

Vergaderjaar 2017–2018

**34 785**

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

**Nr. 78**

### **BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 26 februari 2018

Tijdens de behandeling van het pakket Belastingplan 2018 hebben de leden van een aantal fracties enkele vragen gesteld die geen directe relatie hadden met de maatregelen uit het pakket Belastingplan 2018 (Kamerstuk 34 785, nr. 5). Mijn ambtsvoorganger heeft toegezegd de beantwoording van deze vragen begin 2018 aan uw Kamer te sturen. In de loop van de behandeling van het pakket Belastingplan 2018 is een groot deel van deze vragen bij de nota naar aanleiding van het nader verslag alsnog beantwoord (Kamerstuk 34 785, nr. 18). De beantwoording van de overige, openstaande vragen treft u hierna aan.

Bijgevoegd treft u tevens een geactualiseerd overzicht aan van fiscale wetswijzigingen/maatregelen met een inwerkingtredingsdatum van na 1 januari 2018, zoals toegezegd door mijn ambtsvoorganger aan de leden van de fractie van het CDA<sup>1</sup>. Het opstellen en onderhouden van een dergelijk overzicht is complex en zeer arbeidsintensief. Op het bijgevoegde overzicht staan de meest in het oog springende wijzigingen. Via de website [www.wetten.nl](http://www.wetten.nl) zijn de toekomstige wetswijzigingen per wetsartikel te raadplegen en voor eenieder kenbaar.

#### *Schenk- en erfbelasting*

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het kabinet een schenkingsvrijstelling voor de verduurzaming van de eigen woning in overweging zou willen nemen. Met ingang van 1 januari 2017 geldt een eenmalige schenkingsvrijstelling met betrekking tot een schenking ten behoeve van een eigen woning van maximaal € 100.000 (per 1 januari 2018 € 100.800). Naar schatting zullen elk jaar circa 20.000 verkrijgers van deze schenkingsvrijstelling gebruikmaken. Iedere verkrijger met de leeftijd tussen 18 en 40 jaar kan een beroep doen op die vrijstelling. Er moet

<sup>1</sup> Raadpleegbaar via [www.tweedekamer.nl](http://www.tweedekamer.nl).

sprake zijn van een schenking als bedoeld in artikel 33a, eerste lid, van de Successiewet 1956 die voldoet aan de in artikel 5 van de Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting opgenomen voorwaarden. Onder een schenking ten behoeve van een eigen woning valt ook een schenking voor verbetering of onderhoud van die woning. Het kan daarbij ook gaan om verduurzaming van de eigen woning, zoals bijvoorbeeld isolatie of zonnepanelen die deel uitmaken van de woning.

Een schenkingsvrijstelling uitsluitend voor verduurzaming van een eigen woning is niet handhaafbaar door de Belastingdienst. Dit zou een bouwtechnische toets op de uitgevoerde werkzaamheden vereisen. Dat past niet binnen de taken van de Belastingdienst en de Belastingdienst beschikt dan ook niet over de benodigde expertise om deze toets uit te voeren.

### *Accijnzen*

De leden van de fractie van de PvdD vragen waarom Nederland geen gebruik maakt van de mogelijkheid om bij wederzijdse overeenstemming een kerosinebelasting in te voeren op vluchten tussen twee landen van de Europese Unie (EU). Ook vragen deze leden of het kabinet bij toekomstige bilaterale verdragen zal aandringen een kerosinebelasting op te nemen. Zoals deze leden aangeven, biedt de zogenoemde Richtlijn energiebelastingen<sup>2</sup> de mogelijkheid aan EU-lidstaten bilaterale overeenkomsten te sluiten inzake de heffing van accijns over kerosine voor commerciële vluchten. Van deze mogelijkheid heeft geen enkele EU-lidstaat gebruik gemaakt. Een vliegtuig wordt zelden alleen op routes tussen dezelfde twee EU-lidstaten gebruikt. Als het toestel ook zou vliegen naar en tussen EU-lidstaten waarmee geen overeenkomst is afgesloten of naar een niet EU-lidstaat zoals Zwitserland, zou een deel van de kerosine belast moeten worden en een deel onbelast. Ook kunnen toestellen, bijvoorbeeld wegens calamiteiten op een luchthaven of gewijzigde weersomstandigheden, een andere bestemming krijgen dan oorspronkelijk gepland. Een en ander zou naar verwachting leiden tot forse uitvoeringstechnische complicaties indien een accijns op kerosine zou worden ingevoerd uitsluitend voor vluchten tussen twee EU-lidstaten. Zoals is aangekondigd in het regeerakkoord zal het kabinet zich wel inzetten voor Europese afspraken over belastingen op luchtvaart in het kader van de voor 2019 geplande onderhandelingen over de klimaatdoelen van «Parijs». Tevens wordt bezien of een heffing op lawaaiige en vervuilende vliegtuigen mogelijk is. Indien beide routes te weinig opleveren zal in 2021 een vliegticketbelasting worden ingevoerd.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom cider voor de accijnzen in de categorie «wijn» valt en in hoeverre dit een rechtstreeks uitvloeisel is van de EU btw-richtlijn. Cider valt onder de douanetechnische goederencode 2206. Op grond van artikel 12 van de zogenoemde Alcoholaccijnsrichtlijn<sup>3</sup>, geïmplementeerd in de artikelen 8 en 9 van de Wet op de accijns, worden producten van deze goederencode als wijn aangemerkt. Dit is dus geen uitvloeisel van de EU btw-richtlijn.

### *Energiebelasting*

De leden van de fracties van de VVD, D66 en de CU hebben enkele vragen gesteld omtrent het laden en ontladen van een elektrische auto en de

<sup>2</sup> Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (PbEU 2003, L 283).

<sup>3</sup> Richtlijn 92/83/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 betreffende de harmonisatie van de structuur van de accijns op alcohol en alcoholhoudende dranken (PbEU 1992, L 316).

wijze waarop energiebelasting wordt geheven bij de opslag van elektriciteit bij een elektrische auto. In de Energieagenda is opgenomen dat het kabinet de heffing van energiebelasting bij opslag van elektriciteit beziet, mede in de context van de Richtlijn energiebelastingen. Daarbij zal aandacht worden besteed aan het huidige onderscheid tussen enerzijds opslag en anderzijds het gebruik van energie voor de opwekking van elektriciteit. Op dit moment vindt ambtelijk onderzoek plaats naar de heffing van energiebelasting in dergelijke situaties. Marktpartijen hebben voor dit onderzoek casussen aangeleverd. Wanneer het onderzoek is afgerond, zal ik uw Kamer informeren over de uitkomsten daarvan.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen waarom de energiebelasting een degressief stelsel kent. Deze leden vragen of bij de energiebelasting niet een progressief tarief kan worden gehanteerd. De leden van de fractie van de PvdD vragen of het degressieve tarief niet kan worden vervangen door een vlak tarief. Het degressieve tarief voorkomt tezamen met verschillende vrijstellingen een concurrentienadeel voor de energie-intensieve industrie in Nederland ten opzichte van deze industrie in het buitenland. In het buitenland gelden immers vergelijkbare verlaagde tarieven en vrijstellingen voor grootverbruik. Het hanteren van een vlak of een progressief tarief in de energiebelasting zou een substantiële lastenverzwaring betekenen voor een beperkte groep bedrijven. Bij het unilateraal doorvoeren van een dergelijke forse lastenverzwaring is de kans reëel dat deze internationaal opererende bedrijven hun activiteiten verplaatsen naar het buitenland. Dat zou leiden tot een verlies van werkgelegenheid in Nederland zonder dat broeikasgasemissies verminderen. In de brief van mijn ambtsvoorganger in de reactie op de motie Grashoff (Kamerstuk 34 300, nr. 58) c.s.<sup>4</sup> wordt geschetst wat de ruimte is voor een verhoging van de energiebelasting voor grootverbruikers ten opzichte van de ons omringende landen wanneer als uitgangspunt wordt genomen dat de energieprijzen in Nederland niet uit de pas gaan lopen met die in het buitenland. De analyse in die brief is gebaseerd op een analyse van PricewaterhouseCoopers (PwC) waarin is gerekend met cijfers uit 2013. De Minister van Economische Zaken en Klimaat heeft aan uw Kamer toegezegd het betreffende onderzoek te zullen actualiseren. Overigens is de energiebelasting zeker niet het enige instrument dat kan bijdragen aan de reductie van CO<sub>2</sub>-uitstoot bij de industrie. De uitstoot wordt ook via de opslag duurzame energie beprijsd. Verder vindt er beprijzing plaats op Europees niveau via het Europese emissiehandelsstelsel (ETS). Naast beprijzing wordt de reductie van CO<sub>2</sub>-uitstoot gestimuleerd via subsidies (bijvoorbeeld de SDE+), convenanten en aanvullende verplichtingen. Tot slot worden met de milieu-investeringsaftrek en de willekeurige afschrijving op milieubedrijfsmiddelen bedrijven gestimuleerd om te investeren in een duurzame bedrijfsvoering. Met de energie-investeringsaftrek worden investeringen in energiezuinige technieken gestimuleerd.

De leden van de fractie van de PvdD vragen wat het gevolg zou zijn als de schuif in de energiebelasting van elektriciteit naar aardgas in de eerste schijf zoals opgenomen in het regeerakkoord ook zou worden toegepast op de andere schijven in de energiebelasting. Deze leden vragen zich daarbij af wat de gevolgen zijn voor de verhouding tussen wat burgers en bedrijven afdragen aan energiebelasting. De schuif van elektriciteit naar aardgas in de eerste schijf zoals opgenomen in het regeerakkoord heeft als doel om de energiebelasting beter in balans te brengen tussen aardgas en elektriciteit in termen van CO<sub>2</sub>-uitstoot. In de hogere tariefschijven is deze verhouding al beter in balans en in de laatste schijf aardgas en elektriciteit (verbruik boven 10 miljoen m<sup>3</sup> aardgas respectie-

<sup>4</sup> Kamerstuk 34 302, nr. 13.

velijk 10 miljoen kWh) in termen van CO<sub>2</sub>-uitstoot zelfs hoger belast. Een schuif in die tariefschijven acht ik om die reden niet noodzakelijk. De verhouding tussen de energiebelasting verschuldigd door burgers en bedrijven zou overigens met een schuif in de hogere tariefschijven niet veranderen. Immers, in de hogere energieverbruiksschijven bevinden zich alleen bedrijven.

De leden van de fractie van de PvdD vragen of het met het oog op de CO<sub>2</sub>-reductie niet wenselijk zou zijn om te gaan van een inputgrondslag naar een outputgrondslag bij aardgas en elektriciteit. De energiebelasting heeft al een outputgrondslag. Bij elektriciteit heeft die outputgrondslag als nadeel dat in de belastinghoogte geen rekening kan worden gehouden met de CO<sub>2</sub>-uitstoot die is ontstaan bij de opwekking van de elektriciteit (de CO<sub>2</sub>-uitstoot van de input). In het regeerakkoord is de introductie voorzien van een CO<sub>2</sub>-minimumprijs voor elektriciteitsopwekking in aanvulling op het ETS. Met die maatregel wordt de CO<sub>2</sub>-uitstoot van elektriciteitsopwekking in een sterkere mate in de prijs geïnternaliseerd. Bij gebruik van een input die leidt tot een hoge CO<sub>2</sub>-uitstoot zal immers een hogere CO<sub>2</sub>-heffing verschuldigd zijn per kWh dan bij gebruik van een input met lage(re) CO<sub>2</sub>-uitstoot.

De leden van de fractie van D66 vragen naar de wenselijkheid van het verruimen van de postcoderoosregeling voor onderwijsinstellingen. De postcoderoosregeling is per 1 januari 2014 in werking getreden. De regeling is daarna meerdere keren gewijzigd en verruimd om knelpunten voor deelnemers en andere betrokkenen weg te nemen en om de business case voor deelnemers aantrekkelijker te maken. Het kabinet heeft bij de laatste wijziging aangegeven ervan uit te gaan dat de laatste belemmering voor de sector wordt weggenomen om van de regeling een succes te kunnen maken.<sup>5</sup> Afgelopen najaar zijn de Minister van Economische Zaken en Klimaat en ik een integrale evaluatie van de postcoderoosregeling begonnen. Bij de evaluatie wordt onder meer gekeken naar mogelijke belemmeringen voor deelname aan de postcoderoosregeling, bijvoorbeeld bij meerdere scholen binnen één vereniging of stichting. De Minister van Economische Zaken en Klimaat en ik zullen het evaluatierapport in het eerste kwartaal van 2018 aan uw Kamer sturen.

#### *Autobelastingen*

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de gevolgen zijn van de nieuwe «Worldwide harmonized Light vehicles Test Procedures» (WLTP)-cyclus voor de grondslagen van de autobelastingen. Daarnaast vragen deze leden in hoeverre er wordt gemonitord dat er bepaalde type auto's door deze nieuwe systematiek onder een andere grondslag voor de bijtelling, de motorrijtuigenbelasting (MRB) dan wel de belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM) vallen en welke maatregelen er op dat vlak zijn genomen. De WLTP-testmethode is de nieuwe Europese geharmoniseerde testmethode om de CO<sub>2</sub>-uitstoot van lichte voertuigen vast te stellen. De WLTP-testmethode vervangt de «New European Driving Cycle» (NEDC)-testmethode. Per 1 september 2017 is de eerste transitiefase van de WLTP in werking getreden. Vanaf die datum is deze nieuwe testmethode verplicht voor nieuwe voertuigmodellen en -uitvoeringen die op de markt komen.

De huidige wettelijke grondslag voor de BPM is voor personenauto's gebaseerd op CO<sub>2</sub>-uitstoot zoals deze is gemeten conform de oude NEDC-testmethode. Door de beleidsmatige aanpassingen in de Wet uitwerking Autobrief II speelt de CO<sub>2</sub>-uitstoot voor toekomstige gevallen

<sup>5</sup> Kamerstuk 34 305, nr. 3, p. 18.

nauwelijks nog een rol in de MRB en de bijtelling privégebruik auto van de zaak in de loonbelasting en de inkomstenbelasting.

Voor de BPM geldt dat de heffingsgrondslag, CO<sub>2</sub>-uitstoot zoals deze is gemeten conform de NEDC-testmethode, bij zogenoemde WLTP-auto's op problemen kan stuiten. Om die reden is bij Overige fiscale maatregelen 2017 geregeld dat in geval van WLTP-geteste auto's voor de belastingheffing de gemeten WLTP-waarde moet worden omgezet naar een NEDC-waarde. De BPM wordt voor WLTP-geteste auto's berekend aan de hand van de corresponderende NEDC-waarde. Ten behoeve van het omrekenen van een WLTP- naar een corresponderende NEDC-waarde heeft de Europese Commissie in samenwerking met de autosector de correlatiemethode CO<sub>2</sub>mpas ontwikkeld. Hierdoor is het voor Nederland mogelijk om de huidige BPM-tabellen te handhaven totdat een nieuwe, op WLTP-testresultaten gebaseerde, BPM-tabel in de wet opgenomen kan worden.

In samenwerking met het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat, de RDW, TNO en branchepartijen wordt de instroom van WLTP-geteste auto's in Nederland gemonitord. Voor een nadere toelichting op de monitoring en het verdere proces met betrekking tot de omzetting van de BPM-tabel op basis van WLTP-testresultaten verwijs ik uw Kamer naar de beantwoording van 9 februari jl. op de vragen van de leden Dijkstra en Lodders (beiden VVD) over het bericht «Nieuwe auto's duizenden euro's duurder».<sup>6</sup>

### *Pensioenen en ouderdagsvoorzieningen*

De leden van de fractie van het CDA hebben vragen gesteld over de mogelijkheid tot het naar voren halen van een deel van het ouderdomspensioen om het vervallen van de AOW-partnertoeslag op te kunnen vangen. Daarbij vragen deze leden of er fiscale belemmeringen bestaan en zo ja, of het kabinet bereid is na te denken over een oplossing voor dit probleem. Het kabinet interpreteert de vraag zo dat de AOW-gerechtigde met een jongere partner een deel van het ouderdomspensioen naar voren wil halen. Hoewel deze leden vragen om een oplossing buiten de bestaande hoog-laagconstructie, kan deze hoog-laagconstructie mogelijk wel een oplossing vormen. Een oplossing buiten de sfeer van de hoog-laagconstructie is niet mogelijk; de Pensioenwet en aanverwante wetgeving bieden daartoe geen mogelijkheden.

Wettelijk is het mogelijk om bij het ingaan van het ouderdomspensioen een deel van dat pensioen naar voren te halen, waarbij de hoogte van dat pensioen derhalve in de uitkeringsfase gaat variëren (de hoog-laagconstructie).<sup>7</sup> Voor het naar voren halen van een deel van het ouderdomspensioen en de daaraan verbonden variabilisering van dat pensioen gelden als (fiscale) voorwaarden dat de laagste uitkering niet minder bedraagt dan 75% van de hoogste uitkering en dat de mate van variatie uiterlijk op de ingangsdatum van het pensioen wordt vastgesteld. Hierdoor is het – afhankelijk van de hoogte van het ouderdomspensioen – mogelijk om geheel of gedeeltelijk het vervallen van de AOW-partnertoeslag op te vangen met het gedeeltelijk naar voren halen van het ouderdomspensioen. Voorwaarde is wel dat de pensioenregeling van de betreffende deelnemer in deze mogelijkheid voorziet. Pensioenuitvoerders zijn namelijk niet verplicht om deze mogelijkheid aan te bieden.

De leden van de fractie van de VVD hebben een aantal vragen over de civielrechtelijke consequenties van de ouderdagsvoorziening (ODV) bij het

<sup>6</sup> Aanhangsel Handelingen 2017/18, nr. 1111.

<sup>7</sup> Artikel 63 van de Pensioenwet, artikel 75 van de Wet verplichte beroepspensioenregeling en artikel 18d, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964).

overlijden van een directeur-grotaandeelhouder (dga). Deze leden vragen allereerst of de ODV in de nalatenschap valt. Verder willen deze leden weten of bij het overlijden van de dga de wettelijke verdeling geldt en of bij een huwelijk in gemeenschap van goederen de ODV vanzelf overgaat naar de echtgenoot. Tot slot vragen deze leden op welke wijze de dga het overgaan van de ODV naar zijn erfgenamen moet regelen en of het fiscaal is toegestaan om de ODV volledig toe te laten komen aan de partner, ook wanneer deze geen of niet de enige erfgenaam is.

In de wet is geregeld dat de waarde van de aanspraak ingevolge een ODV bij overlijden van de dga moet worden uitgekeerd aan zijn erfgenamen, voor zover dit natuurlijke personen zijn.<sup>8</sup> De aanspraak ingevolge een ODV valt dan ook in de nalatenschap van de dga en is een vermogensrecht dat vererft volgens de regels van het (wettelijk) erfrecht.<sup>9</sup> Dit betekent dat de erfgenamen die recht hebben op (een deel van) de nalatenschap ook recht hebben op (een evenredig deel van) de ODV-uitkeringen. Wanneer de dga geen testament heeft gemaakt, vererft zijn nalatenschap krachtens het erfrecht bij versterf. In dat geval is, ingeval de dga een langstlevende partner en een of meer kinderen nalaat, de wettelijke verdeling van toepassing.<sup>10</sup> Door de werking van de wettelijke verdeling wordt de ODV van rechtswege in haar geheel toegedeeld aan de echtgenoot.<sup>11</sup> Deze overgang van de ODV naar de echtgenoot volgt derhalve uit het van toepassing zijn van de wettelijke verdeling; hiervoor hoeft de dga niets afzonderlijks te regelen.

Wanneer de dga wil afwijken van het erfrecht bij versterf kan dat door het opmaken van een testament. In dat geval wijst de dga in zijn testament een of meer natuurlijke personen als erfgenamen aan en vererft de aanspraak ingevolge een ODV overeenkomstig de bepalingen in het testament aan de hierin opgenomen erfgenamen naar evenredigheid van de erfdelen.

Als de dga de aanspraak ingevolge een ODV wil laten toekomen aan een van zijn erfgenamen, dan kan hij dat regelen door middel van het opnemen van een legaat. In dat geval wordt nog steeds aan de wettelijke voorwaarde voldaan dat de ODV na overlijden moet worden uitgekeerd aan zijn erfgenamen, als de ODV wordt gelegateerd aan een natuurlijk persoon die tevens erfgenaam is.<sup>12</sup> Op deze wijze kan de dga derhalve regelen dat de ODV ook uitsluitend aan de echtgenoot of partner toekomt als de wettelijke verdeling niet van toepassing is en er daarnaast nog andere erfgenamen zijn. Voorwaarde is wel, zoals hiervoor ook aangegeven, dat de legataris (in dit geval de echtgenoot of partner) tevens erfgenaam is. Wordt de ODV namelijk gelegateerd aan een echtgenoot of partner die geen erfgenaam is, dan wordt niet voldaan aan de wettelijke voorwaarde dat de ODV bij overlijden moet toekomen aan een erfgenaam die tevens natuurlijk persoon is.

Met betrekking tot de vraag of de ODV in geval van een huwelijk in gemeenschap van goederen vanzelf overgaat naar de echtgenoot wordt het volgende opgemerkt. Indien sprake is van algehele gemeenschap van goederen behoort de aanspraak ingevolge een ODV tot de huwelijksgemeenschap. Op grond van het huwelijksvermogensrecht wordt de huwelijksgemeenschap ontbonden op het moment van overlijden. De aard van de aanspraak ingevolge een ODV brengt mee dat deze bij ontbinding van de huwelijksgemeenschap niet toegedeeld kan worden

<sup>8</sup> Artikel 38p, tweede lid, onderdeel b, en derde lid, Wet LB 1964.

<sup>9</sup> Kamerstuk 34 552, E, p. 82.

<sup>10</sup> Artikel 4:13 BW.

<sup>11</sup> Kamerstuk 34 552, E, p. 82.

<sup>12</sup> <https://www.belastingdienstpensioensite.nl/>

Handreiking%20ODV%20en%20overlijden%20v131017.pdf.

aan een ander dan de dga. De gehele ODV valt derhalve in de nalatenschap van de dga. De op grond van de huwelijksgemeenschap aan de andere echtgenoot toekomende helft van de waarde van de aanspraak ingevolge een ODV dient in dat geval wel verrekend te worden.<sup>13</sup> De aanspraak ingevolge een ODV gaat derhalve niet als gevolg van een huwelijk in gemeenschap van goederen vanzelf over naar de andere echtgenoot; er ontstaat bij die echtgenoot alleen een vordering op de nalatenschap. De aanspraak kan vervolgens uiteraard wel bij de verdeling van de nalatenschap bij die andere echtgenoot terecht komen, mits aan de hiervoor genoemde voorwaarden is voldaan.

De leden van de fractie van 50PLUS vragen of het klopt dat de algemene heffingskorting van een niet-werkende partner kan worden teruggevorderd in het jaar dat hij of zij de pensioengerechtigde leeftijd bereikt, als er sprake is van slechts € 1 aanvullend pensioeninkomen, terwijl er van terugvordering géén sprake is als betrokkenen enkel een AOW-uitkering ontvangen.

De veronderstelling van deze leden klopt. Een niet-werkende partner kan (indien hij voldoet aan de voorwaarden) de algemene heffingskorting al in de loop van het belastingjaar geheel of gedeeltelijk uitbetaald krijgen via een maandelijkse voorlopige teruggave. In het jaar waarin deze niet-werkende partner de AOW-gerechtigde leeftijd bereikt en dus niet meer of in ieder geval voor een kleiner deel in aanmerking komt voor uitbetaling van de algemene heffingskorting, wordt de hoogte van deze voorlopige teruggave in de maanden voorafgaand aan het bereiken van de AOW-gerechtigde leeftijd niet automatisch aangepast. Hiervoor is gekozen om tijdelijke negatieve inkomenseffecten in de maanden voorafgaand aan het bereiken van de AOW-gerechtigde leeftijd te voorkomen. Om doelmatigheidsredenen is er wettelijk voor gekozen om de via de voorlopige teruggave in beginsel te veel ontvangen algemene heffingskorting ook niet achteraf alsnog via een aanslag inkomstenbelasting en premie voor de volksverzekeringen te heffen, tenzij de niet-werkende partner ander inkomen, zoals een aanvullend pensioen, heeft ontvangen. In die gevallen is namelijk (in de regel) toch al een aanslag voor de inkomstenbelasting en premie voor de volksverzekeringen nodig die niet alleen de te veel ontvangen algemene heffingskorting betreft, maar ook de belasting en premie voor de volksverzekeringen die nog is verschuldigd omdat bij de inhouding van loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen op het aanvullende pensioen geen rekening wordt gehouden met de ontvangen AOW-uitkering. Er wordt in die gevallen echter geen aanslag opgelegd als het gezamenlijke bedrag van de verschuldigde belasting en premie voor de volksverzekeringen het saldo van de gezamenlijke voorheffingen en de voorlopige teruggaven met niet meer dan € 46 (bedrag 2018) overtreft.

#### *Trustsector*

De leden van de fractie van de SP vragen hoe het kabinet aankijkt tegen de grootte van de Nederlandse trustsector. Is het kabinet gelukkig met deze sector waarin zelfregulering volgens de leden van de fractie van de SP niet werkt? Ook vragen deze leden of het kabinet een grote trustsector gewenst vindt en of dit niet vooral op het bestaan van een ontwijkingsindustrie wijst. Ook vragen zij of individuele trustkantoren dan wel Holland Questor betrokken zijn bij de totstandkoming van wetsvoorstellen en beleid. Zoals in reactie op het verslag van de parlementaire ondervragingscommissie Fiscale constructies bij brief van 24 oktober jl.<sup>14</sup> aan uw Kamer is aangegeven, is geconstateerd dat de trustsector de wet naar de

<sup>13</sup> Kamerstuk 34 552, E, p. 82.

<sup>14</sup> Kamerstuk 34 566, nr. 7.

letter en de geest onvoldoende naleeft. Deze constatering is een van de aanleidingen om de wetgeving aan te scherpen. Trustkantoren fungeren als poortwachters van het Nederlandse financiële stelsel: zij moeten voorkomen dat het Nederlandse financiële stelsel wordt gebruikt voor het witwassen van geld, financieren van terrorisme en ander maatschappelijk onbetamelijk gedrag. Voor zover op dit moment de dienstverlening van trustkantoren wordt misbruikt voor belastingontwijking of belastingontduiking, kunnen strengere regels voor de integriteit van trustkantoren zelf en strengere regels aan de beoordeling van hun cliënten bijdragen aan de aanpak van belastingontwijking en belastingontduiking.

Een wetsvoorstel met een aanscherping van de regels voor de trustkantoren wordt begin 2018 bij uw Kamer ingediend. Doel van het voorstel is de integriteit en professionaliteit van trustkantoren te verbeteren, de eisen aan de dienstverlening aan te scherpen om integriteitrisico's beter te beheersen en de handhavingsbevoegdheden van De Nederlandsche Bank uit te breiden. In de periode van 2 mei 2016 tot en met 30 mei 2016 is het conceptwetsvoorstel publiek geconsulteerd. Naar aanleiding van de publieke consultatie zijn er diverse reacties ontvangen, waaronder een reactie van Holland Quaestor.<sup>15</sup>

#### *Speur- en ontwikkelingswerk*

De leden van de fractie van D66 vragen hoe de verlaging van de percentages van de S&O-afdrachtvermindering in de Miljoenennota zich verhoudt tot het stimuleren van innovatie om zo duurzame groei en een concurrerende economie te bewerkstelligen en vragen het kabinet om aan te geven hoe de wijzigingen van de percentages, zowel door de verlaging van de percentages als toenemende onzekerheid over de hoogte van de percentages, investeringsbeslissingen negatief beïnvloeden. De correctie van het budget van de S&O-afdrachtvermindering is een gevolg van de in het Belastingplan 2012 opgenomen maatregel die de budgetsystematiek regelt. De budgetsystematiek houdt in dat eventuele overschrijdingen of onderuitputtingen van het budget uit t-1 ten laste, onderscheidenlijk ten bate, van het budget in t+1 worden gebracht. Aangezien in 2016 sprake is van een budgetoverschrijding van € 65 miljoen dient het budget in 2018 te worden gecorrigeerd. Samen met een onderuitputting van de Research & Development aftrek (RDA) uit 2014 van € 23 miljoen (dit betreft een correctie van het in het verleden geraamde RDA bedrag) die aan het budget van 2018 wordt toegevoegd leidt dit per saldo tot een correctie van het budget in 2018 met € 42 miljoen. Het beschikbare budget in 2018 is na correctie € 1.163 miljoen. De correctie vloeit zoals gezegd voort uit de budgetsystematiek en betekent daarom niet dat er structureel minder budget beschikbaar is voor stimulering van innovatie. Naar aanleiding van een motie van het lid Veldman c.s.<sup>16</sup> zal ik uw Kamer, met het oog op de percentages voor 2019, dit kwartaal een sleuteltabel voor de percentages van de S&O-afdrachtvermindering in 2019 toesturen, alsmede een sleuteltabel voor het lastenkader. Overigens wordt de S&O-afdrachtvermindering in 2018 geëvalueerd. Eventuele positieve en negatieve effecten van percentagewijzigingen zullen onderdeel van deze evaluatie zijn.

#### *Fonds voor gemene rekening*

De leden van de fractie van D66 vragen het kabinet wanneer de resultaten verwacht worden van het onderzoek of de verplichting tot het registreren van de UBO (Ultimate Beneficial Owner)-informatie ook moet gaan gelden

<sup>15</sup> <https://www.internetconsultatie.nl/wettoezichttrustkantoren2018/reacties>.

<sup>16</sup> Kamerstuk 34 775 XIII, nr. 65.



voor fondsen voor gemene rekening. Deze leden vragen of hierbij ook onderzoek wordt gedaan of de verplichting tot het registreren van de UBO-informatie ook moet gaan gelden voor open commanditaire vennootschappen.

Het onderzoek naar de vraag hoe een fonds voor gemene rekening zich verhoudt tot de uit de vierde Europese anti-witwasrichtlijn voortvloeiende UBO-verplichtingen en de daarmee beoogde doelstellingen, is nog niet afgerond. Hierbij wordt opgemerkt dat op 20 december 2017 een politiek akkoord tussen het Europees Parlement en het Voorzitterschap van de Raad van de Europese Unie over het voorstel tot wijziging van de vierde Europese anti-witwasrichtlijn is bereikt.<sup>17</sup> De definitieve tekst van de wijzigingsrichtlijn zal naar verwachting eind van dit voorjaar worden vastgesteld en in werking treden. De Minister van Financiën zal zich laten informeren over de mogelijke gevolgen die deze wijzigingsrichtlijn zal hebben voor de opzet van het Nederlandse register van uiteindelijk belanghebbenden. Daarbij wordt mede de rol van fondsen voor gemene rekening betrokken. In het in voorbereiding zijnde wetsvoorstel Implementatiewet registratie uiteindelijk belanghebbenden zal, overeenkomstig het in april 2017 in consultatie gebrachte conceptwetsvoorstel, worden opgenomen dat een commanditaire vennootschap informatie betreffende de uiteindelijk belanghebbenden moet registreren indien de commanditaire vennootschap is of wordt ingeschreven in het handelsregister.

De leden van de fractie van D66 vragen, gelet op het feit dat ruim 25% van de aangemelde open fondsen voor gemene rekening niet voldoet aan de voorwaarden, om inzicht te geven op basis waarvan deze aanmeldingen niet worden toegelaten, of dit percentage aanmeldingen dat niet voldoet toeneemt over de jaren, en of deze toename wijst op toenemend gebruik van de fondsen voor gemene rekening met als doel om belasting te ontwijken. Zoals reeds aangegeven in antwoord op schriftelijke Kamer-vragen<sup>18</sup> zijn de voorwaarden waaraan de Belastingdienst toetst de volgende<sup>19</sup>:

- a. Er moet sprake zijn van een fonds (in beginsel een afgescheiden vermogen zonder rechtspersoonlijkheid).
- b. Het doel moet zijn het verkrijgen van voordelen voor de deelgerechtigden.
- c. Het moet voor gemene rekening zijn. Dit brengt een collectiviteit tot uitdrukking, dat wil zeggen dat er minimaal twee participanten zijn, die gelden of andere activa bijeenbrengen.
- d. Het bezit van het vermogen is gericht op het verkrijgen van rendementen, via beleggen of het anderszins aanwenden van gelden.
- e. Bewijzen van deelgerechtigdheid zijn verhandelbaar; voor de vervreemding (van het bewijs) is niet de toestemming vereist van alle deelgerechtigden. Als uitsluitend aan het fonds zelf kan worden vervreemd, of aan bloed- en aanverwanten in de rechte linie, is geen sprake van verhandelbaarheid.

Indien aan een of meer van die voorwaarden niet wordt voldaan is er geen sprake van een (open) fonds voor gemene rekening. Dit speelde bij

<sup>17</sup> Zie <http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2017/12/20/money-laundering-and-terrorist-financing-presidency-and-parliament-reach-agreement>.

<sup>18</sup> Aanhangsel Handelingen 2017/18, nrs. 6, 13 en 14.

<sup>19</sup> Artikel 2, eerste lid, onderdeel a, en derde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en het besluit van de Minister van Financiën van 11 januari 2007, nr. CPP2006/1870M (Stcrt. 2007, 15, p. 8–9), zoals dat luidt na de wijzigingen ingevolge het besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 15 december 2015, nr. BLKB2015/1511M (Stcrt. 2015, 46505). Dit besluit geeft op basis van de parlementaire geschiedenis duidelijkheid voor de uitvoeringspraktijk over enerzijds het begrip fonds voor gemene rekening en anderzijds de wijze van vrije overdraagbaarheid in verschillende situaties, waaronder het zogenoemde stapelen van fondsen.

ruim 25% van de in de periode januari 2015 tot augustus 2017 beoordeelde fondsen voor gemene rekening, maar ook per jaar voldoet ongeveer een kwart niet aan de voorwaarden. Er is sprake van een stijging van de aanmeldingen ter registratie bij de Belastingdienst van open fondsen voor gemene rekening. De relatieve hoeveelheid fondsen voor gemene rekening die niet aan de voorwaarden voldoen, is echter gelijk gebleven met ongeveer 25%. In absolute zin gaat het wel om meer aangemelde fondsen die niet kwalificeren als open fonds voor gemene rekening, maar hieruit kan niet worden afgeleid dat met als doel om belasting te ontwijken er sprake is van een toenemend gebruik van open fondsen voor gemene rekening.

#### *Belastingverdrag Nederland–Duitsland*

De leden van de fractie van de SP hebben een aantal vragen gesteld over het belastingverdrag tussen Nederland en Duitsland. Deze leden hebben naar aanleiding van eerdere antwoorden op schriftelijke vragen<sup>20</sup> een aantal vragen gesteld over de hoogte van de financiële achteruitgang in relatie tot de berekeningen die zijn gemaakt bij de behandeling van dit belastingverdrag in 2012. Ook vragen deze leden waarom niet gekozen is voor automatisch overgangsrecht voor – kort gezegd – de jaren na 2016. In de bijlage bij de nota naar aanleiding van het verslag bij de behandeling van het huidige belastingverdrag met Duitsland is een aantal voorbeelden met berekeningen opgenomen. De voorbeeldberekeningen betreffen onder andere situaties van inwoners van Nederland met een pensioen, lijfrente of socialezekerheidsuitkering uit Duitsland van € 15.000 of minder per kalenderjaar. In die berekeningen was er geen sprake van een financiële achteruitgang. De vraag of en in hoeverre inkomensgevolgen optreden (mede) als gevolg van een nieuw belastingverdrag is per individueel geval echter afhankelijk van verschillende factoren. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan de persoonlijke situatie van een belastingplichtige, waaronder de hoogte van het (overige) inkomen, de belastingheffing in het andere land en de wijzigingen in fiscale wetgeving waar belastingplichtigen na het sluiten van het belastingverdrag mee te maken krijgen. Het kan daarom zijn dat inwoners van Nederland met een pensioen, lijfrente of socialezekerheidsuitkering uit Duitsland van € 15.000 of minder per kalenderjaar andere inkomensgevolgen ondervinden dan geschetst in de hiervoor genoemde voorbeelden.

Het maken van nieuwe afspraken over de verdeling van heffingsrechten tussen landen kan voor belastingplichtigen leiden tot inkomensgevolgen. Belastingplichtigen kunnen bij een nieuwe verdeling immers te maken krijgen met een ander belastingstelsel dan eerder het geval was. De belastingstelsels van landen verschillen van elkaar in grondslag en belastingtarief. Een nieuwe verdeling van heffingsrechten gaat in de regel bovendien niet automatisch gepaard met overgangsrecht. In relatie met Duitsland is op verzoek van Nederland voor het jaar 2016 wel voorzien in een algemene overgangsregeling van één jaar om de inkomensgevolgen voor de nieuwe verdeling te beperken. Belastingplichtigen hebben voor het belastingjaar 2016 de mogelijkheid te kiezen voor toepassing van het oude belastingverdrag. Bij het sluiten van het belastingverdrag hadden beide partijen niet de wens om de afgesproken verdeling van heffingsrechten langer uit te stellen met een langere overgangsregeling. Tijdens de behandeling van het belastingverdrag in uw Kamer is alleen voor inwoners van Duitsland met een pensioen, lijfrente of socialezekerheidsuitkering uit Nederland bij bedragen van tezamen hoger dan € 15.000 per kalenderjaar onder bepaalde voorwaarden een uitzondering gemaakt. Omdat voor een gedeelte van deze groep de inkomensgevolgen substan-

<sup>20</sup> Aanhangsel Handelingen II 2016/17, nr. 2714.

tiel waren, is voorzien in een specifieke overgangsregeling voor bestaande gevallen.

Voor belastingplichtigen met pensioen-, lijfrente- of socialezekerheidsuitkeringen van tezamen € 15.000 of minder per kalenderjaar is in het huidige belastingverdrag met Duitsland als uitgangspunt genomen dat het land waarvan zij inwoner zijn over dit inkomen mag heffen. Hierdoor hoeven belastingplichtigen met een klein pensioen uit het andere land alleen nog in hun woonland aangifte te doen, waarmee administratieve lasten worden beperkt.

Wat betreft de inkomensgevolgen merk ik ten slotte op dat de belastingdruk voor belastingplichtigen met een pensioen, lijfrente of socialezekerheidsuitkering uit Duitsland van € 15.000 of minder niet hoger is dan voor belastingplichtigen met een gelijk bedrag aan pensioen, lijfrente of socialezekerheidsuitkering uit Nederland (uitgaande van overige gelijke omstandigheden). Hiermee zie ik geen reden om met een nieuwe overgangsregeling terug te komen op of af te wijken van de afspraken die tussen Duitsland en Nederland zijn gemaakt.

#### *Jaarverslaggevingsverplichtingen*

De leden van de fractie van de SP vragen in hoeverre Nederlandse vennootschappen hun jaarverslaggevingsverplichtingen nakomen en wie hierop toeziet. Rechtspersonen zijn verplicht de jaarrekening uiterlijk twaalf maanden na afsluiting van het boekjaar te deponeren bij het handelsregister van de Nederlandse Kamer van Koophandel (KvK). Wanneer de KvK een maand na afloop van die termijn nog geen jaarrekening heeft ontvangen, stuurt de KvK een schriftelijke herinnering waarin de rechtspersoon wordt verzocht de jaarrekening alsnog te deponeren. Wanneer daarna nog steeds niet wordt gedeponerd, is sprake van een economisch delict. De KvK heeft geen bestuursrechtelijke of strafrechtelijke handhavingsbevoegdheden.

De strafrechtelijke handhaving gebeurt door het Bureau Economische Handhaving (BEH) van de Belastingdienst. Deze dienst verricht een aantal landelijke niet-fiscale toezicht- en opsporingstaken. De buitengewoon opsporingsambtenaren van de Belastingdienst maken jaarlijks 500 tot 600 processen-verbaal op tegen 1100 tot 1200 rechtspersonen (een proces-verbaal kan verschillende ondernemingen binnen een concern betreffen). De selectie voor de te verbaliseren rechtspersonen maakt BEH in samenspraak met het Openbaar Ministerie op basis van de grootte van de onderneming, de maatschappelijke voorbeeldfunctie op het gebied van regelnaleving, en recidive. De processen-verbaal worden ter afdoening naar het Functioneel Parket bij het Openbaar Ministerie gezonden. Het Functioneel Parket beslist vervolgens over het strafrechtelijke vervolgetraject. In de meeste gevallen resulteert dit in het opleggen van een strafbeschikking. Hieronder staat een overzicht van de naleving van de deponeringsverplichting over de afgelopen jaren (de cijfers over de boekjaren 2015 en 2016 zijn nog niet compleet).

<b>Boekjaar</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
<b>Op tijd gedeponeerd</b>	539.890	552.899	557.905	573.064	604.447
<i>Percentage</i>	72%	71%	72%	69%	68%
<b>Te laat gedeponeerd februari, maart, april</b>	95.629	60.982	102.386	118.478	109.575
<i>Percentage</i>	13%	8%	13%	14%	12%
<b>Na «te laat...» (tot en met juli 2017)</b>	54.820	90.487	66.898	50.816	30.670
<i>Percentage</i>	7%	12%	7%	6%	3%
<b>TOTAAL</b>	<b>690.339</b>	<b>704.368</b>	<b>727.189</b>	<b>742.358</b>	<b>744.692</b>
<i>Percentage</i>	92%	91%	92%	90%	84%
<b>Totaal deponeringsplicht</b>	754.187	775.578	777.965	827.603	886.099

De Staatssecretaris van Financiën,  
M. Snel