39% gestegen. Positief is dat de jeugdwerkloosheid tussen juli en september 2009 is afgenomen van 135 000 tot 114 000. Van de beroepsbevolking tussen 15 en 26 jaar was in september 9,4% werkloos, voor de totale beroepsbevolking bedraagt de werkloosheid 5%. De voorziene toename van de werkloosheid in 2010 zal naar verwachting ook doorwerken in de jeugdwerkloosheid.

De leden van de fracties van de Christenunie en de SGP vragen waarom de kleine banenmaatregel niet ook geldt voor herintredende vrouwen. De kleinebanenmaatregel is bedoeld ter bestrijding van de jeugdwerkloosheid. In dat kader is het opnemen van een leeftijdsgrens van werknemers tot 23 jaar een logische stap. In tijden van economische crisis zitten jongeren vaak in de hoek waar de klappen vallen. Natuurlijk zijn er ook andere groepen met een lastige positie op de arbeidsmarkt. Deze leden noemen de groep herintredende vrouwen. Andere fiscale instrumenten, zoals de arbeidskorting en de inkomensafhankelijke combinatiekorting, stimuleren dat herintredende vrouwen opnieuw betaalde arbeid aanvaarden. Voorts kunnen herintreders die zich als werkzoekende laten

⁴¹ De verlaging van het BTW-tarief naar 15% was een tijdelijke maatregel. Met ingang van 2010 wordt het tarief weer 17,5%, zoals blijkt

registreren, voor het vinden van werk een beroep doen op de competentietestcentra op de dienstverlening door het Werkbedrijf UWV.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP vragen voor 2010 naar het verschil in netto-inkomen inclusief kosten kinderopvang tussen een jongere waarvan de werkgever gebruik kan maken van de kleine banenregeling en een herintredende, gehuwde vrouw die twee kleine kinderen heeft die ieder vier uur per week naar een kinderdagverblijf gaan. Voor 2010 zou het netto-maandinkomen van beiden gelijk zijn. De jongere betaalt in 2010 geen ZVW-bijdrage maar krijgt hiervoor ook geen belaste vergoeding van de werkgever meer. Het netto-inkomen van de jongere is bij dit inkomen gelijk aan het bruto-inkomen aangezien door de algemene heffingskorting en arbeidskorting geen belasting betaald hoeft te worden. De herintredende gehuwde vrouw heeft weliswaar wel de bijtelling van de ZVW-vergoeding (dus een wat hoger belast inkomen) maar betaalt met haar inkomen ook per saldo geen loonheffing. Ook bij haar is het bruto-inkomen gelijk aan het netto-inkomen. Aangezien zij kleine kinderen heeft, bestaat er recht op de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK) welke voor haar circa € 850 per jaar bedraagt. Deze inkomensafhankelijke combinatiekorting wordt, vanwege het feit dat zij geen belasting hoeft te betalen, uitbetaald voor zover haar partner nog voldoende inkomensheffing betaalt. Voor wat betreft de kosten van kinderopvang is geen eenduidig beeld te geven. Indien uitgegaan wordt van een uurtarief van € 6,25 (= maximale uurtarief kinderdagverblijf bij de kinderopvangtoeslag) is zij per week voor ieder kind bruto € 25 kwijt ($€ 6,25 \times 4$ uren), per jaar circa € 1 250 per kind, in totaal € 2 500. Voor deze kosten heeft zij met haar partner recht op de kinderopvangtoeslag. De hoogte van deze toeslag is afhankelijk van het huishoudinkomen. Bij de laagste inkomens (tot een huishoudinkomen van € 17 832) bedraagt de kinderopvangtoeslag 95,5% (eerste kind) of 96,5% (volgende kinderen) van de kosten, bij de hoogste inkomens (vanaf € 165 527) bedraagt de toeslag 33,3% (eerste kind) of 85,5% (volgende kinderen) van de kosten. Deze percentages zijn inclusief het vaste deel van 33,3% als gevolg van de verplichte werkgeversbijdrage. De hoogte van de kinderopvangtoeslag kan in dit voorbeeld (twee kinderen gedurende vier uur per week) variëren tussen € 2 400 (laagste inkomens) en € 1 485 (hoogste inkomens). De netto-kosten aan kinderopvang bedragen hiermee per jaar € 100 voor lage inkomens oplopend tot € 1 015 voor de hoogste inkomens. In dit voorbeeld is de herintredende gehuwde vrouw doorgaans beter af dan de jongere met een zelfde inkomen. Dit komt doordat de kinderopvangtoeslag en de inkomensafhankelijke combinatiekorting meer dan hoog genoeg kunnen zijn om de kosten van kinderopvang te compenseren.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP vragen in vervolg op Kamervragen⁴² om recente cijfers rondom de belastingdruk bij eenverdieners met twee kinderen en tweeverdieners met twee kinderen. Onderstaand zijn de meest

recente gegevens opgenomen op basis van de bron zoals deze ook bij het beantwoorden van voornoemde Kamervragen gebruikt is. Cijfers over 2009 en 2010 zijn nog niet beschikbaar.

Belastingdruk bij gemiddeld inkomen

Gezinssituatie	2007	2008
Tweeverdiener, 2 kinderen, 2e inkomen 67% van gem. ink.	37.4%	38.0%
Eenverdiener, paar, 2 kinderen	39.2%	40.2%

Bron: OECD, Taxing Wages 2007-2008

In antwoord op de vraag van de leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP vindt het kabinet de doelstellingen arbeidsparticipatie en gezinsvriendelijkheid, mede naar aanleiding van bovenstaande cijfers, het meest actuele koopkrachtbeeld zoals dat met Prinsjesdag gepresenteerd is, voldoende in evenwicht. Daarbij wordt opgemerkt dat het huidige kabinet een beleid voert zodat ouders voldoende tijd en middelen hebben voor de opvoeding van hun kinderen (bijvoorbeeld stimulering ouderschapsverlof, kindgebonden budget en uitzonderingen in de afbouw van de algemene heffingskorting).

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de budgettaire opbrengst van het defiscaliseren van de monumentenvrijstelling overdrachtsbelasting en of dit gehele bedrag wordt doorgesluisd naar de subsidieregeling van OC&W. Zoals ik in de nota naar aanleiding van het verslag heb aangegeven, bedraagt de budgettaire opbrengst van het defiscaliseren (exclusief de onbedoelde uitbreiding van de reikwijdte als gevolg van het arrest van Hof Den Haag) € 33 miljoen. Zoals in de memorie van toelichting bij het voorstel uitgebreid is beschreven, zou een groot deel hiervan toekomen aan een niet beoogde doelgroep, zeker als in ogenschouw wordt genomen dat ook zonder de uitbreiding van de reikwijdte vooral niet-beoogde commerciële partijen bleken te profiteren van de vrijstelling. Zoals verder in de hiervoor genoemde toelichting is beschreven, heeft deze toename de laatste tien jaar plaatsgevonden. Bij toekenning van het subsidiebedrag is het bedrag dat vijf jaar geleden werd toegekend als maatstaf genomen en ruimhartig geïndexeerd en vervolgens extra opgehoogd. Dit heeft geleid tot een over te hevelen bedrag van € 23 miljoen. Het kabinet zet de fiscale regeling om in een effectievere subsidieregeling die op de oorspronkelijk beoogde doelgroep kan worden toegespitst. Met het toegekende budget acht het kabinet de oorspronkelijk beoogde doelgroep op ruimhartige wijze tegemoet te zijn gekomen.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP vragen wanneer de doelstelling inzake het terugdringen van vervuilde lucht via het instrument van de fiscale vergroening van de auto is bereikt. Hierbij wijzen deze leden op de passage in par. 3.1. van de Memorie van Toelichting bij het Belastingplan 2010 dat het kabinet vanwege de huidige economische situatie dit belastingplan niet het juiste momentum acht voor maatregelen met betrekking tot rode diesel. Deze leden

⁴² Tweede Kamer, vergaderjaar 2009/10, aanhangsel 150.

vragen voorts wat voor gevolgen een dergelijk uitstel heeft voor de luchtkwaliteit. Verbetering van de luchtkwaliteit speelt – in tegenstelling tot het streven om de uitstoot van broeikasgassen (CO₂) te verminderen – vooral op lokaal niveau. Mede als gevolg van de genomen fiscale maatregelen, zoals bijvoorbeeld de stimulering van het roetfilter bij dieselauto's, is de luchtkwaliteit in Nederland al veel verbeterd. Desondanks blijft in Nederland de uitstoot van met name fijn stof en stikstofdioxide op sommige plaatsen nog een probleem. Stimulering van de Euro -6 dieselpersonenauto's is een van de voorgenomen maatregelen in het Nationaal Samenwerkingsprogramma Luchtkwaliteit (NSL). Stimulering van Euro-6 dieselpersonenauto's mag op grond van Europese regelgeving pas plaatsvinden vanaf 1 januari 2011. In het thans voorliggende belastingplan is voorzien in een BPM-korting voor deze auto's met ingang van 1 januari 2011. Dieselauto's die aan de Euro -6-norm voldoen, zijn naar verwachting, waar het gaat om luchtverontreiniging, grosso modo vergelijkbaar met de huidige benzineauto's. Ik ben voorts voornemens om in het Belastingplan 2011 een voorstel op te nemen voor een MRB-differentiatie voor dieselauto's op basis van het al dan niet aanwezig zijn van een affabriekroetfilter. Wat de mogelijke maatregelen met betrekking tot rode diesel betreft, merk ik op dat deze naar verwachting weinig of geen gevolgen zullen hebben voor de luchtkwaliteit. Vanaf 1 januari 2011 moet rode diesel in principe voldoen aan dezelfde brandstofkwaliteitseisen als de diesel die in het wegverkeer wordt gebruikt. Dat laat echter onverlet de vraag of de huidige fiscale bevoordeling van rode diesel moet worden gecontinueerd.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP vragen voorts naar een reactie op de berekening van Autotelex dat het Belastingplan 2010 de invoer van benzineslurpende auto's van voor 2008 aanzienlijk goedkoper maakt. Zij vragen of deze berekeningen kloppen. De BPM wordt stapsgewijs omgebouwd van heffing op catalogusprijs naar heffing op CO₂-uitstoot. In eerdere berekeningen ging Autotelex er ten onrechte van uit dat voor deze voertuigen in 2010 wél een lagere belasting over de catalogusprijs zou gelden en geen enkele vorm van belasting op CO₂-uitstoot. Dit is echter niet juist. De organisatie heeft de berekeningen inmiddels aangepast. Deze nieuwe berekeningen leiden tot een genuanceerder beeld waaruit blijkt dat de invoer van benzineslurpende auto's van 2008 in de regel niet goedkoper wordt. De berekeningen spitsen zich nu toe op het geval dat de belasting voor deze categorie auto's hoger uitvalt als gevolg van de wijziging van de grondslag. In dat geval zou iemand zich terecht kunnen beroepen op het rechtstreeks werkende artikel 90 EG-verdrag. Om die reden is geregeld dat, ingeval de belasting berekend volgens de tarieven zoals die golden bij de eerste ingebruikname van de auto, lager is dan de berekening volgens de huidige tarieven, dit lagere belastingbedrag van toepassing is. In dat geval geldt niet de CO₂-heffing, maar daar staat tegenover dat de heffing op basis van de catalogusprijs wordt toegepast tegen een hoger (ouder en nog niet afgebouwd) tarief en dat de eventuele "slurptax" en de energielabelbedragen eveneens worden toegepast. Het beroep op artikel 90 wordt nu in de bezwaarfase toegestaan. Na 1 januari 2010 is

het geformaliseerd in de wet en kan het beroep op deze regeling direct bij aangifte worden gedaan.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP zijn benieuwd naar de gevolgen van de thans gepresenteerde plannen inzake de kilometerheffing op de afbouw van de BPM. Zij vragen voorts wat het gevolg is voor de afbouw van de BPM als de spitstoeslag niet of slechts gedeeltelijk wordt ingevoerd. Het recent ingediende voorstel Wet kilometerprijs heeft geen gevolgen voor de afbouw van de BPM. De afbouw van de BPM ligt thans in de fiscale wetgeving vast tot en met 2013. In 2013 is dan 37,5% van de BPM afgebouwd. Het resterende deel van de BPM wordt in vijf jaarlijkse stappen van telkens 12,5% afgebouwd. De BPM is dan in 2018 afgeschaft. Deze voorziene afbouw is gebaseerd op het streven dat in 2016 de laatste auto "overgaat" naar het regime van de kilometerprijs. In 2016 is dan 75% van de BPM afgebouwd. Indien de introductie van de kilometerprijs vertraging oploopt zal het afbouwschema van de BPM zodanig worden aangepast dat ook dan 75% daarvan is afgebouwd in het jaar dat daadwerkelijk de laatste auto naar het regime van de kilometerprijs gaat. De laatste 25% wordt dan afgebouwd in de twee daaropvolgende jaren. De toepassing van het spitstarief heeft overigens geen invloed op de afbouw van de BPM. Los van het feit dat er geen sprake is van het niet of slechts gedeeltelijk invoeren van het spitstarief, kunnen de opbrengsten van het basistarief en het spitstarief worden gezien als communicerende vaten. In het geval het spitstarief in belang toeneemt zal het basistarief worden verminderd. De opbrengst van het basistarief en het spitstarief zal in totaal gelijk zijn aan de huidige vaste belastingen.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP vragen hoe te verdedigen is dat de drempelverhoging in de verpakkingenbelasting niet leidt tot een negatief milieueffect. Als gevolg van de drempelverhoging zullen ruim 1250 kleine ondernemers niet meer geconfronteerd worden met de verpakkingenbelasting. Dit is zo'n 30% van het totale aantal bekende belastingplichtigen voor de verpakkingenbelasting. De drempelverhoging leidt daarentegen tot een relatief beperkte afname van het aantal belaste kilogrammen verpakkingen (zo'n 6%). Dit zou op zichzelf enig effect kunnen hebben op het milieu. Tegelijkertijd worden de tarieven van de verpakkingenbelasting verhoogd met 8,2% ter dekking van het optrekken van de drempel wat weer een klein positief milieueffect teweeg zou kunnen brengen. Het kabinet verwacht dat de maatregelen per saldo geen meetbaar effect op het milieu zullen hebben. De invoering van de verpakkingenbelasting heeft overigens in zijn algemeenheid bedrijfsleven en consumenten meer bewust gemaakt van de milieueffecten van verpakkingen. Deze leden vragen verder naar de (financiële) effecten voor de burger op met name gemeentelijk niveau van het inzamelen van (plastic) verpakkingen. Ik heb de vraag doorgeleid naar de minister van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer. Ik wil de leden in het kader van deze vraag verder nog wijzen op de

brief van de minister van VROM van 22 juni jl.⁴³ waarin wordt ingegaan op de moties van de leden Vietsch en Poppe over de afvalstoffenheffing in relatie tot de inzameling van kunststof afval.

De vragen van de leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP zijn hiervoor bij de opmerkingen van de leden van de fracties van de PvdA beantwoord.

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP vragen hoe het staat met de vaarbelasting. Tevens vragen zij of “onvoldoende draagvlak” voor een dergelijke belasting voldoende doorslaggevend kan zijn voor het al dan niet invoeren ervan. Voorts vragen de leden hoe het principe de vervuiler betaalt in het licht van de vervuiling van pleziervaartuigen zich verhoudt tot het vergroenings- en milieubeleid. Zoals ik in de memorie van antwoord op het Belastingplan 2009 al uitgebreid heb toegelicht, onderneemt het kabinet wel degelijk actie.⁴⁴ Sinds enkele jaren gelden op grond van Europese regelgeving eisen aan de uitstoot van uitlaatgassen voor nieuw verkochte motoren van pleziervaartuigen.⁴⁵ Deze richtlijn is in Nederland omgezet door middel van de Wet pleziervaartuigen. Op nationale schaal is de bijdrage van de pleziervaart aan de totale verkeersemissies overigens vrijwel verwaarloosbaar. Over de watersportbijdrage wil ik het volgende kwijt. Onlangs is gebleken dat de watersportsector grote moeite heeft met het advies van de door de minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit (hierna: LNV) ingestelde Taskforce. Hierdoor heeft de minister van LNV besloten het advies niet over te nemen. Het is nu aan de sector om met een voorstel te komen voor een vorm van een eigen bijdrage.⁴⁶ Overigens gaat het in het rapport van de Taskforce om een bijdrage (heffing) en niet om een belasting. Het instellen van een dergelijke heffing behoort dan ook niet tot mijn beleidsterrein. Het idee voor een bijdrageregeling voor watersporters is overigens niet nieuw. De door de voormalig staatssecretaris van Financiën in 1999 ingestelde werkgroep Vaarbelasting (Commissie Kamminga) heeft al eens geconstateerd dat een vaarbelasting voor recreatievaartuigen niet wenselijk zou zijn.⁴⁷

Opmerkingen van de leden van de fracties van D66 en de OSF

De leden van de fracties van D66 en de OSF vragen met betrekking tot de kleinebanenmaatregel of er desondanks maatregelen worden genomen die het mogelijk maken de volledige oorspronkelijk bedoelde maatregel eventueel per 1 januari 2011 mogelijk te maken en van welke criteria de beslissing hieromtrent afhangt. In het Belastingplan 2010 is geen verdere wetgeving terzake van de kleinebanenmaatregel voor de jaren 2010 en verder opgenomen. Ook worden er op dit moment geen maatregelen voorbereid in de zin zoals door deze leden bedoeld. Bij de behandeling van het onderhavige wetsvoorstel in de Tweede Kamer is de

⁴³ Kamerstukken II 2008/09, 28 694, nr. 77.

⁴⁴ Kamerstukken I 2008/09, 31 704, nr. D.

⁴⁵ Richtlijn 2003/44/EG van 16 juni 2003 tot wijziging van richtlijn 94/25/EG inzake de onderlinge aanpassing van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen van de lidstaten met betrekking tot pleziervaartuigen.

⁴⁶ Kamerstukken II 2009/10, 29 576, nr. 80.

motie Bashir aangenomen die het kabinet vraagt geen vervolgstappen te ondernemen in de richting van een vrijwillige werknemersverzekering voor jongeren.⁴⁸ Het kabinet bezint zich op een reactie op deze motie. Het kabinet heeft zich voorgenomen de effecten van de premievrijstellingsregeling voor kleine banen te onderzoeken. Dat onderzoek zal primair gericht zijn op de gevolgen voor de werkgelegenheid van jongeren, maar – indien mogelijk – worden hierbij ook eventuele neveneffecten meegenomen. In het licht van de uitkomsten zal het kabinet een besluit nemen over een vervolg op de kleinebanenregeling.

De leden van de fracties van D66 en de OSF vragen in het kader van de herijdingsmaatregel BTW -vrijstelling alternatieve medische diensten hoe thans wordt gehandeld bij complementaire en alternatieve medische diensten door wél BIG geregistreerde behandelaars en sinds wanneer dat zo is. De gezondheidkundige verzorging van de mens door beoefenaren van een medisch of paramedisch beroep waarvoor in de Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg (Wet BIG) regels zijn gesteld, is vrijgesteld van omzetbelasting. De Wet Big bestaat sinds 1 december 1993.

De leden van de fracties van D66 en de OSF vragen of de voorstellen ten behoeve van het MKB ten aanzien van bijvoorbeeld de innovatiebox, de KIA en de MKB-winstvrijstelling, als structureel moeten worden gezien, of dat bijvoorbeeld de nu voorgestelde verhoging van de MKB-winstvrijstelling moet worden beschouwd als een conjunctuurmaatregel die jaarlijks naar behoefte aangepast kan worden. De voorstellen ten aanzien van de door deze leden genoemde faciliteiten ten behoeve van het MKB zijn structurele maatregelen. Het is dus niet de bedoeling de desbetreffende faciliteiten jaarlijks afhankelijk van de conjunctuurbeweging aan te passen. Dit neemt niet weg dat bijvoorbeeld de verruiming van de KIA en de invoering van de innovatiebox, naast het bevorderen van doorgroei en innovatie in algemene zin, onder de huidige economische omstandigheden tevens kunnen bijdragen aan het op peil houden van de productie, werkgelegenheid en het innovatieve vermogen van de Nederlandse economie. Voorts vragen deze leden of een door de conjunctuur gestuurde benadering van de belastingkortingen niet nuttig is om invloed op de arbeidsmarkt uit te oefenen, als ten aanzien van winstinkomens een mede door de conjunctuur bepaalde aftrek nuttig is. Zoals hiervoor aangegeven is het voorstel tot verhoging van de MKB-winstvrijstelling een structurele maatregel, bedoeld om doorgroei van ondernemingen te bevorderen. De MKB-winstvrijstelling is dus geen instrument van conjunctuurbeleid. Maatregelen om de conjunctuur te beïnvloeden zijn opgenomen in het crisispakket van het kabinet en zijn tijdelijk van aard. Voor bedrijven gaat het onder meer om de willekeurige afschrijving. De deeltijd-WW is een voorbeeld van een tijdelijke maatregel om de arbeidsmarkt te beïnvloeden.

⁴⁷ Rapport van de werkgroep Vaarbelasting, ministerie van Financiën, 1999.

⁴⁸ Kamerstukken II 2009/10, 32 128, nr. 34.

De leden van de fracties van D66 en de OSF vragen of de beperking van de zelfstandigenaftrek, die alleen nog op het winstdeel en dus niet meer op daarnaast aanwezig looninkomen in mindering kan worden gebracht, er niet toe zal leiden dat kleine deeltijdondernemingen minder goed in stand gehouden worden. Allereerst wil ik opmerken dat alleen ondernemers die aan het urencriterium voldoen in aanmerking komen voor de zelfstandigenaftrek en dus gevolgen kunnen ondervinden van het beter richten van de zelfstandigenaftrek. Deeltijdondernemers zullen veelal niet aan het urencriterium voldoen. Er is dan voor hen geen effect van deze maatregel. Deeltijdondernemers die niet aan het urencriterium voldoen, kunnen wel profiteren van het laten vervallen van het urencriterium voor de MKB-winstvrijstelling. Zij betalen dan minder belasting over hun winst.

Voor kleine ondernemers die naast de onderneming nog ander inkomen hebben en wel aan het urencriterium voldoen geldt het volgende. De zelfstandigenaftrek is bedoeld om ondernemerschap te bevorderen en om recht te doen aan de bijzondere functies van het winstinkomen, namelijk reserveren en investeren. Met het beter richten van de zelfstandigenaftrek op winstinkomen wordt voorkomen dat belastingplichtigen met ander box 1-inkomen, zoals loon of een VUT-uitkering, een nauwelijks renderende onderneming beginnen of in stand houden met als belangrijkste doel om de zelfstandigenaftrek te verzilveren tegen het andere inkomen. Het komt ook voor dat belastingplichtigen de onderneming meer bij wijze van hobbyachtige activiteit drijven en genoeg nemen met een lage winst omdat zij er toch niet van hoeven te leven. Als deze personen aan het urencriterium voldoen, kunnen zij de zelfstandigenaftrek thans aftrekken van het niet-winstinkomen terwijl ze niet van plan zijn om een succes te maken van hun onderneming. Met het voorstel wordt geregeld dat, als de onderneming na een opstartfase van drie jaar nog steeds niet of nauwelijks winstgevend is, de zelfstandigenaftrek niet meer kan worden afgezet tegen het looninkomen. Daar is de zelfstandigenaftrek nu eenmaal niet voor bedoeld. Door dit voorstel blijft de zelfstandigenaftrek gericht op het stimuleren van reëel ondernemerschap.

De aanpassing raakt maar één categorie belastingplichtigen: personen die aan het urencriterium voldoen, naast de onderneming nog ander box 1-inkomen genieten, zoals looninkomen of een VUT-uitkering, niet kwalificeren als starter en in een bepaald jaar een winst hebben die lager is dan de maximale zelfstandigenaftrek (€ 9251⁴⁹). Over die (beperkte) winst betalen zij straks nog steeds geen belasting, maar zij kunnen de niet met de winst verrekenbare zelfstandigenaftrek niet meer aftrekken van het andere box 1-inkomen. Degenen die in de volgende negen jaar voldoende winst gaan maken, kunnen de in een jaar niet benutte zelfstandigenaftrek in een later jaar alsnog met de winst verrekenen. Verder kunnen personen die naast hun baan een onderneming starten, nog wel drie jaar lang de zelfstandigenaftrek inclusief de startersaftrek in mindering brengen op het overige box 1-inkomen. Bovendien wordt de opbrengst die ontstaat door het beter

⁴⁹ Bedrag 2009.

richten van de zelfstandigenaftrek volledig teruggesluisd naar álle (deeltijd)ondernemers. Het betreft een uitbreiding van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek, een verhoging van de MKB-winstvrijstelling en het afschaffen van het urencriterium voor de MKB-winstvrijstelling. Met dit pakket maatregelen komen ondernemers met ander inkomen bovendien in een vergelijkbare positie met ondernemers die geen ander inkomen hebben. Ondernemers die geen ander inkomen hebben, kunnen de zelfstandigenaftrek bij lage winsten immers ook niet in het desbetreffende jaar verzilveren. Winst is een dynamisch begrip, dus een ondernemer die het ene jaar nadeel ondervindt van het beter richten van de zelfstandigenaftrek, profiteert in het andere jaar omdat hij dan de zelfstandigenaftrek alsnog kan verzilveren en bovendien een hogere MKB-winstvrijstelling krijgt.

De leden van de fracties van D66 en de OSF vragen of het beter richten van de zelfstandigenaftrek ten koste zal gaan van het toch al onder druk staande voorzieningenniveau op het platteland. Zij vragen of dit wordt beoogd. Zoals hiervoor is aangegeven wordt met het beter richten van de zelfstandigenaftrek voorkomen dat de zelfstandigenaftrek terecht komt bij belastingplichtigen die met de zelfstandigenaftrek hun overige box 1-inkomen verlagen en die helemaal niet van plan zijn een succes te maken van hun onderneming. Het is moeilijk voorstelbaar dat deze maatregel tot gevolg heeft dat er op het platteland winkels en dergelijke zullen verdwijnen. Dit wordt ook niet met deze maatregel beoogd. Een dergelijke ontwikkeling zal andere oorzaken hebben.

De leden van de fracties van D66 en de OSF vragen of de regeling kleine banen een conjuncturele maatregel is. De maatregel is in principe tijdelijk van aard. Tijdelijk betekent echter niet dat de maatregel is genomen met het oog op de stand van de conjunctuur. In 2010 wordt de maatregel geëvalueerd en vindt besluitvorming plaats over een eventuele verlenging. Indien de maatregel niet wordt verlengd, wordt de financiële ruimte ingezet voor stimulering van de arbeidsmarkt.

De leden van de fracties van D66 en de OSF vragen of een (tijdelijke) afschaffing of beperking van de doorwerkbonus niet de eerste jaren een heilzaam (arbeidsmarkt) effect zou kunnen hebben. Daarnaast vragen deze leden om een weging van dit effect in de eerste jaren tegenover het (in eerste instantie bedoelde) structurele effect op de participatie van ouderen. De doorwerkbonus leidt tot een lagere marginale druk: mensen houden meer geld over als ze meer gaan werken. Dit stimuleert het arbeidsaanbod en daarmee de werking van de arbeidsmarkt, ook in laagconjunctuur. Deze effecten sluiten aan bij de oorspronkelijke intenties van het kabinet.

De leden van de fracties van OSF en D66 vragen of de bij amendement Tang/Omtzigt in het wetsvoorstel OFM 2010 opgenomen regeling voor MKB

beleggingen⁵⁰ niet leidt tot een met veel uitvoeringskosten gepaard gaaande uitholling van de grondslag van de belastingheffing en of de regeling naast de overige op het MKB gerichte maatregelen nog nut heeft. In mijn brief van 19 november 2009 aan de Tweede Kamer ben ik ingegaan op de totstandkoming van het amendement en heb ik een aantal opmerkingen gemaakt bij de inhoud van het amendement.⁵¹ Ik heb daarbij met name ingezoomd op de onduidelijkheden in het amendement ter zake van de reikwijdte, de staatssteunaspecten en de budgettaire consequenties. Ook heb ik gewezen op de grote ontgaansmogelijkheden met alle risico's van misbruik e.d. vanden. Om deze redenen heb ik, hoewel het gedachtegoed van het amendement mij niet onsympathiek overkomt, aanvaarding van het amendement ontraden. Dit kabinet heeft bij de afwegingen ter zake van de inzet van de beperkte budgettaire middelen een keuze gemaakt voor het stimuleren van ondernemerschap door onder meer het afschaffen van het urencriterium voor de MKB-winstvrijstelling, het verhogen van de MKB-winstvrijstelling en het verruimen en stroomlijnen van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek.

De leden van de fracties van OSF en D66 vragen hoe pensioenuitkeringen die vóór 1995 bij de VN zijn opgebouwd vanaf 2010 in de belastingheffing worden betrokken. Bij het vervallen van artikel 38 van de Wet op de loonbelasting 1964, zoals ter voorkoming van een dubbele vrijstelling thans wordt voorgesteld, geldt voor de uitkeringen uit vóór 1995 toegekende onzuivere pensioenaanspraken het regime dat ook geldt voor uitkeringen uit onzuivere pensioenaanspraken die in de periode van 1 januari 1995 tot en met 13 september 1999 zijn toegekend. Dergelijke pensioenuitkeringen uit onzuivere regelingen werden op grond van de tot 2001 geldende regelgeving als inkomsten uit vermogen tot het belastbare inkomen gerekend (artikel 25, eerste lid, onderdeel g, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964) en wel vanaf het moment waarop het totale bedrag van de pensioenuitkeringen de waarde van de daarvoor geleverde tegenprestatie te boven gaat (zogenaamde saldomethode). Als geleverde tegenprestatie tellen in dit verband uitsluitend de bedragen mee waarvoor geen aftrek of vrijstelling is genoten. Met de hiervoor bedoelde heffingssystematiek (saldomethode) worden zowel situaties van dubbele vrijstelling als situaties van dubbele heffing voorkomen. Deze heffingssystematiek blijft op grond van hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel O, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001 van toepassing op pensioenuitkeringen uit dergelijke voor 14 september 1999 opgebouwde aanspraken. Kortom: voor de door de genoemde leden bedoelde pensioenuitkeringen geldt de saldomethode.

De vragen van de leden van de fracties van D66 en de OSF zijn bij de opmerkingen van de leden van de fractie van de SP beantwoord.

De leden van de fracties van D66 en de OSF stellen enkele vragen over het Europese systeem van emissiehandel en of het kabinet het zinvol zou vinden als de

⁵⁰ Kamerstukken II 2009/10, 32 129, nr. 16.

Europese Unie op (delen van) de fiscaliteit zeggenschap zou krijgen om daarmee m.b.t. het in rekening brengen van externe kosten een gelijk speelveld te creëren. Gevraagd wordt of dit ook geldt m.b.t. de door de lidstaten gehanteerde diverse uitgangspunten van de winst – c.q. vennootschapsbelasting. Ook de leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet het doel om de maatschappelijke kosten van het vliegverkeer beter tot uitdrukking te brengen in de prijs verlaten heeft. Op zichzelf is het juist dat door het vanaf 2012 onder het Europese systeem van emissiehandel (ETS) brengen van de luchtvaart slechts een deel van de maatschappelijke kosten van het vliegen tot uitdrukking wordt gebracht in de prijs. Het ETS stelt een plafond aan de uitstoot van CO₂. Via het systeem van verhandelbare CO₂-rechten worden de klimaateffecten als gevolg van de uitstoot van CO₂ tot uitdrukking gebracht in de prijs. De klimaateffecten van de luchtvaart zijn echter niet beperkt tot de uitstoot van CO₂. Zo worden de CO₂-emissies van de luchtvaart versterkt door de uitstoot van NO_x op grote hoogte en het ontstaan van condensatiestrepen of door de luchtvaart geïnduceerde cirrusbewolking. Deze zogenoemde non-CO₂-effecten vallen niet onder het ETS en worden door dit systeem dan ook niet tot uitdrukking gebracht in de prijs. Dit geldt ook voor andere maatschappelijke kosten van de luchtvaart, niet zijnde klimaateffecten. Hierbij kan worden gedacht aan geluidshinder, ruimtebeslag en gevolgen voor de lokale luchtkwaliteit.

In de nota naar aanleiding van het verslag is aangegeven dat het streven van het kabinet erop gericht blijft om uiteindelijk de volledige klimaateffecten van de luchtvaart zoveel als mogelijk te betrekken in het beleidspakket. Het kabinet heeft dan ook niet het doel verlaten om de maatschappelijke kosten van het vliegverkeer beter tot uitdrukking te brengen in de prijs. Bij de invoering van ETS wordt het gelijke speelveld tussen verschillende vervoersvormen wel verbeterd, doordat een deel van de kosten beter tot uitdrukking komt in de prijs. Het doel van ETS is echter niet zozeer gericht op het creëren van een gelijk speelveld met andere vervoersvormen, maar het reduceren van de CO₂-uitstoot. Daarbij wordt het gelijke speelveld binnen de Europese luchtvaart niet aangetast. Zoals ook aangegeven in de nota naar aanleiding van het verslag is het kabinet van mening dat initiatieven om naast het ETS de maatschappelijke kosten meer in de prijs van vliegtickets tot uitdrukking te brengen in Europees of mondiaal verband ontwikkeld zouden moeten worden. In dit verband is in de nota gewezen op een voorstel van de Europese Commissie dat verwacht wordt over maatregelen ten aanzien van NO_x-emissies van de luchtvaart.

Ten aanzien van de mogelijke zeggenschap van de Europese Unie op (delen van) de fiscaliteit merk ik op dat naast de omzetbelasting bijvoorbeeld ook de energiebelasting en de accijnzen binnen de Europese Unie al zijn geharmoniseerd. Indien er nieuwe voorstellen van de Europese Commissie komen voor verdere harmonisatie op fiscaal gebied, bijvoorbeeld om externe kosten in rekening te

brengen en een gelijk speelveld te creëren, dan zullen deze voorstellen steeds op hun eigen merites beoordeeld worden. Of Nederland voorstander is van dergelijke voorstellen is dan ook niet in zijn algemeenheid te zeggen, maar afhankelijk van de inhoud van het voorstel.

Dit geldt ook op het gebied van de winst- c.q. vennootschapsbelasting. De Europese Commissie heeft het idee van een gemeenschappelijke geconsolideerde grondslag voor de vennootschapsbelasting geuit in een "Commission Staff Working Paper" uit 2001 over de vennootschapsbelasting in de interne markt (Bolkesteinrapport). De Commissie is van mening dat grondslagharmonisatie in combinatie met de consolidatie van Europese winsten en verliezen voordelig is voor het bedrijfsleven in termen van administratieve lasten en van de mogelijkheid tot grensoverschrijdende verliesverrekening. Naar aanleiding van dit rapport heeft de Commissie een werkgroep ingesteld die de technische aspecten van een gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting zou onderzoeken. Nederland heeft aan deze werkgroep actief deelgenomen. Dit betekent echter niet dat Nederland daarmee voorstander is van een dergelijke heffingsgrondslag. Een definitief standpunt kan pas gevormd worden als er een richtlijnvoorstel ligt. Dit is tot op heden niet het geval. Het creëren van een gemeenschappelijke heffingsgrondslag is uiterst complex gebleken en lijkt dan ook erg ambitieus.

De Staatssecretaris van Financiën,

J.C. de Jager