

34 303

Wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001 met het oog op een vrijstelling van bepaalde periodieke uitkeringen aan specifieke groepen oorlogsslachtoffers (Wet vrijstelling uitkeringen Artikel 2-Fonds)

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING**Inhoudsopgave**

1.	Inleiding	1
2.	Artikel 2-Fonds	2
3.	Fiscale status van de uitkeringen en de gevolgen voor toeslagen	2
4.	Kamervragen over onwenselijkheid van de fiscale gevolgen	3
5.	Onderzoek landsadvocaat	3
6.	Vrijstelling uitkeringen gerechtvaardigd	4
7.	Budgettaire aspecten	6
8.	EU-aspecten	7
9.	Uitvoeringsaspecten	7
10.	Gevolgen voor bedrijfsleven en burger	7

1. Inleiding

Het zou verbazing kunnen wekken dat ruim zeventig jaar na de Tweede Wereldoorlog een wetsvoorstel wordt ingediend om uitkeringen aan Joodse oorlogsgetroffenen vrij te stellen van belasting. Men zou immers verwachten dat de financiële nasleep van de oorlog na zoveel jaar toch al lang en breed is geregeld. Maar er zijn nog altijd ontwikkelingen die hun oorsprong vinden in de oorlog en die beleidsmatige vragen oproepen. Een van die ontwikkelingen heeft het kabinet aanleiding gegeven om dit wetsvoorstel in te dienen. Het gaat om de belastbaarheid van uitkeringen die de Duitse overheid in het kader van *Wiedergutmachung* verstrekt aan Joodse burgers die hebben geleden onder de misdaden in de Tweede Wereldoorlog. De uitkeringen werden pas in gang gezet in 1990, na de hereniging van Oost- en West-Duitsland. De voorwaarden werden in latere jaren geleidelijk aangepast, waardoor met name vanaf 2008 vele vervolgingsslachtoffers voor het eerst in aanmerking kwamen voor de uitkeringen. Momenteel zijn er naar schatting ongeveer 2500 in Nederland wonende gerechtigden.

Kort na de oorlog heeft de Bondsrepubliek Duitsland ook al financiële voorzieningen getroffen om slachtoffers en nabestaanden van slachtoffers te compenseren voor het ondervonden leed. De Deutsche Demokratische Republik (DDR) heeft echter tot aan de val van de Berlijnse Muur elke financiële verantwoordelijkheid voor schade en leed tijdens de Tweede Wereldoorlog afgewezen. Pas nadat in 1990 de eerste en enige democratisch gekozen regering van de DDR was aangetreden heeft Oost-Duitsland deze verantwoordelijkheid erkend. Bij de hereniging van Duitsland in datzelfde jaar is de oprichting van het fonds aangekondigd, dat later Artikel 2-Fonds is gaan heten naar artikel 2 van het herenigingsverdrag tussen de Bondsrepubliek Duitsland en de voormalige DDR.¹ In dat artikel is bekrachtigd dat ook de DDR erkent dat slachtoffers van het nationaalsozialistische regime materiële schade hebben geleden en recht hebben op vergoeding daarvan. Verder werd in dat artikel bepaald dat uit oogpunt van politieke continuïteit de Bondsregering bereid is met de Conference on Jewish Material Claims Against Germany (hierna Claims Conference) een overeenkomst te sluiten over een op te richten fonds met als doel schadevergoedingen uit te keren ter compensatie van de ontberingen die Joodse slachtoffers van vervolging hebben doorstaan. Deze overeenkomst is in oktober 1992 tot stand gekomen en op 15 november 2012 vervangen door een nieuwe versie.²

2. Artikel 2-Fonds

Het Artikel 2-Fonds is een compensatieregeling voor Joodse vervolgings-slachtoffers wereldwijd, die wordt uitgevoerd door de Claims Conference. Het Artikel 2-Fonds is bedoeld voor Joodse vervolgingsslachtoffers die:

- opgesloten waren in een concentratiekamp;
- minstens 3 maanden gevangen waren in een getto, zoals door de Duitse regering gedefinieerd;
- minstens 6 maanden ondergedoken waren in een door de nazi's bezet gebied; of
- minstens 12 maanden ondergedoken waren in een satellietstaat van de nazi's.

De periodieke uitkeringen uit het Artikel 2-Fonds zijn bedoeld als tegemoetkoming aan minder draagkrachtige vervolgingsslachtoffers en kennen daarom ook een inkomens- en een vermogenstoets. De hoogte van de uitkering bedraagt € 320 per maand. De uitkering is niet van invloed op de uitkering krachtens de Wet uitkeringen vervolgingsslachtoffers 1940–1945 (Wuv) en de Wet uitkeringen burger-oorlogsslachtoffers 1940–1945 (Wubo).

3. Fiscale status van de uitkeringen en de gevolgen voor toeslagen

De uitkeringen uit het Artikel 2-Fonds zijn afkomstig van de Duitse overheid en zijn daardoor fiscaal aan te merken als publiekrechtelijke periodieke uitkeringen. Voor Nederlandse ingezetenen brengt dat mee dat de uitkeringen voor de inkomstenbelasting behoren tot het inkomen uit werk en woning (box 1). In het van toepassing zijnde belastingverdrag met Duitsland is het recht om belasting te heffen over deze uitkeringen toegewezen aan Duitsland. Nederland verleent daarom een aftrek ter

¹ Vereinbarung vom 18. September 1990 über die Herstellung der Einheit Deutschlands zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Deutschen Demokratischen Republik zur Durchführung und Auslegung des am 31. August 1990 in Berlin unterzeichneten Einigungsvertrages.

² Neufassung der Vereinbarung vom 29. Oktober 1992 zwischen der Bundesrepublik Deutschland, vertreten durch das Bundesministerium der Finanzen, und der Conference on Jewish Material Claims Against Germany.

voorkoming van dubbele belasting voor deze uitkeringen, waardoor deze alleen worden getroffen door het zogenoemde progressievoorbehoud: voor de bepaling van de hoogte van het tarief over de andere inkomsten tellen de uitkeringen wel mee. Daarnaast is over de uitkeringen in Nederland premie voor de volksverzekeringen verschuldigd en tellen de uitkeringen mee bij de bepaling van de draagkracht voor inkomensafhankelijke aftrekposten en toeslagen. Hoewel Duitsland volgens het verdrag belasting mag heffen over de uitkeringen, betalen de gerechtigden aldaar geen belasting. De uitkeringen zijn in Duitsland vrijgesteld.

De fiscale kwalificatie van de uitkeringen is onderwerp geweest van een gerechtelijke procedure.³ De Hoge Raad onderschreef het oordeel van het Gerechtshof in die zaak dat de uitkeringen zijn aan te merken als een tot het inkomen behorende periodieke uitkering. Dat oordeel is gegrond op een wettelijke regeling waarvan de redelijkheid en billijkheid niet door de rechter kunnen worden getoetst, aldus Gerechtshof en Hoge Raad. Oftewel, het antwoord op de vraag of het redelijk of billijk is om over zulke uitkeringen te heffen moet van de wetgever komen.

4. Kamervragen over onwenselijkheid van de fiscale gevolgen

De uitkeringen uit het Artikel 2-Fonds hebben Tweede Kamerleden meermalen aanleiding gegeven tot het stellen van vragen. De meeste daarvan gingen over de fiscale gevolgen en de gevolgen voor toeslagen.⁴ Kamerleden toonden zich onaangenaam verrast toen zij deze gevolgen – vaak via brieven van de gerechtigden – vernamen. Op pleidooien vanuit de Kamer om de uitkeringen vrij te stellen hebben de verantwoordelijke bewindslieden steeds afwijzend gereageerd omdat deze uitkeringen – hoezeer zij ook samenhangen met de verschikkingen die de nazi-slachtoffers hebben doorstaan – leiden tot een hogere financiële draagkracht die bepalend is voor toeslagen en premieheffing. Zij toonden begrip voor de wens van de slachtoffers, maar meenden dat een vrijstelling een ongewenste precedentwerking zou hebben naar andere uitkeringen. Mensen met andere oorlogsgerelateerde uitkeringen of uitkeringen die bijvoorbeeld hun oorsprong vinden in rampen of geweld, zouden de vrijstelling kunnen claimen met een beroep op het gelijkheidsbeginsel dat onder meer in het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM) is vastgelegd. Het gelijkheidsbeginsel houdt in dat gelijke gevallen gelijk dienen te worden behandeld, tenzij er voor de ongelijke behandeling een objectieve en redelijke rechtvaardiging bestaat. Mensen met de hiervoor genoemde uitkeringen zullen mogelijk stellen dat sprake is van gelijke gevallen en het bestaan van een rechtvaardiging voor het verschil in behandeling mogelijk betwisten.

5. Onderzoek landsadvocaat

Uiteindelijk hebben de Tweede Kamerleden Neppérus en Koolmees gevraagd om te onderzoeken of het toch mogelijk is de uitkeringen buiten beschouwing te laten en tegelijkertijd de precedentwerking naar andere uitkeringen te beperken.⁵ Dat onderzoek is uitgevoerd door de landsadvocaat. Zijn conclusie over een mogelijke precedentwerking is genuanceerd, maar niet negatief. Veel belang hecht de landsadvocaat in zijn

³ Hoge Raad 8 februari 2013, 12/02569, ECLI:NL:HR:2013:BZ0729.

⁴ Onder meer Aangangsel Handelingen II 2006/07, nr. 1642; Aangangsel Handelingen II 2007/08, nr. 1677; Aangangsel Handelingen II 2011/12, nr. 2119; Aangangsel Handelingen II 2013/14, nr. 2513.

⁵ Aangangsel Handelingen II 2013/14, nr. 2513.

rapport aan de opvatting van het Europese Hof voor de Rechten van de Mens (EHRM) – die wordt nagevolgd door de Hoge Raad – dat een democratisch gelegitimeerde wetgever een ruime beoordelingsvrijheid toekomt bij het maken van onderscheid in belastingwetten, zoals dat in dit geval zou gebeuren tussen uitkeringen uit het Artikel 2-Fonds en andere inkomsten met al dan niet een soortgelijk karakter. De landsadvocaat acht het denkbaar dat de rechter in een toekomstige procedure de keuze van de wetgever mede vanuit die ruime beoordelingsvrijheid zal respecteren en niet zal oordelen tot strijd met het EVRM. De Tweede Kamer is over de uitkomst van het onderzoek van de landsadvocaat geïnformeerd; daarbij is tevens de voorbereiding van het wetsvoorstel aangekondigd.⁶

6. Vrijstelling uitkeringen gerechtvaardigd

Het kabinet is van oordeel dat, gegeven de ruime beoordelingsvrijheid, een vrijstelling voor uitkeringen uit het Artikel 2-Fonds gerechtvaardigd is. Het onderzoek van de landsadvocaat biedt het kabinet steun in zijn voornemen dit wetsvoorstel in te dienen, teneinde de uitkeringen uit het fonds aan te wijzen als vrijgestelde publiekrechtelijke uitkering. Daardoor treden de hiervoor genoemde gevolgen voor progressievoorbehoud, premieheffing en toeslagen niet meer op. Ter rechtvaardiging van de vrijstelling geldt niet een enkel argument, maar gelden een aantal redenen die tezamen voldoende zwaar wegen om de vrijstelling te rechtvaardigen. Hierna worden deze uitvoeriger behandeld. Daarbij wordt in aanmerking genomen dat de beoordelingsvrijheid van de wetgever zich niet alleen manifesteert in een strikt juridische onderbouwing, maar dat er juist voor gevallen als dit ook andere, maatschappelijke en humanitaire, redenen kunnen zijn die een vrijstelling rechtvaardigen.

Urgentie

Zowel binnen het kabinet als in de Tweede Kamer leeft de opvatting dat een tegemoetkoming aan de mensen met een uitkering uit het Artikel 2-Fonds te billijken zou zijn, nu deze groep oorlogsslachtoffers lang heeft moeten wachten op de uitkering, en uiteindelijk het gevoel heeft dat die via allerlei wegen weer wordt «afgenomen». Gelet op de bijzondere positie die deze groep inneemt in onze samenleving en gelet op het leed waarmee deze uitkeringen samenhangen, zou onrust rondom deze uitkeringen voorkomen moeten worden.

Bij het maken van de keuze om de uitkeringen al dan niet vrij te stellen kan het kabinet niet blijven wikken en wegen. Urgentie speelt nu een grote rol. Het Artikel 2-Fonds heeft, los van de discussie over vrijstellen, al een zeer lange geschiedenis van vertragen, weigeren en uitstellen, zodat uiteindelijk slechts een kleine groep feitelijk rechthebbenden is overgebleven. Zoals opgemerkt is het Artikel 2-Fonds pas ingesteld na de hereniging van de beide Duitslanden, 44 jaar na de bevrijding. Nog weer veel jaren later zijn de voorwaarden voor het recht op een uitkering aanmerkelijk versoepeld waardoor de kring van mogelijke gerechtigden fors is uitgebreid en velen eindelijk hun eerste uitkering tegemoet konden zien. Maar voor veel meer slachtoffers is dit alles te laat gekomen omdat zij al overleden waren voordat zij aan hun recht konden toekomen. De huidige (circa 2500) gerechtigden zijn inmiddels bejaard of hoogbejaard. Het Artikel 2-Fonds geeft recht op betrekkelijk lage uitkeringen, maar kan soms in specifieke gevallen wel relatief veel bijdragen aan het maandelijkse budget. De fiscale gevolgen en de gevolgen voor toeslagen kunnen echter ingrijpend zijn. In uitzonderlijke situaties kan de uitkering als gevolg van het gemis aan toeslagen in combinatie met de premie-

⁶ Brief van de Staatssecretaris van Financiën van 4 juni 2015, Kamerstukken II 2014/15, 20 454, nr. 111.

heffing zelfs meer dan «wegbelast» worden, waardoor uiteindelijk de ontvanger van de uitkering in een slechtere financiële positie komt te verkeren dan toen hij nog geen uitkering uit het Artikel 2-Fonds ontving. Dit is overigens het gevolg van de systematiek van het belasting- en toeslagensysteem en is niet specifiek voor de uitkeringen uit het Artikel 2-Fonds. Toch acht het kabinet het juist voor deze oorlogsgetroffenen extra hard, als de uitkeringen die hen zo lang zijn onthouden en die dienen ter compensatie van het doorstane oorlogsleed, uiteindelijk niet of nauwelijks bijdragen aan hun welbevinden. De gerechtigden zelf omschrijven dit in hun brieven bitter als het toe-eigenen door de Nederlandse overheid van een vergoeding voor de smartelijke omstandigheden waarin zij tijdens de oorlog hebben verkeerd, en die hen de rest van hun leven hebben achtervolgd.

Het kabinet voelt mee met het door de Tweede Kamerleden betoonde mededogen. Vandaar dit voorstel om voor deze groep nu iets te doen. Er kleven juridische voetangels en klemmen aan een vrijstelling, zoals ook de landsadvocaat in zijn advies niet onbenoemd heeft gelaten en zoals ook in de antwoorden op de in paragraaf 4 bedoelde Kamervragen is uiteengezet. Misschien zijn er wel andere, betere mogelijkheden om tegemoet te komen, maar het kost tijd om deze te onderzoeken en tot stand te brengen. En tijd is er niet bij deze groep van deels hoogbejaarde gerechtigden. Het kabinet hakt daarom nu de knoop door en acht de keus gerechtvaardigd om deze kwestie op te lossen via een fiscale vrijstelling. Het verwacht dat ook de rechter in een mogelijke procedure deze keuze en de aangevoerde argumenten zal kunnen volgen en zal oordelen dat de wetgever niet zijn ruime beoordelingsvrijheid heeft overschreden.

Alternatieven

Zoals hiervoor uiteengezet heeft het kabinet, mede omwille van de tijd, gekozen voor de fiscale vrijstelling en heeft het niet verder onderzocht of met alternatieve maatregelen, zoals regelingen met een subsidiërend karakter of uitkeringsregelingen, hetzelfde resultaat bereikt zou kunnen worden. De Kamer drong aan op de fiscale vrijstelling, waarmee ook meteen de invloed op de toeslagen zou zijn verdwenen. Het advies van de landsadvocaat, dat in september 2014 is ontvangen, hield voor mogelijk dat een dergelijke vrijstelling juridisch zou standhouden, maar benoemde ook juridische risico's. Toch bleek het naar het oordeel van het kabinet voldoende positieve elementen te bevatten om de vrijstelling nader uit te werken. Hiervoor was een zorgvuldige voorbereiding noodzakelijk. Juist vanwege het gevoel van urgentie is toen besloten om aan te koersen op de fiscale maatregel, die immers het uitvoerigst is onderzocht.

Wat hierbij ook meespeelt is dat de genoemde alternatieven, ook al zouden zij in juridische zin sterker zijn, de weerzin bij de slachtoffers tegen een heffing op juist deze uitkering waarschijnlijk niet wegnemen.

Naast de genoemde alternatieven kan ook gedacht worden aan het bruteren of onder de eindheffing brengen van de uitkeringen. Deze systematiek is wel toegepast bij de zogenoemde Rietkerk-uitkeringen, die zijn ingesteld als teken van verzoening voor leden van de eerste generatie Molukkers in Nederland. Voor de uitkeringen uit het Artikel 2-Fonds is zij niet geschikt. Het is immers niet reëel om van de Duitse regering te verlangen om de uitkeringen uit het Artikel 2-Fonds te bruteren of daarover eindheffing te voldoen. Een andere mogelijkheid zou zijn dat de Nederlandse overheid de bruterende of eindheffing voor haar rekening neemt. Bij de Rietkerk-uitkeringen is daarvoor gekozen omdat deze uitkeringen zelf ook voor rekening van de Nederlandse overheid komen. Voor de uitkeringen uit het Artikel 2-Fonds zou deze variant echter gekunsteld en complex zijn, en is een rechtstreekse vrijstelling te verkiezen.

Andere aspecten

Er zijn nog meer redenen om de voorgenomen vrijstelling te rechtvaardigen. Een aantal daarvan is ook genoemd door de landsadvocaat. Zo is van belang dat de Duitse regering bij de instelling van het Artikel 2-Fonds de uitkeringen op een bepaald niveau heeft vastgesteld zonder daarbij een verhoging toe te passen voor belasting of premie die daarover zou moeten worden betaald of voor andere effecten, zoals het Nederlandse gemis aan toeslagen. In de Duitse context is dat ook begrijpelijk, want de uitkeringen zijn daar vrijgesteld. Voor ontvangers van de uitkering in Nederland ligt dat zoals gezegd anders. Op zichzelf is het voor de belastingheffing niet relevant wat de beweegredenen van een uitkerende instantie zijn om al dan niet rekening te houden met later verschuldigde belasting. Voor deze oorlogsgetroffenen acht het kabinet dit wel een relevant aspect bij de beslissing om de uitkeringen vrij te stellen. Dit leidt ook tot het resultaat dat de uitkering voor in Nederland wonende gerechtigden even hoog is als voor gerechtigden in Duitsland.

Dat geldt ook voor het (deels) immateriële karakter van de uitkering uit het Artikel 2-Fonds, waardoor deze volgens het onderzoek van de landsadvocaat niet goed vergelijkbaar is met bijvoorbeeld uitkeringen die door de Nederlandse overheid aan slachtoffers van oorlogsgeweld in de Tweede Wereldoorlog worden verstrekt. Deze Nederlandse uitkeringen beogen te voorzien in een materiële schadevergoeding en dienen ter compensatie van een verlies aan verdien capaciteit.⁷ Uitkeringen uit het Artikel 2-Fonds hebben een meer immaterieel karakter vanwege het feit dat de uitkering een vast bedrag betreft dat niet is gekoppeld aan bijvoorbeeld verloren verdien capaciteit en evenmin het inkomen aanvult tot een bepaald niveau. Andere uitkeringen, zoals uitkeringen krachtens de Wuv of Wubo (zie paragraaf 2 hiervoor), bieden wel een persoonlijk vastgestelde aanvulling. Ook hoeft de ontvanger van de uitkering uit het Artikel 2-Fonds geen schade te stellen of te bewijzen; voldoende is dat hij of zij onder vervolging heeft geleden en geen hoog inkomen heeft. Mogelijkerwijs is het inkomensafhankelijke criterium van toewijzing vooral geïntroduceerd om de aanspraken te kunnen toewijzen aan degenen die er het meeste baat bij hebben.

Verder is hier van belang dat de uitkeringen uit het Artikel 2-Fonds in het bijzonder zijn bedoeld als verzoenend en goedmakend gebaar van de Duitse regering aan de slachtoffers.

Conclusie

Alle genoemde aspecten dragen bij aan de motivering van het voorstel om de uitkeringen uit het Artikel 2-Fonds vrij te stellen. Het kabinet meent dat zeker de optelsom van deze aspecten een vrijstelling van deze uitkeringen voor de kleine en bijzondere groep die het betreft, rechtvaardigt. Het kabinet weet zich bij deze keuze gesteund door onder meer de rechtspraak van de Hoge Raad en het EHRM, waarin aan de fiscale wetgever een ruime beoordelingsmarge wordt gegund bij het maken van de afweging of het vrijstellen van bepaalde voordelen een toelaatbaar onderscheid is.

7. Budgettaire aspecten

De budgettaire effecten van dit wetsvoorstel zijn nihil

⁷ Uitkeringen op grond van de Wet uitkeringen vervolgingsslachtoffers 1940–1945 (Wuv), de Wet uitkeringen burger-oorlogsslachtoffers 1940–1945 (Wubo), de Wet buitengewoon pensioen 1940–1945 (Wbp), de Wet buitengewoon pensioen zeelieden-oorlogsslachtoffers (Wbpzo) en de Wet buitengewoon pensioen Indisch verzet (Wiv).

8. EU-aspecten

Dit wetsvoorstel bevat geen EU-aspecten.

9. Uitvoeringsaspecten

Dit wetsvoorstel is door de Belastingdienst beoordeeld met de uitvoeringstoets nieuwe stijl. De conclusie is dat het voorstel uitvoerbaar en handhaafbaar is per de beoogde invoeringsdatum, waarbij de Belastingdienst een aantal kanttekeningen plaatst. De rapportage over de uitvoeringstoets is bij dit wetsvoorstel gevoegd⁸. In een aparte brief wordt meer in detail ingegaan op de uitvoeringstoets nieuwe stijl en op de uitvoeringsgevolgen van het gehele pakket Belastingplan 2016.

De gevolgen voor de uitvoeringskosten van dit wetsvoorstel zijn opgenomen in de onderstaande tabel.

Tabel 1: Overzicht additionele uitvoeringskosten Belastingdienst (€ mln., + is toename van uitvoeringskosten)

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Totaal Artikel 2-Fonds	–	0,043	–	–	–	–	–

10. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger

Aan de in dit wetsvoorstel voorgestelde maatregel zijn geen gevolgen voor de administratieve lasten voor burgers of bedrijven verbonden.

De Staatssecretaris van Financiën,
E.D. Wiebes

⁸ Ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer