

Vergaderjaar 2013–2014

33 750 IX

Vaststelling van de begrotingsstaten van het Ministerie van Financiën (IXB) en de begrotingsstaat van Nationale Schuld (IXA) voor het jaar 2014

Nr. 5

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 17 september 2013

In relatie met uw Kamer zijn er diverse openstaande fiscale moties en toezeggingen. Met deze brief geef ik graag gevolg aan diverse toezeggingen en geef ik aan hoe verschillende moties zijn uitgevoerd. Ook wordt de stand van zaken met betrekking tot diverse moties en toezeggingen aangegeven. Daarnaast geef ik in deze brief een planning van de moties en toezeggingen die naar verwachting het komende half jaar een gevolg zullen krijgen. Ik wil – in overleg met uw Kamer – ernaar streven de lijst met openstaande toezeggingen beperkt te houden.

I. Afgedane toezeggingen

De onderstaande toezeggingen beschouw ik als afgehandeld.

Mobiliteit

Tijdens de plenaire behandeling van het Belastingplan 2013 op 15 november 2012 heb ik toegezegd een brief naar uw Kamer te sturen waarin ik in ga op wetgeving, uitvoering, controle en handhaving met betrekking tot buitenlandse kentekens en motorrijtuigenbelasting (MRB).¹ Deze brief heeft uw Kamer op 14 september 2013 ontvangen. In deze brief over ingezetenen met een buitenlands geregistreerd motorrijtuig en MRB wordt ook ingegaan op de motie Van Vliet².

Teneinde tegemoet te komen aan de toezeggingen om uw Kamer te rapporteren over ontwikkelingen van verkopen van (semi-)elektrische en groengasauto's³ en plug-in-hybrides⁴ zal ik uw Kamer in een afzonderlijke

¹ Handelingen II 2012/13, nr. 23, item 14, blz. 112.

² Kamerstuk 33 402, nr. 37.

³ Kamerstuk 33 402, nr. 46, blz. 77.

⁴ Handelingen II 2012/13, nr. 23, item 14, blz. 108.

brief op Prinsjesdag 2013 informeren over de realisaties in de periode januari tot en met juni 2013.

Eveneens op Prinsjesdag 2013 zal ik uw Kamer, zoals toegezegd⁵, informeren over het onderzoek dat heeft plaatsgevonden naar de mogelijkheden om het voorstel van de zogenoemde B50-werkgroep om te komen tot een persoonlijk mobiliteitsbudget dat verder gaat dan de huidige fiscale bepalingen toelaten, te introduceren.

Vestigingsklimaat en uitwisseling van informatie

Op 11 juni jl. is het onderzoek door de stichting economisch onderzoek (SEO) naar het belang van de niet-bancaire financiële sector verschenen. Conform mijn toezegging⁶ is op 30 augustus jl. een kabinetsreactie op dit onderzoek verstuurd aan uw Kamer.⁷ In de kabinetsreactie zijn, zoals toegezegd⁸, de reacties van organisaties die niet hebben deelgenomen aan de klankbordgroep bij dat onderzoek, maar waarvan bekend is dat zij de ontwikkelingen op dit gebied kritisch volgen, meegenomen. In de brief is uiteengezet hoe het kabinet aankijkt tegen de problematiek van internationale belastingontwijking in het algemeen en de rol die Nederlandse bijzondere financiële instellingen daarin spelen. Daarmee is aandacht besteed aan moties die in de Tweede Kamer zijn aangenomen en aan toezeggingen die in dit kader zijn gedaan.^{9, 10, 11, 12, 13, 14} Naast een reactie op het SEO-rapport is in de brief, zoals toegezegd¹⁵, een kabinetsreactie gegeven op het onderzoek van het in Amsterdam gevestigde IBFD (International Bureau of Fiscal Documentation) naar belastingverdragen die Nederland heeft gesloten met ontwikkelingslanden. Hierbij is ook gevolg gegeven aan de motie van de heer Omtzigt en de heer Merkies over het kader dat geldt bij ontwikkelingslanden.¹⁶ In de brief is uw Kamer voorts, conform toezegging¹⁷, geïnformeerd over een op 19 juli gepresenteerd actieplan¹⁸ binnen het «Addressing Base Erosion and Profit Shifting»- project van de OESO.

⁵ Kamerstuk 33 402, nr. 46, blz. 78.

⁶ Kamerstuk 25 087, nr. 48, blz. 16.

⁷ Kamerstuk 25 087, nr. 60.

⁸ Kamerstuk 25 087, nr. 48, blz. 25.

⁹ Kamerstuk 25 087, nr. 35; motie van het lid Van Vliet waarin de regering wordt opgeroepen de kwalificatie van Nederland als belastingparadijs te verwerpen.

¹⁰ Kamerstuk 31 066, nr. 168; gewijzigde motie 31 066, nr. 161 van de leden Klaver en Koolmees, waarin de regering wordt verzocht aan te geven welk einddoel zij nastreeft bij een internationale aanpak van belastingontwijking, welke stappen zij daartoe gaat ondernemen en daarbij een onderscheid te maken tussen haar inzet binnen en buiten Europa.

¹¹ Zoals in Kamerstuk 31 066 nr. 163; motie van het lid Klaver, waarin wordt overwogen dat het een slecht idee is dat Nederland te weinig belasting heft op bedrijven die hier niets doen, maar alleen maar hun geld langs sluizen en waar de regering wordt gevraagd om een plan van aanpak om deze misstand stap voor stap aan te pakken.

¹² Kamerstuk 31 066, nr. 160; motie van het lid Van Vliet met het verzoek bij de internationale aanpak van onwenselijke belastingontwijking de handhaving van de goede Nederlandse fiscale infrastructuur als uitgangspunt te nemen.

¹³ Kamerstuk 31 066, nr. 170, blz. 33.

¹⁴ Handelingen II 2012/13, nr. 71, blz. 7–32.

¹⁵ Staatssecretaris tijdens het 30-leden debat over het bericht dat ING en ABN Amro niet genoemd worden in de «offshore leaks» op 18 juni 2013. Handelingen II 2012/13, nr. 96, item 24.

¹⁶ Kamerstuk 25 087, nr. 42.

¹⁷ Kamerstuk 25 087, nr. 48, blz. 16.

¹⁸ <http://www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf>.

Tevens is, zoals toegezegd¹⁹, de stand van zaken rond country-by-country reporting in de brief uiteengezet. Daaruit blijkt ook dat de motie van de heer Klaver en de heer Merkies²⁰, waarin wordt verzocht om country-by-country reporting op Europees niveau te ondersteunen, wordt uitgevoerd. Daarnaast is in deze brief, zoals toegezegd²¹, ingegaan op de vraag of er in Nederland een minimumpercentage vennootschapsbelasting (Vpb) wordt geheven. Tot slot zijn in de brief, zoals toegezegd²², de resultaten opgenomen van een risicoanalyse op de handhaving van substance-eisen door de Belastingdienst bij het afgeven van APA's en ATR's.

ANBI's en giftenaftrek

Op 25 juni 2013 zijn in een algemeen overleg met de Tweede Kamer²³ diverse onderwerpen besproken op het terrein van de algemeen nut beogende instellingen (ANBI's) naar aanleiding van mijn brief van 28 mei 2013²⁴ waarin ik mijn plannen tot aanpassing van de fiscale regelgeving voor ANBI's heb toegelicht. Daarbij is ook gesproken over een aanpassing van de integriteitsbepaling. In het Belastingplanpakket 2014 wordt een aanpassing van de integriteitsbepaling voorgesteld conform genoemde brief van 28 mei 2013, en zoals besproken in het algemeen overleg van 25 juni 2013.

De heer Bashir heeft in dit kader de financiering van terroristische organisaties genoemd en gevraagd naar mijn visie.²⁵ Op de door de heer Bashir genoemde kwestie ben ik in de eerdergenoemde brief van 28 mei 2013 naar mijn mening voldoende ingegaan. Het is volstrekt duidelijk dat terrorisme of daarmee samenhangende activiteiten geen algemeen nut beogende activiteiten zijn, zodat deze niet specifiek behoeven te worden benoemd in de integriteitsbepaling. In de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) is een aantal categorieën genoemd waarvan de wetgever vindt dat deze het algemeen nut dienen. De toets is verder neutraal, dus niet gebonden aan het land waar deze activiteiten plaatsvinden. Er is geen aanleiding om hierop nog terug te komen in het Belastingplanpakket 2014.

Zoals in mijn brief van 28 mei 2013²⁶ is aangekondigd is in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2014 (OFM 2014) de onderhandse akte als alternatief opgenomen voor de notariële akte als vormvereiste voor een periodieke gift aan een ANBI of een vereniging met ten minste 25 leden.

Tijdens het wetgevingsoverleg op 9 november 2012 inzake het Belastingplan 2013 c.a. heb ik toegezegd dat in de ANBI-lijst van de Belastingdienst elke ANBI voorzien wordt van een uniek nummer.²⁷ Ook zal het internetadres waar de ANBI gevonden kan worden door het publiek als hyperlink op deze lijst worden opgenomen. Verder heb ik tijdens het algemeen overleg op 25 juni 2013 over diverse fiscale onderwerpen deze toezegging herhaald.²⁸ Aan deze toezegging is inmiddels uitvoering gegeven. De ANBI's worden aangeschreven met het verzoek om dit najaar de Belastingdienst in kennis te stellen van hun RSIN-nummer en van de website waarop zij hun gegevens bekend maken. Deze informatie wordt

¹⁹ Kamerstuk 25 087, nr. 48, blz. 16.

²⁰ Kamerstuk 25 087, nr. 38.

²¹ Kamerstuk 25 087, nr. 48, blz. 25.

²² Kamerstuk 25 087, nr. 48, blz. 22.

²³ Kamerstuk 31 213, nr. 21.

²⁴ Kamerstuk 32 740, nr. 15.

²⁵ Kamerstuk 33 006, nr. 14.

²⁶ Kamerstuk 32 740, nr. 15.

²⁷ Kamerstuk 33 402, nr. 46, blz. 69.

²⁸ Kamerstuk 31 213, nr. 21.

vanaf 1 januari 2014 vermeld op de ANBI-lijst op de website van de Belastingdienst. De vereiste regelgeving om de benodigde informatie van de ANBI's te verkrijgen, is inmiddels gepubliceerd.²⁹

Steunstichtingen SBBI

In het algemeen overleg van 27 maart jl. inzake onder meer ANBI's is aan de orde gekomen dat slechts weinig gebruik wordt gemaakt van de mogelijkheid een steunstichting SBBI op te richten. Hierbij heb ik toegezegd om in overleg te treden met de partijen waarmee destijds de regeling is ontworpen (NOC*NSF en de KNFM), en uw Kamer te informeren over de uitkomst van dit overleg.³⁰ Ik heb bij de genoemde partijen geïnformeerd of zij knelpunten tegenkomen en wat hun ervaringen met de regeling zijn. Beide koepels noemen de complexiteit van de regelgeving. Verder vindt men de bekendheid van de regeling onvoldoende. Daarom wordt door NOC*NSF in samenwerking met VWS nagedacht over het opzetten van een geefplatform voor sport (zoals ook een geefplatform voor cultuur bestaat). De Belastingdienst heeft aangegeven geen knelpunten in de uitvoering te zien.

De voorwaarden die gesteld zijn aan de steunstichting SBBI acht ik noodzakelijk om misbruik tegen te gaan en om de kosten van de faciliteit binnen de gestelde budgettaire kaders te houden. Ik zie vooralsnog geen ruimte die te versoepelen zonder de sluizen open te zetten voor een onbeperkt gebruik van de giftenaftrek voor eenmalige giften aan (steunstichtingen) SBBI's met de budgettaire gevolgen van dien. Wat de onbekendheid van de regeling betreft zie ik in eerste instantie een rol voor de koepels zelf. De website van de Belastingdienst geeft alle benodigde informatie over de mogelijkheden van de steunstichting SBBI en een stappenplan voor de handelingen die nodig zijn voor de oprichting ervan. De steunstichting SBBI is overigens in het leven geroepen als middel om het gebruik van de giftenaftrek in de inkomstenbelasting mogelijk te maken voor eenmalige giften die bij bepaalde gelegenheden ten goede komen aan SBBI's. Giften aan SBBI's komen immers volgens het huidige systeem niet in aanmerking voor giftenaftrek, tenzij deze zijn gedaan in de vorm van een periodieke gift en de SBBI een vereniging met ten minste 25 leden is. De vormvereisten aan periodieke giften worden in het Belastingplanpakket 2014 versoepeld, door een onderhandse schenkingsovereenkomst toe te staan als alternatief voor een notariële akte. Samenvattend merk ik op dat geconcludeerd kan worden dat er minder behoefte is aan de steunstichting SBBI nu met ingang van 1 januari 2014 een alternatief wordt geïntroduceerd voor een notariële akte bij de periodieke giftenaftrek.

Emigrerende aanmerkelijkbelanghouders

Bij de behandeling van het Belastingplan 2013 c.a. is aandacht gevraagd voor emigrerende aanmerkelijkbelanghouders die door constructies belastingheffing zouden proberen te ontlopen. Hierbij werd ook ingegaan op veronderstelde problemen bij invordering van conserverende aanslagen. Ik heb toegezegd³¹ om hiernaar te kijken en tevens te kijken of mogelijk andere constructies een rol spelen. Mede omdat een maatregel in het kader van de toezegging diende te worden uitgewerkt in het wetsvoorstel OFM 2014 heb ik uw Kamer niet kunnen informeren voor het zomerreces, zoals is toegezegd. In een bijlage bij deze brief wordt u nader

²⁹ Zie de Regeling tot wijziging van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994 van 16 juli 2013, Stcrt. Nr. 20451.

³⁰ Kamerstuk 31 066, nr. 170, blz. 39.

³¹ Kamerstuk 33 402, nr. 46, blz. 75.

geïnformeerd over de veronderstelde problematiek rondom emigratie van aanmerkelijkbelanghouders en conserverende aanslagen in die sfeer.

Waterwoningen

De Hoge Raad heeft op 9 maart 2012 bepaald dat een waterwoning kan kwalificeren als een roerende zaak³². Deze uitspraak heeft wat de fiscaliteit betreft gevolgen voor de heffing van overdrachtsbelasting en inkomstenbelasting. Zo kan er geen overdrachtsbelasting worden geheven ter zake van de verkrijging van een roerende waterwoning. Daarnaast blijven roerende waterwoningen die voor persoonlijke doeleinden worden gebruikt en niet hoofdzakelijk als belegging dienen, buiten de rendementsgrondslag van box 3. In antwoord op Kamervragen van de leden Bashir en Jansen³³ heeft het kabinet aangegeven een aantal opties te bezien en af te wegen of het wenselijk en mogelijk is het verschil in fiscale behandeling van roerende waterwoningen enerzijds en onroerende waterwoningen en gewone woningen anderzijds weg te nemen. Het antwoord op deze vraag is ontkennend. Gebleken is namelijk dat er geen ander regelgevend kader is dat houvast biedt voor afbakening van het begrip waterwoning. Hierdoor is het betrekken van roerende waterwoningen in de heffing van de overdrachtsbelasting alleen mogelijk door een algemene uitbreiding van het heffingsobject tot drijvende woonvormen. Er is geen ratio om dan niet ook drijvende bedrijfsruimten en andere roerende woonvormen (woonwagens, roerende recreatiewoningen) in de heffing te betrekken. Maar zelfs bij een dergelijke algemene uitbreiding van het heffingsobject zullen er afbakeningsproblemen blijven bestaan. Bovendien zijn er bij een uitbreiding van het heffingsobject relatief hoge uitvoeringskosten voor de Belastingdienst waar slechts een zeer beperkte budgettaire meeropbrengst tegenover staat. De met het repareren van het arrest gepaard gaande derving van € 2 miljoen wordt opgevangen binnen het kader van het pakket Belastingplan 2014.

Overdrachtsbelasting

Conform mijn toezegging tijdens het wetgevingsoverleg op 18 juni 2012 over o.a. de wet Uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013³⁴ heb ik in het kader van het Belastingplanpakket 2014 de mogelijkheden bezien om oneigenlijk gebruik en bepaalde constructies in de overdrachtsbelasting te bestrijden.³⁵ Dit naar aanleiding van vragen van enkele Kamerleden over het zogenoemde Scheepjeshofarrest.³⁶ In het wetsvoorstel OFM 2014 zijn de noodzakelijke wetswijzigingen opgenomen.

Fiscale beklemming

Tijdens de behandeling van het Belastingplan 2013³⁷ heb ik uw Kamer toegezegd om beklemmingen van vermogen in fiscale regelingen nader te bezien. Het resultaat hiervan vindt u in de bijlage bij deze brief.

³² Hoge Raad 9 maart 2012, nr. 11/01761, V-N 2012/637.

³³ Aangangsel Handelingen II 2011/12, nr. 2151

³⁴ Handelingen II, 2011/12, nr. 78, item 6, blz. 67.

³⁵ Kamerstuk 33 402, nr. 52, blz. 11.

³⁶ HR 15 oktober 2004, nr. 38 879, ECLI:NL:HR:2004:AO3184.

³⁷ Kamerstuk 33 402, nr. 46, blz. 59 en Handelingen II 2012/13, nr. 23, item 14, blz. 110.

In het regeerakkoord is opgenomen dat per 1 januari 2014 een verlaagd tarief in de eerste schijf elektriciteit in de energiebelasting wordt ingevoerd ten behoeve van particuliere kleinverbruikers die in coöperatief verband lokaal duurzaam elektriciteit opwekken. Tijdens de plenaire behandeling van het Belastingplan 2013 c.a. in de Tweede Kamer op 15 november 2012 heb ik toegezegd om in te gaan op de uitwerking van het verlaagde tarief energiebelasting voor kleinschalig duurzaam opgewekte elektriciteit en de invulling van de lastenverlichtingsenveloppe van € 375 miljoen voor het bedrijfsleven.³⁸ Het verlaagde energiebelastingtarief is onderdeel geworden van het SER-Energieakkoord. In overleg met de sector is de korting vastgesteld op 7,5 cent per kWh (exclusief btw). Afsproken is dat het verlaagd tarief ook geldt voor lokale opwekking door Verenigingen van Eigenaren en dat het bovendien techniekonafhankelijk is. Dat laatste betekent in de praktijk dat het verlaagd tarief niet alleen geldt voor zonne-energie, maar ook voor windenergie die in coöperatief verband lokaal is opgewekt. Deze afspraken zijn verwerkt in het wetsvoorstel Belastingplan 2014.

Overigens zijn er in het kader van het SER-Energieakkoord, naast de introductie van het verlaagd tarief lokale duurzame energie, nog meer afspraken gemaakt op fiscaal terrein, onder andere over de kolencentrales. De oude kolencentrales worden in 2015 en 2017 gesloten. Indien de centrales worden gesloten wordt de vrijstelling in de kolenbelasting voor de opwekking van elektriciteit weer ingevoerd per 1 januari 2016. De derving als gevolg van de invoering van de vrijstelling wordt gedekt door een verhoging van de energiebelastingtarieven. Onderdeel van het energieakkoord is ook de afspraak dat door een slimme uitrol van hernieuwbare energie de SDE+ uitgaven lager komen te liggen dan geraamd bij het regeerakkoord. De tarieven van de opslag duurzame energie hoeven daarom minder te stijgen dan voorzien. De verhoging van de energiebelasting wordt na 2016 hierdoor lastenneutraal mogelijk gemaakt voor zowel burgers als bedrijven. De lasten komen op termijn zelfs lager te liggen dan voorzien in het regeerakkoord.

De enveloppe terugsluis vergroening uit het regeerakkoord, groot € 375 miljoen, is ingezet in het aanvullende bezuinigingspakket voor 2014. Het energieakkoord leidt tot lagere uitgaven voor de SDE+ waardoor de lasten voor het bedrijfsleven minder zullen stijgen dan voorzien in het regeerakkoord.

Evaluatie initiatiefwet Dezentjé Hamming-Bluemink en Crone

Tijdens de plenaire behandeling van het wetsvoorstel van de leden Dezentjé Hamming-Bluemink en Crone houdende wijziging van de Awr ten behoeve van de rechtsbescherming van belastingplichtigen bij controlehandelingen van de fiscus (Kamerstuk 30 645) op 15 september 2010 heeft de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) namens de Minister van Financiën toegezegd die wet jaarlijks te evalueren.³⁹ De wet is per 1 juli 2011 in werking getreden. De evaluatie heeft iets meer tijd in beslag genomen dan gepland maar is inmiddels afgerond. Uw Kamer ontvangt de evaluatie nog deze maand.

³⁸ Handelingen II 2012/13, nr. 23, blz. 14–104.

³⁹ Handelingen II 2010/11, nr. 100, blz. 8072–8088.

Tijdens het algemeen overleg over de vaststelling van de begrotingsstaat van Koninkrijksrelaties (IV) voor het jaar 2012 op 30 januari 2012, heb ik toegezegd⁴⁰ om het internationale uitgangspunt om belasting op goederen alleen op de eindbestemming te heffen nadere invulling te geven, met name voor wat betreft de afspraken met Sint-Maarten en Curaçao. Doorlopend is geprobeerd om het probleem van de dubbele indirecte belastingheffing tussen Sint Maarten en Caribisch Nederland op te lossen. In augustus 2013 heeft de Minister van Financiën van Sint Maarten, de heer Hassink, de bereidheid uitgesproken de wet te wijzigen. Hij is voornemens om een voorstel aan de ministerraad van Sint Maarten te sturen op grond waarvan ondernemers van Saba en Sint Eustatius zonder heffing van Turnover Tax goederen kunnen kopen bij ondernemers op Sint Maarten. Deze vrijstelling is niet van toepassing op particulieren, ook omdat zij bij terugkomst in Caribisch Nederland recht hebben op een vrijstelling van US Dollar 500 voor reizigersbagage. Belastingvrije doorvoer van goederen uit een derde land via Sint Maarten naar Saba en Sint Eustatius zou nu al mogelijk zijn. Na deze wijziging zal het probleem van de dubbele indirecte belastingheffing tussen Sint Maarten en Caribisch Nederland zijn opgelost, conform de wijze waarop dit eerder tussen Curaçao en Caribisch Nederland is opgelost.

Met de motie Bosman c.s.⁴¹ verzoekt de regering in overleg met de verschillende landen te onderzoeken hoe de belemmeringen voor personen en goederen binnen het Caraïbisch deel van het Koninkrijk kunnen worden opgeheven. Deze motie, ingediend bij het begroting-hoofdstuk IV voor Koninkrijksrelaties, bevat een aantal punten voor diverse departementen, waaronder het voorkomen van dubbele invoer-heffingen bij de doorvoer van goederen, alsmede de voor- en nadelen van een douane-unie tussen de Caribische delen van het Koninkrijk. Ten aanzien van het voorkomen van dubbele invoerheffingen tussen Curaçao en Caribisch Nederland heb ik op 26 september 2012 met de minister van Financiën van Curaçao een convenant gesloten die bedoelde dubbele invoerrechten voorkomt. De discussie over een mogelijke douane-unie is gekoppeld geraakt aan de discussie over het personenverkeer tussen de landen van het Koninkrijk. Hier speelt op het ogenblik het initiatiefwets-voorstel Bosman⁴² inzake regulering van de vestiging van Nederlanders van Aruba, Curaçao en Sint Maarten in Nederland (Wet regulering vestiging van Nederlanders van Aruba, Curaçao en Sint Maarten in Nederland). De verdere behandeling van dit initiatiefwetsvoorstel zal plaats vinden met medewerking van de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties.

Inkomensbeleid

Een in het regeerakkoord opgenomen maatregel, namelijk het invoeren van een inkomensafhankelijke zorgpremie, is naar aanleiding van de motie Zijlstra/Samsom⁴³ vervangen door een alternatief pakket aan maatregelen, welk pakket is opgenomen in het wetsvoorstel Belastingplan 2014.

⁴⁰ Kamerstuk 33 000 IV, nr. 57, blz. 14.

⁴¹ Kamerstuk 33 000 IV, nr. 62; aangenomen 6 maart 2012

⁴² Kamerstuk 33 325, nr. 3.

⁴³ Kamerstuk 33 410, nr. 32, aangenomen op 14 november 2012.

Tijdens de behandeling van de Wet herziening fiscale behandeling eigen woning⁴⁴ heeft de Minister voor Wonen en Rijksdienst een toezegging gedaan dat in de loop van 2013 zou worden overlegd met de Stichting Volkshuisvesting Nederlandse gemeenten (SVn). Dat overleg over een structurele oplossing voor de door SVn verstrekte starterslening onder de per 1 januari 2013 gewijzigde eigenwoningregeling heeft inmiddels plaatsgevonden. Het resultaat van dit overleg vormt onderdeel van het wetsvoorstel Wet maatregelen woningmarkt 2014 dat net als het Belastingplanpakket 2014 op Prinsjesdag 2013 wordt ingediend.

Overleg webmodule verklaring arbeidsrelatie (VAR)

Tijdens het algemeen overleg diverse fiscale onderwerpen op 25 juni 2013⁴⁵ heb ik toegezegd om zowel bij de testfase als na afloop van de testfase van de VAR webmodule diverse organisaties te betrekken. Graag informeer ik uw Kamer over de stand van zaken als volgt. Op 11 juli 2013 heeft opnieuw overleg plaatsgevonden met de diverse zzp-organisaties. Dit gesprek verliep in een goede sfeer. Daarbij is nadere uitleg gegeven over de voortgang en inhoud van de webmodule en aanverwant beleid. Tevens is besproken op welke terreinen de zzp-organisaties een bijdrage kunnen leveren aan oplossingen voor de problematiek rond de VAR en schijnzelfstandigheid. Dit betreft onder andere het testen van de webmodule op begrijpelijkheid en gebruiksvriendelijkheid, het verbeteren van voorlichting en samen met het ministerie het voorkomen van schijnzelfstandigheid. Met de daaruit voortvloeiende input zal bij de definitieve versie van de webmodule zoveel mogelijk rekening worden gehouden.

Op 3 september jl. heeft een vervolgoverleg plaatsgevonden met betrekking tot het door de verschillende zzp-organisaties kenbaar gemaakte alternatieve plan voor de VAR-webmodule, dat zij naar aanleiding van de bespreking van 11 juli op onderdelen hebben aangepast. In dat kader is onder meer gesproken over de gezamenlijke doelstellingen om schijnzelfstandigheid te bestrijden en de rechtszekerheid van goedwillende zzp'ers te verbeteren en is tevens het belang van goedwillende opdrachtgevers benadrukt. Gebleken is dat de standpunten van de zzp-organisaties en het kabinet elkaar naderen. De belangrijkste pijlers om de doelen te behalen zijn volgens alle betrokkenen preventie, signalering, handhaving en voorlichting. Hiertoe zijn drie vervolgstappen geformuleerd die verder zullen worden uitgewerkt in de komende periode. Dit is ten eerste het verbeteren van preventie, waarbij ook de rol van de Kamer van Koophandel en de in het regeerakkoord aangekondigde Ondernemerspleinen zal worden gezien. Ten tweede zal gezamenlijk worden gezien hoe signalen vanuit de praktijk zoals die van zzp-organisaties, beter in beeld kunnen worden gebracht. Deze signalen kunnen eventueel ook worden ingezet ten behoeve van de handhaving. Tot slot wordt gekeken of, en zo ja op welke wijze, de voorlichting voor zzp'ers kan worden gecentreerd op het digitale Ondernemersplein (naar aanleiding van het idee van een expertisecentrum van de zzp-organisaties en zoals reeds is aangekondigd in het ZZP-actieplan voor vermindering van de regeldruk voor zzp'ers⁴⁶). Daarbij wordt bekeken of dit bij de verschillende partijen die nu voorlichting geven aan zzp'ers op voldoende draagvlak zou kunnen rekenen.

⁴⁴ Handelingen II 2012/13, nr. 23, blz. 102.

⁴⁵ Kamerstuk 31 213, nr. 21.

⁴⁶ Kamerstuk 29 515, nr. 338, Bijlage.

Vermogensaftrek

Tijdens het algemeen overleg over de belastingplicht van overheidsbedrijven op 17 april 2013⁴⁷ heb ik toegezegd nader te onderbouwen waarom het kabinet geen voorstander is van de invoering van een vermogensaftrek en -bijtelling noch van verder onderzoek daarnaar. Deze onderbouwing treft u in de bijlage bij deze brief aan.

Spaartegoedenrichtlijn

Met de motie Klaver⁴⁸ werd de regering verzocht druk uit te oefenen op Luxemburg en Oostenrijk om de Europese Unie in staat te stellen zo snel mogelijk de Spaartegoedenrichtlijn aan te nemen. Er is toenemende druk van diverse lidstaten, waaronder Nederland, op Luxemburg en Oostenrijk. Dit heeft ertoe geleid dat Luxemburg heeft aangekondigd om per 1 januari 2015 over te gaan op automatische informatie uitwisseling van banktegoeden. Verder zal eind 2013 een akkoord op de aanscherping van de spaartegoedenrichtlijn in Brussel aan de orde komen, als nodig tot aan de Europese Raad.

Nieuw Douanewetboek

In mijn brief van 9 september 2011⁴⁹ heb ik toegezegd om medio 2013 een inschatting te geven van de gevolgen van de status als Authorised Economic Operator (AEO) voor de snelheid van de afhandeling van goederen en tevens om mede te delen welke voordelen voor AEO's in de nieuwe Europese douanewetgeving en de daarop gebaseerde uitvoeringsregels worden opgenomen.

De AEO-status en de snelheid van afhandeling

De Douane streeft in zijn processen naar een goed evenwicht en de bescherming van de maatschappij door te controleren of goederen voldoen aan de voorschriften op het gebied van fiscaliteit, veiligheid, gezondheid, economie en milieu. Het uitgangspunt daarbij is dat goederen van veilige en integere bedrijven de grens ongehinderd kunnen passeren. De AEO status vervult hierin een prominente rol. Aan AEO gecertificeerde bedrijven worden verschillende faciliteiten verleend. Zo is reductie van fysieke controles een belangrijke faciliteit. Andere faciliteiten zijn verlaging van zekerheid en het voor het binnenbrengen van goederen al doorgeven of controles zullen plaatsvinden, zodat hiermee in de logistiek rekening kan worden gehouden.

Wat betreft de snelheid van de afhandeling van goederen in zee- en luchthavens spelen de douaneformaliteiten in Nederland in algemene zin een bescheiden rol. Voor het merendeel van de goederenstroom worden douaneverplichtingen namelijk volledig digitaal, zonder oponthoud, afgedaan. Wel is er een verschil in aantal fysieke controles tussen AEO gecertificeerde en niet-AEO gecertificeerde bedrijven.

Voor de verschillende invoer en uitvoer gerelateerde douaneprocessen is het gemiddelde controlepercentage tenminste 50% lager voor bedrijven met AEO status⁵⁰. Ofwel bij niet-AEO gecertificeerde bedrijven vinden verhoudingsgewijs meer dan twee keer zoveel fysieke controles plaats. De

⁴⁷ Kamerstuk 31 213, nr. 12, blz. 17.

⁴⁸ Kamerstuk 21501 20, nr. 683, aangenomen 11 oktober 2012.

⁴⁹ Kamerstuk 32 500 IXB, nr. 25

⁵⁰ Gebaseerd op realisatiecijfers over de periode 2010–2013

afhandeling van goederen verloopt voor AEO gecertificeerde bedrijven daarom sneller.

De Douane voert daarnaast aangifte gerelateerde bescheidcontroles uit voor andere handhavingorganisaties. Een aantal bescheiden dient de Douane ingevolge andere wetgeving altijd te controleren. De bescheidcontroles veroorzaken oponthoud omdat goederen eerst na de bescheidcontrole weggevoerd mogen worden. Daar waar de andere wetgeving hiertoe mogelijkheden biedt geldt dat het percentage van gecontroleerde aangiften voor AEO's de helft is van het percentage voor niet-AEO's.

Voordelen AEO status in nieuwe Europese douanewetgeving

In de Union Customs Code (UCC), die vanaf mei 2016 moet worden toegepast, wordt één faciliteit expliciet genoemd. Dit betreft vrijstelling van zekerheid. Op grond van artikel 83, leden 2 en 3, UCC komen AEO's in aanmerking voor een gereduceerde zekerheid voor zowel potentiële douaneschulden (hierbij kan gedacht worden aan de zekerheid die gesteld moet worden voor het gebruik van de regeling douane-entrepot of voor de regeling douanevervoer) als voor al ontstane douaneschulden (hierbij kan gedacht worden aan de zekerheid die gesteld moet worden voor de regeling in het vrije verkeer brengen). Daar waar de wetgeving dit niet expliciet onmogelijk maakt, geeft de Nederlandse Douane op dit moment al vrijstelling voor zekerheid met betrekking tot potentiële douaneschulden. Dit is een nationale faciliteit. Opname van deze vrijstelling in de EU douanewetgeving en zelfs uitbreiding daarvan, is straks een EU-brede faciliteit.

In het op dit moment beschikbare ontwerp van de uitvoeringswetgeving, dat nog is gebaseerd op de Modernised Customs Code, staan in de artikelen 123–02 t/m 123–02c de faciliteiten genoemd waar AEO's voor in aanmerking komen. Naast de bestaande faciliteiten is de volgende nieuwe faciliteit in de ontwerp wetgeving opgenomen. Onder het UCC wordt het mogelijk om bij een vooraf aangifte, wanneer de goederen nog onderweg zijn naar Nederland, al voor de aankomst van de goederen de aangever te informeren dat een zending geselecteerd is voor controle. Deze faciliteit is op verzoek van Nederland opgenomen in de ontwerp wetgeving.

In de nieuwe douanewetgeving die vanaf mei 2016 van toepassing is zitten, naast de bestaande faciliteiten voor AEO's, dus twee nieuwe faciliteiten. De eerste betreft de mogelijkheid om een gereduceerde zekerheid te stellen voor ontstane douaneschulden en de tweede betreft de mogelijkheid om een aangever voor de aankomst van de goederen al te informeren of een zending geselecteerd is voor controle.

II. Planning te behandelen toezeggingen en moties

In het kader van mijn streven om het aantal openstaande moties en toezeggingen beperkt te houden, geef ik in de onderstaande passage een planning met betrekking tot de moties en toezeggingen die in het komende half jaar zullen worden afgedaan. Dit kan zijn in een brief specifiek over het betreffende onderwerp, of anders uiterlijk in de volgende verzameltoezeggingenbrief die naar verwachting in maart 2014 aan uw Kamer wordt gestuurd.

Verdragen

Tijdens de plenaire behandeling van de belastingverdragen die Nederland met Qatar en Bahrein heeft gesloten⁵¹ heeft de toenmalige Staatssecretaris van Financiën toegezegd om twee jaar na inwerkingtreding een evaluatie van eventueel misbruik van deze verdragen aan uw Kamer te

⁵¹ Handelingen II 2009/10, nr. 15, blz. 1115

zenden. De toegezegde evaluatie wordt op korte termijn afgerond. Ik zal uw Kamer nog dit jaar per brief informeren over de uitkomsten van deze evaluatie.

Tijdens het algemeen overleg Ecofin op 7 februari 2013⁵² heb ik toegezegd uw Kamer te informeren over de vorderingen met betrekking tot de onderhandelingen over een belastingverdrag met Cyprus. Van 1 tot 5 juli 2013 hebben in Nicosia onderhandelingen plaatsgevonden met Cyprus over een belastingverdrag. Er heeft een constructieve onderhandelingsronde plaatsgevonden, maar er staan nog enkele wezenlijke punten open. Beide (ambtelijke) delegaties richten zich op een afronding van de onderhandelingen in 2013.

CCCTB

Tijdens het debat op 21 mei 2013 over de Europese Raad van 22 mei 2013 heb ik toegezegd de Kamer te informeren over de besprekingen over de CCCTB, de gemeenschappelijke Europese grondslag voor de vennootschapsbelasting, wanneer daar in het kader van besprekingen tijdens een Europese top aanleiding toe zou bestaan.⁵³ Onder het Ierse EU-voorzitterschap in het eerste halfjaar van 2013 heeft slechts één technische bespreking van het CCCTB-voorstel van de Europese Commissie plaatsgevonden. Voorwerp van bespreking is nog steeds het oorspronkelijke Commissie-voorstel (document COM(2011) 121). De verwachting is dat onder het huidige Litouwse voorzitterschap de technische besprekingen van het Commissie-voorstel worden voortgezet. Overeenkomstig mijn toezegging aan de Kamer zal ik de Kamer over het CCCTB-voorstel informeren, wanneer conclusies met betrekking tot de CCCTB aan de Ecofin-Raad worden voorgelegd of indien over de besprekingen in de Raadswerkgroep iets van belang mede te delen is.

Winstbox

Tijdens het algemeen overleg op 27 maart jl. inzake diverse fiscale onderwerpen heb ik aangegeven dat ik het Centraal Planbureau (CPB) heb gevraagd om de economische effecten van de winstbox in kaart te brengen, zodat alle voor- en nadelen van de winstbox zorgvuldig tegen elkaar kunnen worden afgewogen.⁵⁴ Ik heb aangegeven dat ik na ontvangst van de resultaten van het CPB een brief over de winstbox aan uw Kamer zal sturen en dat ik voornemens ben dat uiterlijk met Prinsjesdag te doen. Inmiddels is echter duidelijk dat de rapportage van het CPB vertraging heeft opgelopen vanwege andere dringende werkzaamheden van het CPB, onder andere in verband met de begroting voor volgend jaar en de aanvullende bezuinigingen. Ik hecht eraan een integrale analyse over de winstbox naar uw Kamer te sturen, dus inclusief de beoordeling van de economische effecten van het CPB. Na ontvangst van de CPB rapportage zal ik de winstboxbrief zo snel mogelijk aan de beide Kamers der Staten-Generaal sturen. Gelet op de met het CPB gemaakte afspraken ga ik er van uit dat in het eerste kwartaal van 2014 te doen.

⁵² Kamerstuk 21 501-07, nr. 1017, blz. 25

⁵³ Handelingen II 2012/13, nr. 88, item 8

⁵⁴ Kamerstuk 31 066, nr. 170, blz. 31.

In de motie Mei Li Vos/Neppérus⁵⁵ wordt de regering verzocht de uitkomsten van het aangekondigde onderzoek naar de arbeidsmarkteffecten, de administratieve lasten en de nalevingskosten naar de Tweede Kamer te zenden en Actal advies te vragen over de administratieve lasten van invoering van de VAR webmodule en de Kamer hierover verslag uit te brengen. Hierbij bericht ik uw Kamer over de inmiddels genomen acties. Op 22 augustus jl. heeft overleg plaatsgevonden met Actal met betrekking tot de VAR-webmodule. Dit gesprek diende om aan Actal inzicht te verschaffen over de werking van de webmodule en te bepalen wat Actal nodig heeft voor zijn toets naar de gevolgen van de VAR-webmodule en aanverwant beleid voor de administratieve lasten voor burgers en bedrijven. Met Actal is de afspraak gemaakt dat het kabinet met een berekening komt van de administratieve lasten van de webmodule en aanverwant beleid. Met Actal is tevens afgesproken dat uiterlijk acht weken nadat het kabinet genoemde berekening heeft aangeleverd, Actal advies uitbrengt over de regeldruk, waarvan een toetsing van deze berekening onderdeel uitmaakt. Het onderzoek naar de arbeidsmarkteffecten is in een voorbereidende fase. Het Ministerie van Economische Zaken heeft in nauw overleg met de Ministeries van SZW en Financiën het voortouw bij dit onderzoek. Een concept van de opzet van dit onderzoek is tevens verzonden aan de verschillende zzp-organisaties. Indien de onderzoeksopzet definitief is zal het onderzoek worden aanbesteed en vervolgens worden uitgevoerd. Daarna zal een onderzoeksrapport worden opgesteld. De verwachting is dat de resultaten van dit onderzoek voor de zomer van 2014 aan de Tweede Kamer kunnen worden toegezonden.

Bedrijfsopvolgingsregeling Successiewet 1956

De toenmalige Staatssecretaris van Financiën heeft aan uw Kamer toegezegd een onderzoek uit te voeren naar een uitbreiding van de vrijstellingsfaciliteit in de bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet 1956 als boedelfaciliteit en uw Kamer te informeren over de uitkomst van dit onderzoek.⁵⁶ Voorts heeft de toenmalige staatssecretaris de Eerste Kamer toegezegd de gevolgen van de tariefsdifferentiatie in deze faciliteit te bezien en de Eerste Kamer te informeren over de uitkomst van dit onderzoek.⁵⁷ Vanwege de samenhang van deze toezeggingen worden deze gezamenlijk behandeld. Dit najaar zal aan uw Kamer en aan de Tweede Kamer een brief worden verstuurd waarin wordt ingegaan op deze toezeggingen.

ANBI's

Tijdens het eerder genoemde wetgevingsoverleg op 9 november 2012 heb ik uw Kamer toegezegd om de gedragscode van de Samenwerkende Brancheorganisaties Filantropie (SBF) over onder andere salarissen van bestuurders van ANBI's aan uw Kamer toe te zenden zodra deze beschikbaar is.⁵⁸ Door de SBF wordt in nauw overleg met de Staatssecretaris van Veiligheid en Justitie en ondergetekende gewerkt aan een validatiestelsel voor de sector filantropie. Dat validatiestelsel zal bestaan uit een keurmerk, een gedragscode en een centraal informatiepunt. Op 25 april jl. hebben mijn collega van Veiligheid en Justitie en ik u geïnformeerd⁵⁹ over de voortgang en over de criteria waaraan het stelsel volgens

⁵⁵ Kamerstuk 31 213, nr. 19, aangenomen 4 juli 2013

⁵⁶ Handelingen II 2009/10, nr. 18, blz. 1432.

⁵⁷ Handelingen I 2009/10, nr. 13, blz. 478.

⁵⁸ Kamerstuk 33 402, nr. 46, blz. 69.

⁵⁹ Kamerstuk 32 740, nr. 14.

de door mijn collega ingestelde Werkgroep Toetsingskader publieksbelang moet voldoen. In het Toetsingskader publieksbelang filantropie dat bij die gelegenheid aan de Tweede Kamer is gezonden, komt als een belangrijk uitgangspunt naar voren dat het validatiestelsel voor alle ANBI's zou moeten gelden en dat meer specifiek het keurmerkstelsel voor alle fondsenwervende ANBI's zou moeten gelden. Uit het Toetsingskader blijkt voorts dat de vaststelling van de gedragscode en het keurmerkstelsel primair een verantwoordelijkheid zou moeten zijn van de sector. Het beheer van het validatiestelsel zou in een onafhankelijke stichting met een multistakeholder-benadering kunnen worden belegd. Bij de uitwerking van het validatiestelsel wordt rekening gehouden met deze criteria. Inmiddels heeft mijn collega van Veiligheid en Justitie een nieuwe Commissie onder leiding van de heer De Jong ingesteld. De commissie is gevraagd de Staatssecretaris van Veiligheid en Justitie te adviseren over de vragen op welke wijze het validatiestelsel filantropie verplicht kan worden gemaakt voor alle charitatieve ANBI's en hoe de taken, verantwoordelijkheden en bevoegdheden met betrekking tot het beheer van het validatiestelsel moeten worden belegd. Ondertussen wordt door de SBF verder gewerkt aan de ontwikkeling van de gedragscode. Zodra de sector de werkzaamheden ten behoeve van het opstellen van de gedragscode heeft afgerond zal de Kamer door mij en mijn collega van Veiligheid en Justitie geïnformeerd worden. Wij verwachten dat dit wat de gedragscode betreft voor het eind van dit jaar zal kunnen gebeuren. Het advies van de Commissie De Jong aan de Staatssecretaris van Veiligheid en Justitie wordt in het vierde kwartaal van dit jaar verwacht. Het kabinet zal zijn reactie daarop aan u doen toekomen.

Bodem(voor)recht

Tijdens de plenaire behandeling van het Belastingplan 2013 en andere wetsvoorstellen op 15 november 2012⁶⁰ heb ik toegezegd om de maatregel bodem(voor)recht bij het Belastingplan 2014 te evalueren. De Kamer ontvangt de evaluatie tijdig vóór de plenaire behandeling van het Belastingplanpakket 2014.

In dit kader is vermeldenswaardig dat ik op verzoek van de Eerste Kamer⁶¹ recent een quick-scan heb laten uitvoeren naar de eerste bevindingen van de nieuwe meldingsregeling in het kader van het bodem(voor)recht⁶². Deze nieuwe maatregel is op 1 januari 2013 in werking getreden, maar heeft materieel op 1 april 2013 zijn beslag gekregen. De eerste ervaringen met de werking van de nieuwe mededelingsregeling zijn positief. De mededelingsplichtigen weten de weg naar de Belastingdienst te vinden. Er zijn in totaal 30 mededelingen geteld sinds 1 april 2013. De mededelingen worden naar een centraal punt gestuurd bij de Belastingdienst in Amsterdam. De mededelingen worden vervolgens binnen enkele dagen na ontvangst doorgestuurd naar het competente belastingkantoor. Voor gevallen waarin haast is geboden, is er een lijst met namen van contactpersonen bij de Belastingdienst verspreid onder de banken. Overigens is in goed overleg met de VNO-NCW/MKB en de Nederlandse Vereniging van Leasemaatschappijen per 1 april 2013 een regeling tot stand gekomen op grond waarvan bepaalde vormen van aankoopfinanciering onder zekere voorwaarden van de mededelingsplicht zijn ontheven. De quick-scan gaat puur over het aantal ontvangen meldingen. In de evaluatie die ik uw Kamer heb toegezegd zal worden ingegaan op de wijze waarop de mededelingen zijn afgehandeld en met name ook op de situaties waarin ten onrechte geen mededeling is gedaan.

⁶⁰ Handelingen II 2012/13, nr. 23, blz. 14–104.

⁶¹ Handelingen I 2012/13, nr. 12, item 18, blz. 100.

⁶² Artikel 22bis nieuw van de Invorderingswet 1990

Fraude met toeslagen

In het debat over het feitenrelaas fraude met toeslagen op 14 mei 2013 heb ik uw Kamer toegezegd⁶³ uw Kamer te informeren zodra de strafzaak tegen de Bulgaren is afgerond en er informatie beschikbaar is die gedeeld kan worden met de Kamer. Ik verwacht uw Kamer naar aanleiding hiervan begin 2014 te kunnen berichten. In datzelfde debat heb ik toegezegd⁶⁴ bij een halfjaarsrapportage van de Belastingdienst te rapporteren over het terugvorderen van ten onrechte uitgekeerde toeslagen. Deze informatie zal in de eerste halfjaarsrapportage van de Belastingdienst van 2014 worden opgenomen.

Btw en zzp zorg

In het algemeen overleg over diverse fiscale onderwerpen op 25 juni 2013 heb ik toegezegd⁶⁵ dat zodra de Hoge Raad uitspraak heeft gedaan in de zaak zzp zorg en btw, ik uw Kamer hierover zal informeren. De verwachting is dat de rechter in de loop van het vierde kwartaal uitspraak doet.

Boetebeleid

In de nota n.a.v. het verslag op het wetsvoorstel OFM 2013 van 13 november 2012 is toegezegd⁶⁶ de Kamer te informeren over het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst (BBBB) en het boetebeleid zoals dat geldt bij toeslagen. Binnenkort wordt uw kamer hierover geïnformeerd.

Kabinetsstandpunt rapport Commissie Van Dijkhuizen

Ik heb uw Kamer toegezegd⁶⁷ om het kabinetsstandpunt op het rapport van de commissie Van Dijkhuizen vóór 1 april 2014 aan uw Kamer toe te sturen. De voorbereiding van het standpunt zal, gelet op de drukke werkzaamheden rond de totstandkoming en behandeling van het pakket Belastingplan 2014, eerst ter hand kunnen worden genomen na afronding van dit wetgevingstraject in Tweede en Eerste Kamer (naar verwachting eind december 2013). De (interdepartementale) voorbereiding zal enkele maanden vergen. Het zal derhalve niet mogelijk zijn om de kabinetsreactie al eind januari gereed te hebben, zoals de vaste commissie voor Financiën heeft verzocht.⁶⁸

Ik hoop met deze brief diverse toezeggingen naar tevredenheid van uw Kamer af te hebben kunnen doen. Vanzelfsprekend ben ik graag bereid om – indien uw Kamer dit wenst – van gedachten te wisselen over de inhoud van deze brief.

De Staatssecretaris van Financiën,
F.H.H. Weekers

⁶³ Handelingen II 2012/13, nr. 81, blz. 71.

⁶⁴ Handelingen II 2012/13, nr. 81, blz. 78.

⁶⁵ Kamerstuk 31 213, nr. 21, blz. 14.

⁶⁶ Kamerstuk 33 403, nr. 8

⁶⁷ Brief van 10 juli 2013, AFP 2013/469 U.

⁶⁸ Brief van 5 september.

Passage in de bijlage bij de toezeggingenbrief t.a.v. beklemd vermogen

Naar aanleiding van het tijdens de behandeling van het Belastingplan 2013 aangenomen amendement Dijkgraaf, Neppérus en Groot⁶⁹ over de levensloopregeling is in uw Kamer de vraag opgekomen of kan worden gezien of andere vormen van beklemd vermogen op een vergelijkbare wijze als het levenslooptegoed kunnen worden vrijgegeven, zonder dat de achterliggende reden voor de beklekking en de daaraan gekoppelde belangen uit het oog worden verloren. Vandaar dat ik tijdens de behandeling van het Belastingplan 2013⁷⁰ uw Kamer heb toegezegd om de fiscale beklekkingen van vermogen nader te bezien. Door middel van deze bijdrage doe ik uw Kamer het resultaat daarvan toekomen.

De fiscale wet- en regelgeving kent geen omschrijving van het begrip beklemd vermogen. Om de toezegging hanteerbaar te maken is voor de uitvoering van deze toezegging de navolgende omschrijving van het begrip beklemd vermogen gehanteerd. Beklemd vermogen is vermogen, niet zijnde ondernemingsvermogen en eveneens niet zijnde met resultaat uit overige werkzaamheden verband houdend vermogen, waarvan de inkomsten en kosten onder voorwaarden fiscaal gefaciliteerd worden in box 1.⁷¹ Voorts geldt dat het niet voldoen aan de voorwaarden van de beklekking in ieder geval tot eerdere of hogere belastingheffing leidt en soms tot aanvullende consequenties, zoals het berekenen van revisierente. Beklemd vermogens zijn ontstaan om een bepaald maatschappelijk doel te dienen en kunnen naar de mening van het kabinet onderverdeeld worden in de volgende groepen, te weten voorzieningen:

- 1) in het kader van de oude dag (*pensioen en lijfrente*),
- 2) in het kader van de overbrugging tot aan de oude dag voor specifieke groepen beroepssporters (*sportersregelingen*);
- 3) voor de aflossing van de eigenwoningschuld (het regime voor de kapitaalverzekering eigen woning, het beleggingsrecht eigen woning en de spaarrekening eigen woning; hierna gezamenlijk aan te duiden als KEW⁷²) en
- 4) naar aanleiding van ontvangen vergoedingen voor gedeerd of te derven loon (*stamrechten*).

Ten aanzien van deze soorten vermogens wordt hierna nader bezien of naar de mening van het kabinet ontklemming aan de orde kan zijn. Daarbij wordt een afweging gemaakt tussen het belang van het handhaven van de fiscale faciliteiten en de voordelen van de eventuele ontklemming van het vermogen. Ontklemming omvat niet alleen het «vrijgeven» van vermogen dat op dit moment beklemd is, maar ook het voorkomen (of beperken) van de opbouw van toekomstig beklemd vermogen. Het direct «vrijgeven» van vermogen dat op dit moment beklemd is, zoals bij de

⁶⁹ Kamerstuk 33 402, nr. 28.

⁷⁰ Kamerstuk 33 402, nr. 46, blz. 59, en Handelingen II 2012/13, nr. 23, item 14, blz. 110.

⁷¹ Op grond van de rangorderegeling zoals opgenomen in artikel 2.14, tweede lid, van de Wet IB 2001 vormt een vermogensbestanddeel dat in box 1 vrijgesteld inkomen genereert geen onderdeel van de rendementsgrondslag waarover het inkomen uit sparen en beleggen wordt berekend.

⁷² In deze passage wordt uitsluitend ingegaan op de KEW en niet op polissen van voor 14 september 1999 die eveneens voor aflossing van de eigenwoningschuld kunnen zijn aangegaan (maar waarvoor geen contractuele koppeling is vereist voor een aantrekkelijke fiscale behandeling). Deze «oude» polissen vallen, voor zover die contractuele koppeling op een later moment niet uitdrukkelijk alsnog is gemaakt, niet onder het KEW-regime. Omdat het gaat om oude polissen die onder reeds lang bestaand overgangsrecht vallen, zijn deze polissen buiten beschouwing gelaten. Voor deze polissen geldt geen bestedingsdoel, maar gelden wel tijdsklemmen. Deze tijdsklemmen hebben ruim voor het moment waarop het KEW-regime op 1 januari 2044 definitief vervalt hun belang al verloren.

spaarloon- en levenslooptegemoetkoming is gedaan, leidt er voor belastingplichtigen toe dat zij direct meer ruimte voor consumptie, schuldafbouw of bufferopbouw kunnen ervaren. Dat kan leiden tot een bestedingsimpuls, hetgeen goed kan uitwerken voor de Nederlandse economie. Het voorkomen (of beperken) van de opbouw van toekomstig beklemd vermogen leidt voor belastingplichtigen in de toekomst tot meer ruimte voor het aanhouden van vrije besparingen hetgeen belastingplichtigen – zeker in een tijd waarin van belastingplichtigen wordt gevraagd meer eigen verantwoordelijkheid te dragen – beter de mogelijkheid en vrijheid biedt hun eigen afwegingen te maken.

Pensioen- en lijfrente

De regelingen voor de oude dag hebben tot doel te stimuleren dat belastingplichtigen in het kader van hun dienstbetrekking (pensioen) of vrijwillig (lijfrente) een inkomensvoorziening voor de oude dag opbouwen. Om die reden voorziet de Pensioenwet in een afkoopverbod voor pensioen en wordt bij afkoop van een pensioen- of lijfrenteaanspraak de gehele aanspraak in box 1 in de heffing betrokken en wordt daar bovenop revisierente berekend, waardoor als het ware het ten onterechte genoten voordeel ter zake van de omkeerregeling wordt teruggenomen. Op deze manier wordt onderstreept dat het de bedoeling is dat de inkomensvoorziening gedurende de oude dag daadwerkelijk periodiek wordt genoten. Fiscaal wordt dit gestimuleerd door de betaalde premies direct of indirect in box 1 aftrekbaar te maken en de opgebouwde aanspraken en het daaruit voortvloeiende (forfaitaire) rendement niet in box 1 of box 3 te belasten. De uitkeringen zijn vervolgens belast in box 1. Het is voor het kabinet evident dat het vrijvallen of afschaffen van beklemmingen op dit vermogen bedoeld voor de oude dag niet wenselijk is, omdat het mogelijk maken van individueel afkopen:

- de solidariteit in collectief pensioenvermogen ondermijnt (averse selectie) en
- via de vrijval van pensioenvermogen een aantasting van de inkomenspositie van (toekomstige) ouderen betekent.

Het voorgaande betekent echter, zoals eerder opgemerkt, niet dat het kabinet de inkomensvoorzieningen voor de oude dag in dit kader buiten beschouwing laat. Mede vanwege de toegenomen levensverwachting is naar het oordeel van het kabinet in de pensioensfeer nu sprake van bovenmatig verplicht sparen. Als de voorgestelde aanpassing van het Witteveenkader in 2015 wordt ingevoerd, zal een verlaging van de toekomstige opbouw voor pensioen- en lijfrentekapitaal worden gerealiseerd. Hierdoor ontstaat minder beklemd vermogen. Hiermee kan – net als bij de eerdergenoemde ontklemming van het levenslooptegemoet – meer ruimte ontstaan voor consumptie, schuldafbouw of vrije besparingen.

Sportersregelingen

Voor voetballers en wielrenners bestaan fiscaal gefaciliteerde overbruggingsregelingen⁷³, omdat deze groepen in een betrekkelijk korte periode (de actieve sportcarrière) hun inkomen verdienen. Zodoende worden inkomsten gelijkmatiger over de verschillende jaren verdeeld en wordt voorkomen dat na de actieve sportcarrière een forse inkomensachteruitgang ontstaat. Ook voor deze overbruggingsregelingen geldt dat pas de ontvangen uitkeringen belast zijn. Vanwege de bijzondere economische en sociale positie die de betrokken beroepssporters in de samenleving

⁷³ Voor voetballers betreft het de regeling van de Stichting Contractspelersfonds KNVB (CFK) en voor wielrenners de regeling van de Stichting Nederlands Wielersfonds (NWF).

hebben, is het kabinet niet voornemens de fiscale behandeling van deze overbruggingsregelingen te wijzigen.

KEW

Het KEW-regime maakt het mogelijk dat belastingplichtigen – onder voorwaarden – onbelast kunnen sparen of beleggen voor de aflossing van de eigenwoningschuld. Gelijktijdig met de invoering van de aflossingsseis als voorwaarde voor hypotheekrenteaftrek per 1 januari 2013 is het KEW-regime afgeschaft. Bestaande KEW's worden echter in beginsel geëerbiedigd, waardoor het KEW-regime tot 1 januari 2044 blijft bestaan. Het belang van het KEW-regime neemt naar gelang de tijd verstrijkt echter steeds verder af. In die zin is al een belangrijke stap richting ontklemming gezet, omdat voorkomen wordt dat in de toekomst nieuw beklemd vermogen ontstaat. Deze vorm van beklemd vermogen verdwijnt op termijn zelfs in zijn geheel.

De geëerbiedigde KEW is op twee manieren beklemd. Enerzijds moet de uitkering worden aangewend voor de aflossing van de eigenwoningsschuld en anderzijds moet ten minste 15 jaar worden ingelegd voor de kleine vrijstelling (van € 35.700 per belastingplichtige in 2013) of ten minste 20 jaar voor de grote vrijstelling (van € 157.000 per belastingplichtige in 2013). Het in stand laten van het bestedingsdoel is voor het kabinet evident. Het laten vervallen van het bestedingsdoel opent mogelijkheden om de KEW voor bijvoorbeeld consumptieve doelen aan te wenden, waardoor de toch al hoge brutohypotheekschuld van Nederlandse burgers op hetzelfde hoge niveau blijft. Dat is niet in lijn met het door dit en het vorige kabinet ingezette beleid, dat juist is gericht op het verlagen van die brutoschuld en zodoende het verbeteren van de financierbaarheid van de hypotheekportefeuille.

Het laten vervallen van de tijdsklemmen is onderwerp geweest van een vorig jaar door De Nederlandsche Bank uitgevoerd impactassessment.⁷⁴ Naar aanleiding van dat impactassessment heeft het kabinet van die maatregel afgezien, maar heeft het wel de mogelijkheden voor vervroegde afkoop van een KEW per 1 januari 2013 verder verruimd.⁷⁵ Vervroegde afkoop is daarom nu mogelijk ingeval de ingelegde premies de waarde van de KEW overstijgen en – indien het kapitaal wel meer bedraagt dan de ingelegde premies – ingeval de belastingplichtige geen eigen woning meer heeft, het fiscaal partnerschap van de belastingplichtige door bijvoorbeeld een echtscheiding wordt beëindigd, de belastingplichtige zijn vorige eigen woning met een restschuld heeft verkocht of de belastingplichtige in de schuldsanering terecht is gekomen. Door die verruiming knellen de tijdsklemmen niet of nauwelijks meer. Immers in vrijwel alle andere gevallen dan de hierboven omschreven situaties zullen de nadelen van vervroegde afkoop voor de belastingplichtige niet opwegen tegen de voordelen. Dit doordat de kosten van het product veelal aan het begin van de looptijd in rekening worden gebracht en de hoogste rendementen met name aan het einde van de looptijd worden gemaakt. Het buiten voor de genoemde situaties laten vervallen van de tijdsklemmen heeft dan ook materieel geen toegevoegde waarde. Sterker nog, door de vervroegde afkoop van een KEW wordt niet meer fiscaal aantrekkelijk gespaard of belegd voor toekomstige aflossing van de eigenwoningschuld. De belastingplichtige kan, door de afschaffing van het KEW-regime per 1 januari 2013, ook geen nieuwe KEW meer afsluiten waardoor – als gevolg van de vervroegde afkoop – in beginsel een aflossingsvrije schuld resteert. Die ontwikkeling zou allerm minst dienstbaar zijn aan het ingezette beleid gericht op de verlaging van de omvang van private schulden.

⁷⁴ Bijlage bij Kamerstuk 33 402, nr. 13.

⁷⁵ Zie besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 20 december 2012 (Stcrt. 2012, 26844).

Als een werkgever een werknemer een uitkering ter vervanging van gederfd of te derven loon toekent, kan dit worden gedaan in één bedrag of in de vorm van een aanspraak op periodieke uitkeringen (hierna: stamrecht). Voor zover het stamrecht wordt ondergebracht in een stamrecht-bv, bij een bank, bij een beleggingsinstelling of bij een verzekeraar, is de stamrechtvrijstelling onder voorwaarden van toepassing. De stamrechtvrijstelling houdt in dat de zogenoemde omkeerregel wordt toegepast. Net als bij pensioenregelingen houdt dit in dat de belastingheffing niet plaatsvindt ter zake van de toegekende aanspraak, maar over de uit deze aanspraak voortvloeiende uitkeringen op het moment dat deze worden genoten. Door de rangorderegeling wordt aan heffing in box 3 over het uit de aanspraak voortvloeiende (forfaitaire) rendement, net als bij pensioen- en lijfrenteaanspraken (en de KEW), niet toegekomen. Anders dan bij de hiervoor genoemde vormen van beklemd vermogen geldt bij de stamrechtvrijstelling geen wettelijk bestedingsdoel met betrekking tot de uitkeringen.

Juist vanwege het ontbreken van een specifiek bestedingsdoel en omdat dit de enige nog geheel ongewijzigde vorm van beklemd vermogen is, komt de stamrechtvrijstelling, met het oog op het creëren van een bestedingsimpuls en het streven naar meer vrije besparingen, naar de mening van het kabinet het meest in aanmerking voor aanpassing.

Bestaande stamrechten worden geëerbiedigd, met dien verstande dat voor belastingplichtigen met een bestaand stamrecht door middel van een zogenoemde 80%-regeling een impuls wordt gecreëerd deze in 2014 te gelde te maken. Nieuwe stamrechten worden vanaf 1 januari 2014 direct in box 1 in de heffing betrokken. Immers, ook deze vorm van beklemd vermogen zal – als de Staten-Generaal met deze afschaffing kunnen instemmen – in de toekomst verdwijnen. De scherpste kantjes van deze afschaffing worden voor nieuwe gevallen gemitigeerd door de middelingsregeling. De middelingsregeling kan afhankelijk van de persoonlijke situatie van belastingplichtige leiden tot een gedeeltelijke teruggaaf van betaalde inkomstenbelasting in het geval in het middelings-tijdvak van drie jaar sprake is van sterk een wisselend inkomen. Volledigheidshalve wordt in dit kader tevens gewezen op de door het kabinet voorgestane maximering van een ontslagvergoeding. Met deze ontkenning wordt – in deze moeilijke economische tijd waarin van iedereen een inspanning wordt gevraagd – tevens een bijdrage geleverd aan het structureel op orde brengen van de overheidsfinanciën. Deze maatregel leidt daarnaast tot een aanzienlijke vereenvoudiging in de uitvoering en dientengevolge tot lagere uitvoeringslasten voor de Belastingdienst. Kortheidshalve wordt voor de uitwerking van deze maatregel verwezen naar de memorie van toelichting bij het op Prinsjesdag 2013 ingediende wetsvoorstel Belastingplan 2014.

Tijdens het algemeen overleg op 17 april 2013⁷⁶ heb ik toegezegd in kaart te brengen wat reeds bekend is over de vermogensaftrek en -bijtelling en welke overwegingen ertoe hebben geleid om af te zien van een vervolgonderzoek naar de invoering van een vermogensaftrek en -bijtelling. In het navolgende doe ik deze toezegging gestand. De Studiecommissie belastingstelsel⁷⁷, ook bekend als de commissie Van Weeghel, heeft in het kader van haar rapport «Continuïteit en vernieuwing» onderzoek gedaan naar een vermogensaftrek en -bijtelling. De conclusie van de studiec ommissie is dat een vermogensaftrek en -bijtelling kan leiden tot een gelijkere behandeling van eigen en vreemd vermogen en tot een toename van investeringen en het BBP.⁷⁸ De studiec ommissie heeft voorgesteld het concept van een vermogensaftrek en -bijtelling verder uit te werken en de gevolgen ervan in kaart te brengen. De vermogensaftrek is conceptueel gezien een interessant idee. Niettemin heeft het onderzoek van de studiec ommissie reeds geresulteerd in een aantal interessante bevindingen die voor het kabinet voldoende informatie bevatten om tot het oordeel te komen dat een vervolgonderzoek op dit moment niet wenselijk is. Het kabinet kan, zeker onder de huidige economische omstandigheden, niet de ogen sluiten voor het feit dat ondernemingen hun financiering hebben vormgegeven rekening houdend met de bestaande fiscale regelgeving. Het kabinet wil niet dat door een ingrijpende wijziging in de vennootschapsbelasting het vestigingsklimaat wordt geschaad. In het hiernavolgende zal ik aangeven wat een vermogensaftrek inhoudt en vervolgens ingaan op de overwegingen die voor het kabinet doorslaggevend zijn naar aanleiding van de bevindingen van de studiec ommissie. Daarbij zal ik ingaan op de verwachte gevolgen voor belastingplichtigen, de budgettaire gevolgen, het belang van rust in de vennootschapsbelasting en het beslag dat een onderzoek met zich brengt.

Vermogensaftrek- en bijtelling

Een vermogensaftrek houdt een forfaitaire aftrek in (van bijvoorbeeld 4%) over het eigen vermogen. Het eigen vermogen waarover de vermogensaftrek wordt toegepast, wordt verminderd met de fiscale waarde van eventuele deelnemingen. Hiermee worden dubbelstellingen van het eigen vermogen tegengegaan. Via de forfaitaire aftrek voor het eigen vermogen wordt globaal gezien een gelijkere behandeling bereikt van eigen en vreemd vermogen. Voor beide vormen van financiering geldt dan namelijk een aftrek. Hierdoor wordt enerzijds de verstoring van financieringsbeslissingen verminderd. Anderzijds worden de kapitaalkosten van de vennootschap verlaagd. Door de vermogensaftrek wordt het fiscale winstbegrip versmald tot een overwinstbegrip. De vermogensaftrek kan worden gecombineerd met een vermogensbijtelling. Dat betekent dat de forfaitaire kostenaftrek omslaat in een forfaitaire kostenbijtelling bij een negatief eigen vermogen. De vermogensaftrek en -bijtelling zorgt ervoor dat eigen en vreemd vermogen in de belastingheffing neutraler worden behandeld. Hierdoor wordt de fiscale stimulans om maximaal met vreemd vermogen te financieren, tegengegaan.

⁷⁶ Kamerstuk 31 213, nr. 12, blz. 17.

⁷⁷ Kamerstuk 32 140, nr. 4, blz. 88–91.

⁷⁸ Een andere manier om tot een gelijkere behandeling van groepsrente te komen, is het defiscaliseren van groepsrente. Dit is volgens de studiec ommissie echter geen goed idee omdat andere landen een dergelijke afrekbeperking niet kennen waardoor de concurrentiepositie van Nederland bij het aantrekken van investeringen zal verslechteren.

Verwachte gevolgen voor belastingplichtigen

Voor een aantal belastingplichtigen zou de invoering van een vermogensaftrek en -bijtelling een gunstig effect kunnen hebben. Nationaal opererende ondernemingen met een positief eigen vermogen zouden erop vooruit kunnen gaan. Immers, deze ondernemingen zouden een aftrek over het eigen vermogen krijgen. Hetzelfde geldt voor werkmaatschappijen die deel uitmaken van een buitenlands concern, een positief eigen vermogen hebben en die niet als tussenhoudster fungeren.

Echter, een groot deel van de Nederlandse internationaal opererende ondernemingen zal naar verwachting geen baat hebben bij een vermogensaftrek en -bijtelling. Immers, door de vermindering van het eigen vermogen met de (buitenlandse) deelnemingen zou er slechts een beperkte grondslag voor de vermogensaftrek overblijven of kan de vermogensaftrek omslaan in een vermogensbijtelling. Nederlandse ondernemingen met relatief weinig eigen vermogen maar wel veel buitenlandse deelnemingen en Nederlandse ondernemingen waarbij de buitenlandse activiteiten groter zijn dan de Nederlandse, zouden erop achteruit kunnen gaan. Om dan toch te kunnen profiteren van een vermogensaftrek zouden zij hun buitenlandse dochters anders moeten financieren: minder met kapitaalstortingen en meer met groepsleningen. Het is echter twijfelachtig in hoeverre zij dit kunnen en hiertoe bereid zijn. Het alternatief voor deze ondernemingen zou zijn om hun hoofdkantoorfuncties te verplaatsen naar het buitenland. Immers, zij moeten zich staande zien te houden in de concurrentie met internationale ondernemingen uit andere landen. De invoering van een vermogensaftrek en -bijtelling zou ertoe kunnen leiden dat er voor het internationaal opererende bedrijfsleven een fiscale rem wordt gezet op het expanderen op buitenlandse markten. Deze markten zijn belangrijk voor het Nederlandse bedrijfsleven dat een relatief kleine thuismarkt heeft. Kortom, de invoering van een vermogensaftrek en -bijtelling zou ten koste kunnen gaan van de positie van de Nederlandse multinationals en zou het Nederlandse vestigingsklimaat kunnen verslechteren.

Door de vermogensaftrek en -bijtelling gaan ondernemingen met een negatief eigen vermogen er op achteruit. In een aantal gevallen zouden sommige onwenselijke onevenwichtige financieringsvormen hierdoor kunnen worden ontmoedigd. Echter, sinds het verschijnen van het rapport van de studietoelichting zijn de belangrijkste vormen van excessieve schuldfinanciering al aangepakt. Dit is bijvoorbeeld het geval bij in Nederland gevestigde ondernemingen die door een buitenlandse partij zijn overgenomen (zoals door private equity investeerders) waarbij vervolgens de rente die betaald wordt over de schuld die is aangegaan om de overname mee te financieren, wordt afgezet tegen de operationele winsten van de overgenomen onderneming. Tegen deze onevenwichtige financieringsvorm, die de grondslag van de vennootschapsbelasting uitholt, is de renteaftrekbepijking overnameholdings per 1 januari 2012 ingevoerd. Daarnaast geldt per 1 januari 2013 de aftrekbepijking excessieve deelnemingsrente, ook wel bekend als de Bosmaatregel. Deze regeling beperkt de bovenmatige aftrek van rente die verband houdt met een deelneming.

Budgettaire gevolgen

Volgens de studietoelichting is bij een vermogensaftrek en -bijtelling van 4% per saldo sprake van een belastingderving van ca. € 1,5 miljard. Destijds is ook geraamd dat indien alleen voor een vermogensaftrek zou worden gekozen, deze derving op ten minste ca. € 3,5 miljard zou uitkomen. Als van een lager percentage dan 4% zou worden uitgegaan, zou de derving navenant waarschijnlijk lager uitvallen. Echter, bij een lager percentage raakt de beoogde gelijkere behandeling van eigen en

vreemd vermogen weer buiten beeld. Flankerende, renteaftrekbeperkende maatregelen blijven dan noodzakelijk met als gevolg dat geen vereenvoudiging in de vennootschapsbelasting wordt bereikt.

Rust in de vennootschapsbelasting

Zoals ik bij eerdere gelegenheden heb geschreven, is op dit moment rust in de vennootschapsbelasting van het grootste belang. Het zou schadelijk zijn voor het vestigingsklimaat als er eventuele vergaande ingrepen in de vennootschapsbelasting gedurende een paar jaar boven de markt blijven hangen. Zeker in het huidige economische klimaat is het niet verstandig majeure wijzigingen in de vennootschapsbelasting te overwegen die van grote invloed kunnen zijn op investeringen en daarmee het risico van verlies aan werkgelegenheid met zich kunnen brengen. Een vermogensaftrek en -bijtelling is zo'n majeure wijziging. De ondernemingen die met extra lasten zouden kunnen worden geconfronteerd, zullen te hoop lopen tegen de vermogensaftrek en -bijtelling. Daardoor zou een hoop onrust ontstaan. Een publieke discussie over mogelijke ingrijpende wijzigingen in de vennootschapsbelasting, waarbij vooral de potentiële verliezers zich zullen roeren, draagt niet bij aan de positie van Nederland als vestigingsland. Buitenlandse investeerders die vestiging in Nederland overwegen, kunnen worden afgeschrikt door de onzekerheid over de belastingheffing in Nederland. Dit is alleen te ondervangen door de belastingplichtige ondernemingen die door een vermogensaftrek en -bijtelling worden geraakt, op de een of andere manier tegemoet te komen. Dat kost echter veel geld dat in de huidige situatie niet beschikbaar is.

Onderzoek naar de invoering

Een gedegen nader onderzoek naar de invoering van een vermogensaftrek en -bijtelling, zoals geadviseerd door de Commissie-Van Weeghel zou onder andere moeten bestaan uit een consultatie van belastingplichtigen en andere belanghebbenden op basis van een uitgewerkt voorstel. Dit zou ten eerste de nodige tijd vergen. Dat betekent dat zolang het onderzoek duurt er onzekerheid zal zijn over de toekomst van de vennootschapsbelasting in Nederland. Ten tweede zou de voorbereiding van een uitgewerkt voorstel de nodige capaciteit vergen die, gegeven alle andere werkzaamheden, zowel op dit moment als in de afzienbare toekomst slechts in beperkte mate voorhanden is. Zoals hiervoor uiteen is gezet, is de invoering van een vermogensaftrek en -bijtelling gezien de nadelen voor sommige belastingplichtigen en gezien de budgettaire derving voorlopig niet realistisch. Het is daarom niet zinvol om in deze kabinetsperiode capaciteit vrij te maken voor een onderzoek dat nog een slag dieper gaat dan het onderzoek dat reeds is gedaan door de commissie Van Weeghel.

Inleiding

In deze bijlage informeer ik u over vermeende belastingontwijking van emigrerende aanmerkelijkbelanghouders, zoals ik heb toegezegd aan uw Kamer tijdens het wetgevingsoverleg over het Belastingplan 2013 c.a. op 9 november 2012.⁷⁹

Ik zal eerst de fiscale positie van geëmigreerde aanmerkelijkbelanghouders schetsen, om vervolgens aandacht te besteden aan de mogelijkheden die worden benut om inning van een conserverende aanslag te voorkomen c.q. aan vermeende belastingontwijking op dit vlak. Daarna wordt ingegaan op het Nederlandse verdragsbeleid met betrekking tot aanmerkelijkbelangdividend en conserverende aanslagen. Tot slot wordt kort ingegaan op een gesignaleerde constructie waarbij gebruik wordt gemaakt van een afgezonderd particulier vermogen (APV). In het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2014 (OFM 2014) zijn maatregelen opgenomen die zich richten tegen deze constructie.

Emigrerende aanmerkelijkbelanghouders

A. De fiscale positie van een geëmigreerde aanmerkelijkbelanghouder

Wanneer een in Nederland woonachtige aanmerkelijkbelanghouder emigreert, is sprake van een fictieve (belaste) vervreemding van zijn aanmerkelijk belang.⁸⁰ In die gevallen wordt een conserverende aanslag opgelegd over de waardeaan groei van het aanmerkelijkbelangpakket in de Nederlandse periode. Dit betreft het verschil tussen de waarde in het economische verkeer van het aanmerkelijk belang op moment van emigratie en de verkrijgingsprijs van het pakket.

Europeesrechtelijk is het niet toegestaan om deze aanslag meteen in te vorderen.⁸¹ Door het opleggen van een conserverende aanslag wordt voorkomen dat direct afgerekend moet worden over de waardeaan groei van het aanmerkelijk belang zonder dat sprake is van een daadwerkelijke vervreemding. Er wordt een conserverende aanslag opgelegd waarbij, als aan alle gestelde voorwaarden is voldaan, na tien jaar kwijtschelding van deze belastingschuld wordt verleend.⁸² De emigrant wordt op schriftelijk verzoek (mits voldoende zekerheid wordt gesteld en ingestemd wordt met voorwaarden van de ontvanger) renteloos uitstel van betaling verleend voor de duur van tien jaar. Naar aanleiding van EU-jurisprudentie blijven het schriftelijk verzoek en de zekerheidsstelling achterwege bij emigratie in EU/EER-verband en wordt rekening gehouden met latere waardedaalingen van het aanmerkelijkbelangpakket gedurende de tienjaarstermijn. De conserverende aanslag heeft een waarborgfunctie in die zin dat de aanslag slechts zal worden ingevorderd ingeval de bij emigratie geconstateerde vermogenswinst wordt gerealiseerd. Het verleende uitstel van betaling wordt derhalve ingetrokken wanneer:⁸³

- het aanmerkelijk belang wordt vervreemd; of
- de (eventuele) onderneming geheel of nagenoeg geheel wordt gestaakt en de reserves geheel of nagenoeg geheel worden uitgekeerd. Aan de term «geheel of nagenoeg geheel» is een invulling gegeven van ten minste 90%; of

⁷⁹ Kamerstuk 33 402, nr. 46, blz. 75.

⁸⁰ Artikel 4.16, eerste lid, onderdeel h, van de Wet Inkomstenbelasting 2001.

⁸¹ Zie onder meer HvJ EU 7 september 2006, zaak C-470/04 (arrest N).

⁸² Artikel 26, tweede lid, van de Invorderingswet 1990 (IW 1990).

⁸³ Zie artikel 25, achtste lid, van de IW 1990.

- sprake is van een teruggaaf van wat op de aandelen is gestort.

De conserverende aanslag is destijds mede ingevoerd met de doelstelling te voorkomen dat inwoners van Nederland met een aanmerkelijk belang door een al dan niet tijdelijke emigratie naar een verdragsland aldaar de in de vennootschap opgepotte aanmerkelijkbelangwinsten zonder enige of tegen een relatief lage belastingheffing kunnen genieten.⁸⁴ De conserverende aanslag heeft hiermee elementen van een antimisbruikmaatregel.

Indien de periode van tien jaar is verlopen, wordt de conserverende aanslag kwijtgescholden. Het karakter van de heffing over de aanmerkelijkbelangwinst ter zake van emigrerende aanmerkelijkbelanghouders verschilt daardoor op enkele vlakken van de exitheffingen in de winst-sfeer. Bij een exitheffing in de winstsfeer was directe afrekening over de meerwaarden wel het oorspronkelijke uitgangspunt. Ingevolge de Wet uitstel van betaling exitheffingen⁸⁵ is vanwege het EU-recht⁸⁶ de IW 1990 aangepast zodat de belastingschuldige de keuze wordt geboden om niet direct af te rekenen maar pas op het tijdstip dat het voordeel ter zake van de vermogensbestanddelen wordt gerealiseerd dan wel in tien jaarlijkse termijnen.⁸⁷ Kwijtschelding na tien jaar zoals bij een conserverende aanslag is bij een exitheffing dus niet aan de orde.

B. Voorkomen innen conserverende aanslag aanmerkelijk belang

Op de opgebouwde waardeestijging van het aanmerkelijk belang in de Nederlandse periode vóór emigratie van de aanmerkelijkbelanghouder zit dus een belastingclaim, die geldt voor tien jaar. Het blijkt in de praktijk dat geëmigreerde aanmerkelijkbelanghouders op zoek gaan naar manieren om inning over de in Nederland opgebouwde aanmerkelijkbelangclaim (geheel of gedeeltelijk) te voorkomen.

Het uitstel van betaling voor de conserverende aanslag wordt, zoals hiervoor werd aangegeven, onder meer ingetrokken wanneer de eventuele onderneming wordt gestaakt en ten minste 90% van de reserves wordt uitgekeerd. Is dit niet het geval en is ook geen sprake van de andere genoemde realisatiemomenten, dan wordt na tien jaar de conserverende aanslag kwijtgescholden. Geëmigreerde aanmerkelijkbelanghouders blijken in de praktijk over te gaan tot dividenduitkeringen tot aan de grenzen van inning van de conserverende aanslag. Zo komt het voor dat aanmerkelijkbelanghouders 89% van de winstreserves uitkeren als dividend binnen de tienjaarstermijn. Daarmee kan de conserverende aanslag niet worden ingevorderd. Als op deze wijze winstreserves worden uitgekeerd (men blijft dus onder de 90%-grens), geldt ingeval het een aanmerkelijk belang in een in Nederland gevestigde vennootschap betreft, dat – enkel beoordeeld op grond van nationale wetgeving – met betrekking tot deze opbrengst dividendbelasting (15%) wordt ingehouden. Tevens is de aanmerkelijkbelanghouder ter zake van de reguliere voordelen uit aanmerkelijk belang buitenlands belastingplichtige voor de Nederlandse inkomstenbelasting (aanmerkelijkbelangheffing van 25%, verrekening van de ingehouden dividendbelasting). Het bedrag van de door de aanmerkelijkbelanghouder in Nederland verschuldigde belasting wordt op het belastingbedrag van de conserverende aanslag afgeboekt. Daarmee wordt beoogd dubbele heffing te voorkomen. De conserverende aanslag wordt dus niet volledig ingevorderd (tenzij 90% of meer van de

⁸⁴ Kamerstuk 24 761, nr. 3, blz. 18.

⁸⁵ Stb. 2013, 183.

⁸⁶ Zie onder meer HvJ EU 29 november 2011, zaak C-371/10 (National Grid Indus).

⁸⁷ Zie artikel 25a van de IW 1990.

winstreserves zouden worden uitgekeerd). Er vindt alleen afboeking op de aanslag plaats.

Het Nederlandse heffingsrecht op basis van nationale wetgeving (25% aanmerkelijkbelangheffing) wordt echter veelal beperkt door toepassing van een belastingverdrag met het land waar de aanmerkelijkbelanghouder naartoe is geëmigreerd. In een belastingverdrag conform het OESO Modelverdrag is het heffingsrecht over dividenden uitgekeerd aan natuurlijke personen beperkt tot 15%. Nederland zet zich tijdens onderhandelingen daarom in om door middel van een aanmerkelijkbelangvoorbehoud in het dividendartikel in belastingverdragen ervoor te zorgen dat Nederland in verdragssituaties zijn volledige heffingsrecht van 25% toch kan uitoefenen. Dit geldt ten aanzien van de reguliere voordelen die een aanmerkelijkbelanghouder geniet uit het aanmerkelijk belangpakket waarvoor een conserverende aanslag is opgelegd, tot zover deze aanslag nog openstaat.

C. Verdragsbeleid

Tijdens verdragsonderhandelingen stelt Nederland twee bepalingen voor die het (door de voormalige woonstaat/nu bronstaat) kunnen innen van de bij emigratie opgelegde conserverende aanslag beschermen. Eén bepaling is neergelegd in het dividendartikel en één in het vermogenswinstartikel van het belastingverdrag. De bepaling die Nederland voorstelt in het dividendartikel zorgt ervoor dat Nederland in verdragssituaties zijn volledige nationale heffingsrecht kan uitoefenen met betrekking tot dividenden die worden uitgekeerd uit de in Nederland opgebouwde winstreserves waarvoor de conserverende aanslag is opgelegd. Als gevolg van de voorgestelde bepaling kan Nederland zijn nationale heffingsrecht van 25% ook in verdragssituaties effectueren, waar een belastingverdrag conform OESO- Modelverdrag het heffingsrecht over dividenden uitgekeerd aan natuurlijke personen beperkt tot 15%. Dit uitgebreide heffingsrecht geeft Nederland ruimte om het innen van de conserverende aanslag sneller te realiseren.

De door Nederland voorgestelde bepaling is van toepassing op dividenden betaald door een vennootschap die volgens de Nederlandse wetgeving inwoner is van Nederland. Door de bepaling op deze manier te formuleren is bewerkstelligd dat de bepaling niet alleen ziet op dividenden betaald door een vennootschap die op grond van het verdrag inwoner is van Nederland, maar ook ziet op dividenden betaald door een vennootschap waarvan de plaats van de werkelijke leiding uit Nederland is verplaatst, mits de plaats van de werkelijke leiding van die vennootschap vóór de verplaatsing ten minste vijf jaren in Nederland was gelegen. Dientengevolge heeft Nederland in sommige gevallen ook na verplaatsing van de vennootschap naar het buitenland een heffingsrecht.

De bepaling in het vermogenswinstartikel verduidelijkt dat Nederland als voormalige woonstaat zijn bij emigratie opgelegde conserverende aanslag mag innen als een vervreemdingswinst wordt gerealiseerd.

Opgemerkt wordt dat tot dusverre alleen in een aantal recente verdragen de aanmerkelijkbelangbepaling in het dividendartikel is opgenomen. Nederland zet zich bij nieuwe verdragsonderhandelingen of heronderhandelingen wel in om deze bepaling in het dividendartikel en vermogenswinstartikel in verdragen op te nemen.

Naast mijn toezegging om in te gaan op de veronderstelde problemen bij invordering van conserverende aanslagen heb ik ook toegezegd om te kijken of eventuele andere constructies een rol spelen bij emigrerende aanmerkelijkbelanghouders. Door de Belastingdienst is een constructie gesignaleerd, waarbij gepoogd wordt de tijdens het verblijf in Nederland opgebouwde aanmerkelijkbelangclaim met behulp van een APV illusoir te maken en zodoende eveneens niet tegen de regels voor invordering van een conserverende aanslag aan te lopen in geval van emigratie.

De constructie

Als de aandelen in een BV van een directeur-groootaandeelhouder (DGA) in waarde gestegen zijn, hoeft de DGA over deze waarde-stijging pas belasting te betalen als hij de aandelen vervreemdt. Als de DGA emigreert, krijgt hij over deze waarde-stijging een conserve-rende aanslag opgelegd. Om te voorkomen dat hij belasting moet betalen over deze waarde-stijging of om te voorkomen dat aan hem een conserverende aanslag wordt opgelegd, wordt de volgende constructie toegepast:

1. De DGA brengt de aandelen in in een – meestal in het buitenland gevestigde – APV die hij zelf opgericht heeft. Hij is nu zelf geen aandeelhouder meer, maar op grond van de Wet inkomstenbelasting 2001 worden de aandelen wel nog steeds aan hem toegerekend. Daarom is er op dit moment geen sprake van een belaste vervreemding.
2. Op grond van de Wet inkomstenbelasting 2001 worden de aandelen echter niet langer aan hem toegerekend als het APV zelf in een naar Nederlandse begrippen reële belastingheffing wordt betrokken. In sommige landen kan het APV ervoor kiezen in een heffing naar de winst betrokken te worden. De voormalig DGA zorgt ervoor dat het APV hiervoor kiest. Omdat de aandelen nu niet langer aan de voormalig DGA toegerekend worden, kan bij emigratie geen conserverende aanslag aan hem opgelegd worden.
3. De voormalig DGA stelt zich vervolgens op het standpunt dat hij de aandelen niet vervreemd heeft en dat hij dus geen belasting hoeft te betalen over de waarde-stijging van de aandelen. De Belastingdienst stelt zich op het standpunt dat er wel sprake is van een vervreemding en dat de voormalig DGA dus belasting moet betalen over de waarde-stijging van de aandelen. Of dit standpunt van de Belasting stand houdt, is onzeker. Het gevolg kan dus zijn dat de DGA geen belasting hoeft te betalen over de waarde-stijging van de aandelen en bij emigratie ook geen conserverende aanslag opgelegd krijgt.

Derhalve wordt in het wetsvoorstel OFM 2014 voorgesteld om zekerheids-halve te regelen dat het niet langer toerekenen aan de belastingplichtige van tot een APV behorende aandelen of winstbewijzen die behoren tot een aanmerkelijk belang, tot een belaste (fictieve) vervreemding leidt van die aandelen of winstbewijzen. Verder wordt voorgesteld om zekerheids-halve te regelen dat het inbrengen van een aanmerkelijk belang in een APV die op het moment van het inbrengen van het aanmerkelijk belang al in een naar Nederlandse begrippen reële heffing wordt betrokken leidt tot een belaste (fictieve) vervreemding. In samenhang hiermee wordt in de Invorderingswet 1990 het moment waarop dit belastbare feit zich voordoet, opgenomen als moment waarop het uitstel van betaling voor een conserverende aanslag wordt beëindigd. Met de voorgestelde

maatregelen wordt voorkomen dat Nederland onbedoeld heffingsrechten over deze aanmerkelijkbelangclaims kwijt zou raken in de genoemde situaties waarbij het aanmerkelijkbelangpakket in een APV wordt ingebracht.

Voor een uitgebreidere toelichting op de maatregelen verwijs ik naar de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel OFM 2014.