

Vergaderjaar 2009–2010

**32 128**

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

**Nr. 10**

### **NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG**

Ontvangen 23 oktober 2009

#### **Inleiding**

Het kabinet heeft met belangstelling kennis genomen van de vragen en opmerkingen van de fracties van het CDA, de PvdA, de SP, de VVD, de PVV, GroenLinks, de ChristenUnie en de SGP. Het verheugt mij dat de leden van het overgrote deel van de fracties met belangstelling kennis hebben genomen van het onderhavige wetsvoorstel. Het kabinet dankt de leden van de fracties van het CDA, de PvdA, de VVD, de ChristenUnie en de SGP voor hun steun aan de (meeste) voorstellen ter bevordering van het ondernemerschap en is in het bijzonder verheugd met de complimenten van de leden van de fractie van de VVD op dit punt. De voorstellen inzake fiscale vergroening, in het bijzonder het stimuleren van schone en zuinige auto's, ontmoeten steun, o.a. van de leden van de fracties van de PvdA en de ChristenUnie. Ook (de meeste van) de maatregelen in het hoofdstuk «Maatregelen in en om het huis», «Overige BTW-maatregelen» en «Overige maatregelen» kunnen op steun van de fracties rekenen. De leden van de fracties van de PvdA en de VVD zijn verheugd dat het kabinet uitvoering heeft gegeven aan de motie Remkes/Tang.<sup>1</sup> Bij de beantwoording van de vragen is zo veel mogelijk de volgorde van het verslag aangehouden. Voor zover hiervan is afgeweken, is op de oorspronkelijke plaats van de vraag in het verslag een verwijzing opgenomen naar het onderdeel waar die vraag is beantwoord.

#### **Algemeen**

De leden van de fractie van de SP vragen of in de beantwoording van de vragen duidelijk naar de vraag kan worden verwezen. Zoals gebruikelijk is bij de beantwoording in de nota's naar aanleiding van het verslag bij de verschillende wetsvoorstellen de volgorde van het verslag aangehouden. Steevast wordt een – ten behoeve van de leesbaarheid beknopte – parafrasering van de vraag van de leden van de bewuste fractie weergegeven, waarna het antwoord volgt. Daar waar een vraag op een andere plaats wordt beantwoord, is een verwijzing opgenomen. Voor de overzichtelijkheid worden gelijklopende vragen van verschillende fracties gezamenlijk beantwoord onder weergave van de namen van de fracties die de betreffende vraag hebben gesteld. De vragen van de fracties in het verslag

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 61.

die geen directe betrekking hebben op het Belastingplan 2010, zijn onder de paragraaf «Tenslotte» aan het einde van de nota opgenomen. In die paragraaf wordt tevens ingegaan op enkele opmerkingen uit de commentaren van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs, de redactie van Vakstudienieuws en Register Belastingadviseurs voor zover deze bij de beantwoording nog niet aan bod zijn gekomen.

De leden van de fractie van de VVD vragen het kabinet aan te geven welke van de zes wetsvoorstellen, behalve het wetsvoorstel uniformering loonbegrip, niet per se nog dit jaar in het Staatsblad moeten verschijnen. Zoals in de inleiding bij de betreffende wetsvoorstellen is aangegeven, bevat het Belastingplan 2010 maatregelen die primair betrekking hebben op het budgettaire en koopkrachtbeeld van het komende jaar en het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2010 (hierna: OFM2010) maatregelen die niet in het Belastingplan 2010 thuishoren, maar wel uiterlijk op 1 januari 2010 in werking moeten treden. Zoals gebruikelijk hecht het kabinet grote waarde aan een spoedige behandeling in de beide Kamers der Staten-Generaal met het oog op een gewenste inwerkingtreding per 1 januari 2010. Het kabinet stelt het dan ook op prijs dat de Staten-Generaal al sinds decennia hun medewerking verlenen aan een dergelijke behandeling. De noodzaak om nog dit jaar in het Staatsblad te verschijnen ontbreekt in ieder geval bij de maatregelen die opgenomen zijn in het wetsvoorstel Fiscale onderhoudswet 2010 respectievelijk de maatregel zoals opgenomen in het wetsvoorstel Afschaffing vliegbelasting. Deze wetsvoorstellen zijn om die reden ook niet in het Belastingplan 2010 respectievelijk het OFM2010 opgenomen. De maatregelen die een plek hebben gekregen in het wetsvoorstel Fiscale vereenvoudigingswet 2010 (hierna: FVW2010) vormen een weerslag van het kabinetstreven naar vereenvoudiging van de fiscale wet- en regelgeving, een streven dat de leden van de fractie van de VVD getuige hun reacties in het verslag bij dat wetsvoorstel overigens nadrukkelijk hebben onderschreven. Het kabinet hecht grote waarde aan vereenvoudiging en tracht zijn vereenvoudigingsvoorstellen, vanzelfsprekend met inachtneming van een correcte parlementaire besluitvormingsprocedure, zo spoedig mogelijk uit te voeren. Daarom heeft het kabinet voorgesteld sommige maatregelen per 1 januari 2010 te laten ingaan. Voor andere maatregelen is aanpassing van de systemen noodzakelijk teneinde de maatregelen tijdig in de voorlopige aangifte voor het volgende belastingjaar te kunnen opnemen. Ook om die reden is een snelle aanvaarding van het voorstel wenselijk. Gelet op dit belang zou het kabinet het op prijs stellen indien de beide Kamers der Staten-Generaal het mogelijk kunnen maken ook de behandeling van dit wetsvoorstel nog dit jaar af te ronden.

Over de behandeling van het wetsvoorstel uniformering loonbegrip, waar de leden van de fractie van de VVD overigens niet naar vragen, merkt het kabinet nog het volgende op. Inderdaad behoeft dit wetsvoorstel niet per se nog dit jaar in het Staatsblad te verschijnen. Dat neemt niet weg dat, teneinde een inwerkingtreding per 1 januari 2011 mogelijk te maken, het kabinet het zeer gewenst acht dat de Tweede Kamer het wetsvoorstel zo spoedig mogelijk plenair behandelt. Zowel voor werkgevers als voor de uitvoeringsorganisaties Belastingdienst en het UWV is het wenselijk tijdig bekend te zijn met de definitieve wettekst, zodat zij ruimschoots de tijd hebben om de benodigde aanpassing van de automatisering door te voeren. Om die reden wordt de medewerking van de Tweede Kamer om het voorstel op korte termijn in behandeling te nemen zeer gewaardeerd. Vanzelfsprekend zal het kabinet alles in het werk stellen om de Kamer bij het wetgevingsproces te ondersteunen.

De leden van de fractie van de VVD merken op een fundamenteel andere financieel sociaal-economische koers voor te staan dan waar het kabinetsbeleid van uitgaat en vragen het kabinet in dat kader welke geluiden uit de

samenleving tot voorstellen en welke niet tot voorstellen hebben geleid. Dagelijks bereikt het kabinet een omvangrijke hoeveelheid «geluiden» uit de samenleving. Het gaat om «geluiden» van diverse aard, zoals debatten in de Tweede of Eerste Kamer der Staten-Generaal, berichten in de media en brieven en e-mailberichten van zowel belangengroeperingen als individuele burgers. Een overzicht van alle geluiden die het kabinet bereiken en welke niet tot voorstellen leiden, is daarom een onmogelijke opgave. Tegelijkertijd zullen de meeste van dergelijke geluiden de leden van de fractie van de VVD niet onbekend zijn. Met betrekking tot fiscale voorstellen kan dan in algemene zin gedacht worden aan de geluiden van belangengroeperingen die veelal ook of soms zelfs in eerste instantie aan de Tweede Kamer zijn gezonden. Als voorbeelden van geluiden die tot voorstellen hebben geleid kan gedacht worden aan maatregelen zoals het verlagen van het BTW-tarief voor schilderen en stukadoors en het herleven van de dubbele hypotheekrenteaftrek na tijdelijke verhuur. Ook het voorstel tot versoepeling van de deelnemingsvrijstelling dat is opgenomen in het OFM 2010, geeft er blijk van dat het kabinet signalen uit de samenleving oppikt. Met de voorstellen op het terrein van ondernemerschap heeft het kabinet eveneens getracht tegemoet te komen aan dergelijke geluiden, waarvan de positieve reacties op dit onderdeel van het belastingplan, inclusief die van de leden van de fractie van de VVD in het verslag bij dit wetsvoorstel, getuigen. De opmerking dat het kabinet bij de totstandkoming van het Belastingplan 2010 niet naar de geluiden van deze fractie geluisterd zou hebben, welke suggestie in de gestelde vraag enigszins doorklinkt, beschouwt het kabinet als een retorische. Vanzelfsprekend maakt het kabinet bij de totstandkoming van het kabinetsbeleid, waaronder het fiscale beleid, zijn eigen afwegingen zoals ieder kabinet dat doet. Het feit dat daarbij bepaalde keuzes worden gemaakt die door leden van de fracties die geen deel uitmaken van het kabinet worden gesteund en andere keuzes waarop dat niet het geval is, lijkt het kabinet daarbij niet vreemd te zijn maar een essentieel element in een democratisch besluitvormingsproces.

Het kabinet wil de kilometerheffing invoeren, waarbij is toegezegd dat de BPM komt te vervallen. Waarom kiest het kabinet dan voor een ombouw van de BPM-grondslag van catalogusprijs naar absolute CO<sub>2</sub>-uitstoot, zo vragen de leden van de fractie van de PVV. Het antwoord hierop is dat deze wijziging van de BPM-grondslag leidt tot milieuwinst en ook tot een minder ingewikkeld systeem om zuinige auto's via de BPM te stimuleren. Het parlement heeft vorig jaar ingestemd met het Belastingplan 2009 waarin deze ombouw is vastgelegd. Ook bij de afbouw van de BPM vanwege de invoering van de kilometerprijs is deze ombouw zinvol. Deze leden vragen voorts hoe men dergelijke maatregelen – ook bijvoorbeeld de BPM-korting voor Euro-6 dieselauto's – rijmt met de intentie de regeldruk te verminderen. Zoals hiervoor aangegeven leidt de ombouw tot een minder ingewikkeld systeem om zuinige auto's te stimuleren. De intentie om de regeldruk te verminderen staat verder niet op zichzelf. Het kabinet streeft er bijvoorbeeld ook naar de aanschaf van schone en zuinige auto's te stimuleren. In dit geval wordt de BPM verlaagd voor een schonere dieselauto teneinde de aanschaf daarvan te stimuleren. Deze maatregel kan rekenen op de instemming van de autobranche.

### **Fiscaal bevorderen ondernemerschap**

De leden van de fractie van de PvdA hebben met interesse kennis genomen van de inhoud van de notitie Fiscaal bevorderen ondernemerschap. Zij vragen of zzp'ers meer bijdragen aan economische dynamiek dan professionals die hart voor de zaak hebben en zich volledig aan een beroep wijden of dan andere groepen van werknemers. Zij vragen voorts of het niet een probleem is dat zzp'ers geen personeel in dienst nemen en

daardoor niet aan de basis van een snelgroeiende onderneming staan. Uiteraard dragen ook werknemers bij aan economische dynamiek. Net als zelfstandigen zijn werknemers onmisbaar voor het goed draaien van de economie. Waar ondernemers hard nodig zijn vanwege bijvoorbeeld hun bereidheid om risico's te nemen en het creëren van werkgelegenheid, zijn werknemers onmisbaar voor het voortbestaan en de continuïteit van bedrijven en de collectieve sector. Zzp'ers dragen op een andere manier bij aan de economische dynamiek dan snelgroeiende ondernemingen. Zij voorzien bijvoorbeeld in een flexibel arbeidsaanbod en/of in voorkomende gevallen in specialistische vakkennis. Dit neemt niet weg dat het belangrijk is om beleid mede te richten op het doorgroeien van ondernemingen, gelet op de bijzondere positieve effecten van doorgroeiers zoals innovatie en het creëren van werkgelegenheid. Overigens sluit beleid gericht op snelle groeiers zzp'ers niet uit. Zzp'ers kunnen immers – bij voldoende ambitie en potentie – ook doorgroeien tot ondernemingen met personeel.

Voorts vragen deze leden welke belemmeringen er zijn voor snelle groei van ondernemingen en hoe dit belastingplan deze belemmeringen vermindert of zelfs wegneemt. Voor mogelijke belemmeringen op het gebied van doorgroei van ondernemers, zowel fiscaal als niet-fiscaal, inclusief de door het kabinet op die punten ondernomen acties verwijs ik naar de brief «Vergemakkelijken van doorgroei» en de op 15 september jl. aan uw Kamer verzonden gelijknamige voortgangsbrief.<sup>1</sup> Vorig jaar is bij het Belastingplan 2009 aangegeven dat, voor wat betreft de ondernemersfaciliteiten in de inkomstenbelasting, doorgroei het beste kan worden bevorderd door omzetting van de zelfstandigenaftrek in de MKB-winstvrijstelling, waarbij tegelijkertijd het uren criterium voor de MKB-winstvrijstelling kan vervallen.<sup>2</sup> Hiervoor is niet gekozen, omdat er gelet op de verdelingseffecten die daarmee gepaard thans onvoldoende draagvlak voor is. Wel wordt via lastenverlichting voor ondernemers doorgroei extra gestimuleerd. In het onderhavige belastingplan is namelijk voorzien in het vervallen van het uren criterium voor de MKB-winstvrijstelling en het verhogen van de MKB-winstvrijstelling naar 12%. Omdat de MKB-winstvrijstelling meer winst maken ook fiscaal belooft, wordt hiermee doorgroei bevorderd. Door het vervallen van het uren criterium voor de MKB-winstvrijstelling geldt dit ook voor hybride en deeltijdondernemers. Daarnaast draagt het beter richten van de zelfstandigenaftrek op winstinkomen bij aan het bevorderen van doorgroei, evenals het uitbreiden van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA). Verder bevat dit belastingplan een vrijstelling van kleine banen voor jongeren van de premies werknemersverzekeringen, de inkomensafhankelijke bijdrage ZVW en de loonheffing. Hierdoor dalen de loonkosten van kleine banen voor jongeren en nemen de administratieve lasten af. Kleine en startende ondernemers kunnen daardoor goedkoper en makkelijker jonge werknemers voor een aantal uren per week in dienst nemen. Verder kan voor de fiscaliteit gewezen worden op de in de Fiscale vereenvoudigingswet 2010 opgenomen werkloosheidsregeling, die de huidige, vaak als ingewikkeld ervaren, systematiek van vrije vergoedingen en verstrekkingen vervangt, en op het Wetsvoorstel uniformering loonbegrip. Deze voorstellen leiden tot vergaande administratieve lastenverlichtingen voor werkgevers en maken het eenvoudiger en daarmee aantrekkelijker om personeel in dienst te nemen.

De leden van de fractie van de PvdA stellen een aantal vragen over het vergelijken van de belastingdruk tussen werknemers en IB-ondernemers. Daarbij verwijzen zij naar het artikel «Belastingdruk van zelfstandigen en werknemers: globaal evenwicht?» van Flip de Kam.<sup>3</sup> Het kabinet wil voorop stellen dat de inkomens en de belastingdruk van ondernemers en werknemers niet zonder meer met elkaar vergeleken kunnen worden. Dat heeft te maken met het feit dat ondernemers en werknemers in fiscaal opzicht niet gelijk zijn. Immers, terwijl het besteedbaar inkomen van werk-

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 311, nr. 21 en Kamerstukken II 2009/10, 31 311, nr. 31.

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 3, bijlage 1.

<sup>3</sup> WFR 6812, 14 mei 2009.

nemers vooral dient voor consumptie en persoonlijke besparingen, dient het besteedbaar inkomen van ondernemers, behalve voor consumptie, ook nog voor reserveringen en investeringen in de onderneming. Terwijl looninkomen verkregen wordt voor het verrichten van arbeid, wordt winstinkomen behaald door een combinatie van arbeid en kapitaal en dient het mede voor reserveringen ter financiering van de continuïteit en de groei van de onderneming. Ervan uitgaande dat de onderneming wordt gedreven met een bepaalde hoeveelheid kapitaal, investeren ondernemers in hun onderneming. Bovendien dienen zij zichzelf te verzekeren voor de risico's van ziekte, arbeidsongeschiktheid, voor economisch slechte tijden en voor de oudedag. Deze verschillen zijn moeilijk te kwantificeren. Werknemers zijn binnen de werknemersverzekeringen verzekerd tegen werkloosheid en arbeidsongeschiktheid. Bovendien vallen zij vaak onder een collectieve pensioenregeling. Ook de behandeling voor de zorgpremie verschilt aanmerkelijk. Gegeven deze complicaties en het feit dat geen sprake is van gelijke gevallen, is het maken van een vergelijking tussen ondernemers en werknemers lastig. Bij een dergelijke vergelijking zal altijd een bepaalde versimpeling moeten plaatsvinden. Dat heeft professor De Kam in het genoemde artikel ook gedaan. Bij de berekening van de te betalen belasting van de ondernemer heeft hij een dotatie aan de fiscale oudedagsreserve (FOR) in mindering gebracht op de belastbare winst met als argument dat in het bruto-nettotraject van de werknemer ook aftrekbare pensioenpremies zijn opgenomen. Daarbij houdt hij er geen rekening mee dat ook de werkgever voor werknemers pensioenpremies afdraagt. De totale aftrekbare pensioenpremie voor de werknemer wordt dus in aftrek gebracht ten opzichte van een hoger inkomen dan het bruto-inkomen. Dat zou in de vergelijking tot uitdrukking moeten komen. Bovendien heeft De Kam bij de berekening van de verschuldigde belasting twee keer de algemene heffingskorting in mindering gebracht, er daarbij impliciet van uitgaande dat het om alleenverdieners gaat. Hierdoor wordt de belastingdruk bij de vergelijking optisch verlaagd.

«Kan de door De Kam beoogde vergelijking op een meer representatieve manier gemaakt worden?», zo vragen deze leden. Zoals gezegd, zijn daar veronderstellingen voor nodig. Hieronder zal een poging worden gedaan. Om een goede vergelijking te maken moet een fiscaal winstbegrip worden geconstrueerd dat vergelijkbaar is met een bruto loonniveau voor de werknemer (= vergelijkbare winst). Hieronder wordt voor de verschillende genoemde premies aangegeven hoe daarmee wordt omgegaan bij de bepaling van de vergelijkbare winst.

*Pensioen:* Voor werknemers worden pensioenpremies gedeeltelijk door de werknemer zelf betaald en gedeeltelijk door de werkgever. De ondernemer moet zichzelf verzekeren voor het pensioen en kan ook de betaalde premie aftrekken. Hij kan er ook voor kiezen geen premie te betalen en het geld voor zijn pensioen in zijn onderneming te laten zitten. In dat geval kan hij gebruik maken van de FOR. Hij bouwt daarmee in feite geen pensioen op, maar verhoogt de waarde van zijn onderneming. Dit maakt de FOR onbruikbaar voor vergelijking tussen ondernemers en werknemers. Bij een goede vergelijking zou men ervan uit moeten gaan dat de ondernemer dezelfde totale pensioenpremies betaalt als de werknemer (werkgeversdeel en werknemersdeel). Bij gelijke pensioenpremies kan gekozen worden voor vergelijking op het niveau waar de premies nog betaald moeten worden of op het niveau waar ze al betaald zijn. Bij de constructie van de vergelijkbare winst wordt voor deze laatste mogelijkheid gekozen. Om de vergelijkbare winst te bepalen wordt het brutoloon van de werknemer dus verminderd met de werknemerspremies voor het pensioen.

*Arbeidsongeschiktheid:* De werkgever betaalt premies voor de werknemer. De ondernemer moet zichzelf verzekeren. Ook hier is de vergelijkbaarheid moeilijk: kan de ondernemer zich tegen dezelfde premie als de werknemer verzekeren? Om geen veronderstelling te hoeven maken over het verschil in premie tussen ondernemer en werknemer, is de arbeidsongeschiktheidspremie bij de vergelijking buiten beschouwing gelaten. Bij de bepaling van de vergelijkbare winst wordt het brutoloon niet gecorrigeerd voor arbeidsongeschiktheidspremies.

*Inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet:* De ondernemer betaalt een percentage van de belastbare winst, dat wil zeggen na aftrek van de ondernemersaftrek en de MKB-winstvrijstelling. De werkgever betaalt voor de werknemer een percentage van het loon. Over deze vergoeding van de werkgever is de werknemer loonbelasting/premie volksverzekeringen verschuldigd. Bij vergelijking van ondernemer en werknemer moet hiermee rekening worden gehouden. Bij de bepaling van de vergelijkbare winst wordt het bruto loon vermeerderd met de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet voor werknemers.

*Werkloosheid/wachtgeld:* De werkgever betaalt deze premie voor de werknemer. De premie is geen onderdeel van het belastbaar inkomen. Ondernemers kunnen zich niet verzekeren tegen werkloosheid. Dat is een deel van de reserveringsfunctie van hun inkomen. Die post moet dus worden meegenomen in de vergelijkbare winst. Het bruto loon wordt derhalve ook verhoogd met de werkgeverspremies voor werkloosheid en wachtgeld.

Al deze beschouwingen leiden ertoe dat de vergelijkbare winst voor een ondernemer gelijk gesteld kan worden met het belastbaar inkomen (waarin begrepen de vergoeding voor de inkomensafhankelijke bijdrage ZVW en de aftrek van het werknemersgedeelte van de pensioenpremie), vermeerderd met de werkgeverspremies voor wachtgeld en werkloosheid. Omdat voor de werknemer van dit begrip alle pensioen- en arbeidsongeschiktheidspremies al zijn afgetrokken, wordt bij de ondernemer geen FOR in mindering gebracht. Het modale inkomen voor 2010 wordt geraamd op € 32 988 per jaar.<sup>1</sup> De vergelijkbare winst is dan € 35 672. In tabel 1 wordt voor alleenstaande ondernemers en werknemers een vergelijking gemaakt. Uit deze tabel blijkt dat de ondernemer minder belasting en zorgpremie betaalt dan een werknemer. Het verschil is echter minder groot dan het geciteerde artikel suggereert. Nog belangrijker is dat een ondernemer, zeker de ondernemer die naast het aanbieden van zijn arbeid in belangrijke mate gebruik maakt van kapitaal en daarmee tevens risicovol investeert, niet vergelijkbaar is met een werknemer.

**Tabel 1: vergelijking druk belasting, premies volksverzekering en inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (ZVW), 2010<sup>1</sup>**

	modaal	2x modaal	3x modaal
bruto inkomen werknemer	32 988	65 975	98 964
Af: werknemersdeel pensioenpremie			
bij: werkgeverspremie WGF, AWF en ZVW	2 684	1 843	472
vergelijkbare winst	35 672	67 818	99 436
Zelfstandigenaftrek	- 7 222	- 4 573	- 4 573
MKB-winstvrijstelling	- 3 414	- 7 589	- 11 384
Belastbare winst	25 036	55 655	83 479
Belasting zonder heffingskortingen	8 954	21 939	36 408
- Algemene heffingskorting	- 1 987	- 1 987	- 1 987
- Arbeidskorting	- 1 489	- 1 433	- 1 433

<sup>1</sup> Alle berekeningen voor werknemers in de beantwoording van deze vraag zijn ontleend aan het CPB-model MICROTAX.

	modaal	2x modaal	3x modaal
Te betalen belasting en premies volksverzekeringen	5 478	18 519	32 988
+Inkomensafhankelijke bijdrage ZVW	1 239	1 643	1 643
Totale inkomensheffing + ZVW ondernemer	6 717	20 162	34 631
idem in percentage van de vergelijkbare winst	18,8%	29,7%	34,8%
Totale inkomensheffing + ZVW werknemer	11 688	26 018	42 460
idem in percentage van de vergelijkbare winst	32,8%	38,4%	42,7%
Verskil tbv reservering/werkloosheid en investeringsfunctie	4 971	5 856	7 829
idem in percentage van de vergelijkbare winst	13,9%	8,6%	7,9%

<sup>1</sup> Deze tabel gaat uit van de huidige situatie, dus zoals die geldt vóór inwerkingtreding van het Wetsvoorstel uniformering loonbegrip. Het beeld wijzigt echter niet ten gevolge van dat wetsvoorstel, vanwege het daarbij behorende aanvullend pakket (Kamerstukken II 2009/10, 32 131, nr. 2).

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe het verschil in belastingdruk tussen een werknemer en een zelfstandige met of zonder personeel (in de IB dan wel Vpb) zich ontwikkelt als het inkomen met 10 000 euro toeneemt en als beiden feitelijk die functie meer dan 1250 uur vervullen, waarbij rekening wordt gehouden met de zelfstandigenaftrek en de MKB-winstvrijstelling en andere voorzieningen voor ondernemers. De constructie van de vergelijkbare winst maakt het ook mogelijk om de vraag van deze leden naar de ontwikkeling van het verschil in belastingdruk van werkgevers en werknemers bij een stijging van het inkomen met 10 000 euro te beantwoorden. Deze vergelijking zouden zij graag zien tussen een werknemer en een zelfstandige met of zonder personeel (in de IB, dan wel Vpb), die meer dan 1250 uur in de onderneming werkt en waarbij rekening wordt gehouden met de zelfstandigenaftrek, de MKB-winstvrijstelling en andere voorzieningen voor ondernemers. In tabel 2 is een vergelijking van de druk van belastingen en inkomensafhankelijke bijdrage ZVW opgenomen bij een winstniveau van € 50 000 en € 60 000. Dit niveau is gekozen in verband met de € 40 000 die is vermeld in artikel 12a van de Wet op de loonbelasting 1964 als hoogte van het gebruikelijk loon voor een directeur-groootaandeelhouder (dga).

**Tabel 2: vergelijking van de belastingdruk van werknemers, IB-ondernemers en dga's bij een toename van het inkomen met € 10 000 (2010)**

(vergelijkbare) winst	50 000	60 000	mutatie
<i>IB-ondernemer</i>			
winst	50 000	60 000	
inkomensheffing inclusief IAB ZVW	12 469	17 144	
idem als percentage van de vergelijkbare winst	<b>24,9%</b>	<b>28,6%</b>	<b>3,6%</b>
<i>Directeur-groootaandeelhouder</i>			
Winst + gebruikelijk loon	50 000	60 000	
Gebruikelijk loon	40 000	45 000	
totaal te betalen IB, VPB en IAB ZVW	17 458	21 558	
idem als percentage van de vergelijkbare winst	<b>34,9%</b>	<b>35,9%</b>	<b>1,0%</b>
<i>werknemer</i>			
bruto loon	47 582	57 819	
inkomensheffing inclusief IAB ZVW	17 493	21 953	
idem als percentage van de vergelijkbare winst	<b>35,0%</b>	<b>36,6%</b>	<b>1,6%</b>

Uit de tabel blijkt dat het verschil in belastingdruk tussen werknemer en dga toeneemt, terwijl dat tussen IB-ondernemer en werknemer afneemt. Dat laatste is het gevolg van het feit dat de zelfstandigenaftrek tussen 50 000 en 60 000 euro ruim € 2 500 lager wordt. Bij de berekening voor de dga is ervan uitgegaan dat hij alle winst na belasting uit zijn BV aan zichzelf uitkeert. Over die uitkering is hij het tarief van box 2 (25%) verschuldigd. Bovendien verhoogt hij zijn gebruikelijk loon in dit voorbeeld met slechts 50% van de toename van de winst. Bij deze vergelijking is ervan uitgegaan dat de IB-ondernemer aan het urencriterium voldoet. Zelfstandigenaftrek en MKB-winstvrijstelling zijn derhalve verwerkt. Voor deze opstelling maakt het niet uit of de ondernemers wel of geen personeel in dienst hebben. De loonkosten zijn reeds op de winst in mindering gebracht. Overigens speelt bij de vergelijking van de belastingdruk tussen IB-ondernemers en dga's net als bij de vergelijking tussen IB-ondernemers en werknemers de vraag hoe om te gaan met premies voor pensioen en arbeidsongeschiktheid.

De leden van de fractie van de PvdA verwijzen naar de opmerking van het kabinet dat winstinkomen, meer dan looninkomen, naast de consumptiefunctie ook een investeringsfunctie en een reserveringsfunctie heeft en dat dit pleit voor een lagere heffing over winst. Zij vragen of dit dan niet betekent dat zzp'ers die nauwelijks genoeg geld overhouden om rond te komen en niets sparen voor later of reserveren voor investeringen, onder het minimumloon concurreren met werknemers. Het kabinet is van mening dat de functies van het winstinkomen, juist omdat dit van jaar tot jaar sterk kan verschillen, een specifieke fiscale behandeling rechtvaardigen. Deze wisseling kan voortkomen uit ontwikkelingen in de markt en evenzeer door verminderde productiviteit bij ziekte of arbeidsongeschiktheid. Daarbij geldt dat ondernemers concurreren met ondernemers. Werknemers bieden immers niet zelfstandig hun diensten of producten aan op dezelfde markt als ondernemers. In de praktijk zal een ondernemer gedurende de levenscyclus van zijn onderneming geregeld opnieuw keuzes maken over de mate waarin het inkomen wordt gebruikt voor consumeren, investeren en reserveren en daarop, afhankelijk van de markt, zijn prijsstelling baseren. De aard van de activiteit en de mogelijkheid om de gewerkte uren te declareren, zullen daarbij in belangrijke mate bepalend zijn. Indien de behoefte om te investeren of te reserveren beperkt is, kan het voorkomen dat het inkomen gerelateerd aan het aantal gewerkte uren onder het niveau van het minimumloon ligt. Het bovenstaande is overigens relevant voor ondernemers met en voor ondernemers zonder personeel.

Op de vraag van de leden van de fractie van de PvdA of kan worden aangegeven wanneer de SER het onlangs door het kabinet gevraagde advies over de gevolgen van het groeiend aantal zzp'ers voor de structuur van de arbeidsmarkt zal geven, kan ik antwoorden dat aan de SER is gevraagd in het voorjaar van 2010 te adviseren.

De vraag van de leden van de fractie van de VVD naar de behandeling van auto's in de KIA is in de paragraaf «Verruimen en stroomlijnen kleinschaligheidsinvesteringsaftrek» beantwoord.

De leden van de fractie van de ChristenUnie kunnen zich vinden in de richting die het kabinet inslaat, maar vragen schematisch aan te geven of, en zo ja, welke ondernemers er in de variant die deze leden tijdens de behandeling van het Belastingplan 2009 hebben aangedragen op achteruit zouden gaan ten opzichte van de huidige regelingen. Deze leden hebben aangedragen om bij de omzetting van de zelfstandigenaftrek in de MKB-winstvrijstelling, een basisvrijstellingsbedrag op te nemen aan de voet van de MKB-winstvrijstelling om kleine ondernemers en onderne-



mers met relatief lage winsten tegemoet te komen. De inkomenseffecten van die variant zijn afhankelijk van de nadere vormgeving, met name van de hoogte van de basisvrijstelling. Deze basisvrijstelling zal – om de variant budgettair mogelijk te maken – lager moeten zijn dan het hoogste bedrag van de zelfstandigenaftrek (€ 9251 in 2009). Hierdoor ontstaan herverdelingseffecten. Bij een relatief hoge vaste basisvrijstelling van bijvoorbeeld € 7500, blijkt dat voltijdondernemers met een winst lager dan € 18 000 er nog op achteruit gaan. Bij die inkomens kan een nadeel optreden als gevolg van de verrekening van de heffingskorting bij de partner of met ander box 1 inkomen. Daarnaast kan er in die variant een doorwerking zijn naar de toeslagen. Verder is er een nadeel voor de inkomensafhankelijke bijdrage ZVW. Tot slot ondervinden ondernemers die de zelfstandigenaftrek verrekenen met ander inkomen een nadeel, omdat een basisvrijstelling niet verrekend kan worden met ander inkomen. Dit laatste gebeurt ook in het voorstel zoals is opgenomen in dit belastingplan, omdat de zelfstandigenaftrek beter wordt gericht op winstinkomen. Echter, omdat het voorstel voorziet in een voortwentelingsmogelijkheid van 9 jaar, wordt het nadeel weer ingelopen door voortwenteling van de zelfstandigenaftrek als zij in latere jaren weer winst gaan maken.

Deze leden vragen voorts vragen wat het effect is van het beter richten van de zelfstandigenaftrek op het winstinkomen voor meewerkende partners, die ook een bijbaan hebben. Zij vragen of deze meewerkende partners de zelfstandigenaftrek niet meer verzilveren, indien de onderneming geen winst maakt. Een meewerkende partner heeft alleen recht op de zelfstandigenaftrek als deze partner ook kwalificeert als ondernemer en bovendien voldoet aan het urencriterium. Als aan die voorwaarden is voldaan en het winstaandeel van de meewerkende partner lager is dan de zelfstandigenaftrek, dan heeft het beter richten van de zelfstandigenaftrek tot gevolg dat het deel waarmee de zelfstandigenaftrek het winstaandeel van de partner overtreft, niet meer in aftrek komt op het looninkomen. Dit deel mag wel 9 jaar worden voortgewenteld om alsnog te verrekenen met toekomstige winst.

Als de onderneming geen winst maakt, kan de meewerkende partner (ondernemer) met een bijbaan de zelfstandigenaftrek in het desbetreffende jaar dus niet meer verzilveren via het looninkomen. Deze leden vragen of de maatregel dan geen sterk pro-cyclisch effect heeft. In het commentaar van het Register Belastingadviseurs (RB), waarop door de leden van de fractie van het CDA en de PvdA een reactie wordt gevraagd, wordt in dit verband gevraagd hoe de ingangsdatum van de maatregel rijmt met de wens van het kabinet om ondernemers te stimuleren in crisistijd. Het beter richten van de zelfstandigenaftrek houdt in dat de zelfstandigenaftrek alleen nog verleend wordt voor winstinkomen. De aantrekkingskracht van het combineren van een (structureel) zeer laag renderende onderneming met een dienstbetrekking neemt daardoor af. Dit betekent ook dat in een incidenteel verliesjaar ten gevolge van een terugval in de economie, de zelfstandigenaftrek niet meer kan worden verzilverd via eventueel genoten looninkomen maar dat dit pas mogelijk is als er weer winst is. In zoverre zou er gesproken kunnen worden van een pro-cyclisch effect. Gezien het doel van de zelfstandigenaftrek (recht doen aan de reserverings- en investeringsfunctie van winstinkomen) is het echter logisch dat de zelfstandigenaftrek wordt toegekend voor winstinkomen en niet voor looninkomen. Bovendien bestaat het voordeel van die verrekening met looninkomen ook niet voor ondernemers die verlies draaien en daarnaast geen looninkomen genieten. Daarnaast kan, in reactie op het RB-commentaar, worden opgemerkt dat de maatregel, juist vanwege de inkomenseffecten, een relatief beperkte structuurverbetering betreft in vergelijking tot hetgeen bijvoorbeeld wordt voorgesteld door de Raad van State<sup>1</sup> en dat het kabinet diverse gerichte maatregelen treft om

---

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 4 (Advies RvS bij BP 2009) en Kamerstukken II 2009/10, 32 128, nr. 4 (advies RvS bij BP 2010).

ondernemers te stimuleren in crisistijd. Daarbij kan op fiscaal gebied bijvoorbeeld worden gedacht aan de tijdelijke willekeurige afschrijving, verruiming van de WBSO en uitstel voor BTW-afdracht. Bovendien wordt voorgesteld om per 1 januari 2010 de KIA aanzienlijk te verruimen.

### **Afschaffen urencriterium en verhogen MKB-winstvrijstelling**

De leden van de fractie van het CDA hebben met instemming kennisgenomen van het afschaffen van het urencriterium voor de MKB-winstvrijstelling en de verhoging van deze vrijstelling. Zij vragen nader toe te lichten hoe de voorgestelde verhoging van de MKB-winstvrijstelling in het Belastingplan 2010 zich verhoudt tot de in het Wetsvoorstel uniformering loonbegrip voorgestelde verhoging van deze vrijstelling. Deze voorstellen staan los van elkaar. Het voorstel bij het Belastingplan 2010 is een maatregel ter verlaging van de marginale druk op winstinkomen en ter bevordering van doorgroei. Het voorstel bij het Wetsvoorstel uniformering loonbegrip heeft die strekking niet. Het is een onderdeel van het aanvullende pakket bij het vervangen van de alleen tot het loon voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen behorende werkgeversvergoeding voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet tot een buiten het loon van de werknemer omgaande werkgeversheffing Zorgverzekeringswet. Het aanvullende pakket voorkomt een groot positief inkomenseffect bij werknemers en de daaraan verbonden budgettaire derving, onder meer door verhoging van het tarief van de eerste schijf en verlaging van de arbeidskorting. Dat zou zonder een nadere maatregel betekenen dat de belastingdruk voor ondernemers fors stijgt. Daaraan wordt in het aanvullende pakket tegemoetgekomen door een verhoging van de MKB-winstvrijstelling met 2 procentpunt.

Deze leden vragen tevens of het kabinet wil ingaan op de vraag welke gevolgen de verhoging van de MKB-winstvrijstelling naar 12% heeft op de verhouding tussen het drijven van een onderneming in de inkomstenbelasting en het drijven van een onderneming in de vennootschapsbelasting. Zij vragen hetzelfde te doen voor een eventuele verdere verhoging met 2%. Door de verhoging van de MKB-winstvrijstelling daalt het marginale tarief voor IB-ondernemers. Dit tarief komt daarmee dichterbij te liggen tegen de gecombineerde belastingdruk op winstinkomen (Vpb en box 2-heffing bij uitdeling van de winst) van ondernemers die hun onderneming drijven in de vennootschapsbelasting (hierna: dga's). Voor dga's is daarnaast ook de belasting op looninkomen van belang. De belastingdruk op de verschillende rechtsvormen waarin ondernemingen worden gedreven moet evenwichtig zijn, in die zin dat de keuze van de rechtsvorm niet louter wordt bepaald door fiscale motieven. Dat neemt niet weg dat afhankelijk van de specifieke situatie in het ene geval de IB-onderneming fiscaal aantrekkelijker zal zijn en in het andere geval de BV. In het algemeen is voor kleinere bedrijven de IB-onderneming aantrekkelijker en voor grotere bedrijven de BV-vorm. Dit effect sluit aan bij de maatschappelijke opvatting dat voor kleinere bedrijven de IB-onderneming en voor grotere bedrijven de BV als meest passende rechtsvorm wordt ervaren. Dit effect wijzigt niet door het onderhavige wetsvoorstel en door de – in het kader van het aanvullend pakket bij het Wetsvoorstel uniformering loonbegrip – voorgestelde verdere verhoging naar 14%. De precieze gevolgen van de verhoging van de MKB-winstvrijstelling voor de verhouding tussen ondernemen in de IB en de Vpb zijn niet in zijn algemeenheid te geven maar zijn afhankelijk van de specifieke situatie. Factoren die daarbij een rol spelen zijn bijvoorbeeld de verschillende fiscale regelingen en grondslagen die van toepassing zijn voor de verschillende regimes en persoonlijke keuzes van de ondernemer (in de vennootschapsbelasting) ten aanzien van bijvoorbeeld de uitdeling van winst.

Deze leden vragen tevens op welke wijze in beide gevallen de arbeidscomponent van de winst uit een onderneming wordt belast. Voor de IB-ondernemer zijn (de belastingheffing over) het inkomen uit arbeid en onderneming (kapitaal) ondeelbaar samengevoegd. Belastingheffing over beide elementen vindt plaats volgens de bepalingen voor het belasten van winst uit onderneming in box 1 van de Wet IB 2001. Dit ligt anders voor de ondernemer die zijn onderneming drijft via een BV. De BV is een afzonderlijke juridische entiteit. Er bestaat dus een afzonderlijke juridische relatie tussen de ondernemer en de BV. Fiscaal kwalificeert deze relatie als een dienstbetrekking en de dga als werknemer. Dit betekent dat het arbeidsinkomen van de dga aftrekbaar is van de winst van de BV en bij de dga belast wordt als looninkomen volgens de bepalingen van de Wet op de loonbelasting 1964.

De leden van de fractie van het CDA vragen ook in te gaan op de gevolgen van het afschaffen van het urencriterium en het verhogen van de MKB-winstvrijstelling voor investeerders in projecten die gebruik maken van tijdelijke stimuleringsmaatregelen zoals de willekeurige afschrijving. De leden van de fracties van de PvdA en de VVD vragen in dit verband om een reactie op het door het bedrijfsleven (VNO-NCW, MKB-Nederland en KVNR) aangegeven effect van het vervallen van het urencriterium voor de MKB-vrijstelling op de investeringen in de zeescheepvaart. De vragen van deze leden zien op investeringsprojecten waarbij fiscale verliezen worden gecreëerd door middel van een combinatie van gedeeltelijke financiering van het investeringsobject met vreemd vermogen en de tijdelijke willekeurige afschrijvingsmogelijkheid van twee jaar, en waarbij investeerders door risicovol deel te nemen de status van ondernemer verwerven. Doordat het urencriterium vervalt, krijgen deze investeerders – omdat zij fiscaal ondernemer zijn – ook recht op de MKB-winstvrijstelling. Dit heeft in verliessituaties tot gevolg dat het verrekenbare verlies kleiner wordt. Het effect dat de MKB-winstvrijstelling leidt tot een kleiner verrekenbaar verlies is beoogd. De MKB-winstvrijstelling heeft immers het karakter van een tariefmaatregel. Beoogd is een tariefverlaging voor MKB-winst. Omdat de winst uit onderneming samen met andere inkomensbronnen wordt belast in box 1 van de inkomstenbelasting, is dit binnen box 1 gerealiseerd door belastbare winst (de grondslag) – en in geval van verlies dus ook het verlies – te verkleinen. Het karakter van tariefmaatregel betekent met andere woorden dat de MKB-winstvrijstelling niet alleen de belastbare winst verlaagt, maar in een verliessituatie het (verrekenbare) verlies ook kleiner maakt. Dankzij de tijdelijke mogelijkheid tot willekeurige afschrijving van bedrijfsmiddelen in twee jaar worden kosten naar voren gehaald en wordt een grote liquiditeitsimpuls gerealiseerd. Dit zal ondernemers prikkelen tot het versneld doen van investeringen. Daaraan doet niet af dat als deze willekeurige afschrijving tot een fiscaal verlies lijdt, het fiscale verlies door verhoging van de MKB-winstvrijstelling iets lager wordt. Dat het vervallen van het urencriterium voor de MKB-winstvrijstelling effect heeft op de rendementen voor investeerders in scheepsfondsen en daarmee op de aantrekkelijkheid om scheepsfinancieringen aan te gaan, is inherent aan de wijze waarop een deel van de zeevaartsector gefinancierd is.

De leden van de fractie van de PVV zijn zeer te spreken over de voorstellen ten aanzien van de MKB-winstvrijstelling. Zij vragen zich wel af waarom er niet voor wordt gekozen de MKB-winstvrijstelling en de zelfstandigenaftrek samen te voegen zonder een urencriterium c.q. waarom hiervoor onvoldoende draagvlak is bij de beroepsorganisatie. Het samenvoegen van de MKB-winstvrijstelling en de zelfstandigenaftrek zou betekenen dat de huidige bedragen van de zelfstandigenaftrek, die afnemen naarmate de winst stijgt, worden vervangen door één vast bedrag. Dit bedrag zou dan als vaste basisvrijstelling worden opgenomen in de MKB-winstvrijstelling.

Dit bedrag zou – alleen al om budgettaire redenen – lager zijn dan het hoogste bedrag van de huidige zelfstandigenaftrek. Dit betekent dat ondernemers met lage winsten (lager dan circa € 18 000) er op achteruit kunnen gaan. Om die reden was daar bij belangenorganisaties onvoldoende draagvlak voor. Overigens merk ik op dat ook bij een samenvoeging van de zelfstandigenaftrek en de MKB-winstvrijstelling, het urencriterium voor de basisvrijstelling (de zelfstandigenaftrek) in stand zou blijven. Tegelijkertijd zou het urencriterium voor het winstafhankelijke deel (de MKB-winstvrijstelling) kunnen vervallen. Het vervallen van het urencriterium voor de zelfstandigenaftrek zou immers niet in lijn zijn met het kabinetsbeleid om doorgroei te bevorderen. Zo zou dit in veel gevallen feitelijk neerkomen op een permanente belastingvrijstelling voor de winst van deeltijdondernemers. De prikkel om meer te gaan ondernemen en door te groeien ontbreekt dan. Bij groei zou immers een einde komen aan de belastingvrijstelling. Het urencriterium voor de zelfstandigenaftrek blijft dus in stand, dit mede in antwoord op de vraag van de leden van de fractie van de SGP. Deze leden vragen tevens waarom er niet voor is gekozen om de zelfstandigenaftrek in zijn geheel te laten vervallen en dit te compenseren met een nog verdere verhoging van de MKB-winstvrijstelling, bijvoorbeeld naar 13%, in combinatie met een tbs-vrijstelling van 10%. Hierop kan ik antwoorden dat het laten vervallen van de zelfstandigenaftrek in ruil voor een verdere verhoging van de MKB-winstvrijstelling, terwijl tegelijkertijd het urencriterium voor de MKB-winstvrijstelling vervalt, ruimte zou geven voor een MKB-winstvrijstelling van maar liefst circa 25%.<sup>1</sup> De tbs-vrijstelling kan daarbij worden gehandhaafd op de voorgestelde 12%. Dit wordt niet voorgesteld omdat er momenteel onvoldoende draagvlak voor is. Een dergelijke omzetting zou namelijk gepaard gaan met verdelingseffecten en daarmee met negatieve inkomenseffecten voor een deel van de ondernemers.

### **Beter richten zelfstandigenaftrek**

De leden van de fractie van het CDA hebben met instemming kennisgenomen van het voorstel om de zelfstandigenaftrek beter op het winstinkomen te richten. Zij vragen het kabinet aan te geven waarom het geen terugwentelmogelijkheid voorstelt. In het voorstel is voorzien in de mogelijkheid van achterwaartse verliesverrekening van 9 jaar voor niet verrekenende zelfstandigenaftrek. Deze regeling is noodzakelijk om te voorkomen dat het niet meer verrekenen van de zelfstandigenaftrek met niet-winstinkomen er toe leidt dat de zelfstandigenaftrek in een slecht jaar verloren gaat. Indien naast de voorwaartse verliesverrekening echter tevens een mogelijkheid van achterwaartse verliesverrekening van niet verrekenende zelfstandigenaftrek zou worden geïntroduceerd, zou de regeling vergaand worden gecompliceerd. Dit zou namelijk tot gevolg hebben dat in voorkomende gevallen diverse elementen in de bepaling van het belastbare inkomen van een voorafgaand jaar, mogelijk ook inclusief bijbehorende beschikkingen, dienen te worden herzien. Het kabinet is van mening dat er met een voortwentelingstermijn van 9 jaar voldoende mogelijkheden zijn om de in een slecht jaar niet verrekenende zelfstandigenaftrek alsnog te verzilveren. Bovendien blijft voor starters ten aanzien van de zelfstandigenaftrek de reguliere verliesverrekening gelden, inclusief de mogelijkheid om de zelfstandigenaftrek te verrekenen met bijvoorbeeld looninkomen uit de drie voorafgaande jaren.

In antwoord op de vraag van de leden van de fractie van het CDA wanneer gekeken zal worden naar de mogelijkheden van een rechtsvormneutrale ondernemingswinstbelasting, kan ik opmerken dat dit onderwerp waarschijnlijk door de Studiecommissie belastingstelsel zal worden meegenomen in de voorstudie naar verschillende scenario's voor een mogelijke herziening van het Nederlandse belastingstelsel. Zoals reeds gemeld aan

---

<sup>1</sup> Rekening houdend met de in het Belastingplan 2010 voorgestelde verhoging. Zie bijlage 1 bij het Belastingplan 2009 (Notitie fiscaal bevorderen ondernemerschap), Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 3.

uw Kamer zal deze voorstudie in het tweede kwartaal van 2010 worden afgerond.

De leden van de fractie van de PVV vragen waarom het kabinet ervoor kiest de «verliesverrekening» van de zelfstandigenaftrek te bevorderen in plaats van te sturen op de winstgevende ondernemingen en waarom dit budget niet wordt ingezet om de MKB-vrijstelling te verhogen. In de huidige situatie loopt de zelfstandigenaftrek in verliessituaties mee in de reguliere verliesverrekening (3 jaar achterwaartse, 9 jaar voorwaartse verliesverrekening). Via een maximering van de zelfstandigenaftrek op de hoogte van de winst wordt thans geregeld dat de zelfstandigenaftrek niet langer verrekend kan worden met niet-winstinkomen zoals loon. Zonder nadere regels zou dit er ook toe leiden dat in geval van een verliesjaar de zelfstandigenaftrek verloren gaat en niet meer verrekend kan worden met winsten uit andere jaren. Om dat gevolg te voorkomen, wordt geregeld dat niet verrekende zelfstandigenaftrek maximaal 9 jaar mag worden meegenomen om in de toekomst alsnog te verrekenen met winst. Dit «bevordert» niet de verliesverrekening, maar stimuleert juist om in de toekomst weer winst te gaan maken.

De leden van de fractie van de SGP hebben gevraagd of de systemen van de Belastingdienst tijdig zijn bijgewerkt met de te verrekenen zelfstandigenaftrek. De Belastingdienst is in dit geval in staat om deze wijziging tijdig en in samenhang met andere maatregelen op het terrein van inkomstenbelasting te verwerken in de systemen.

### **Verruimen en stroomlijnen kleinschaligheidsinvesteringsaftrek**

De leden van de fractie van het CDA vinden het een goede zaak dat de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA) wordt verruimd en gestroomlijnd. Zij vragen hoeveel zeer zuinige personenauto's en hoeveel nulemissieauto's hierdoor naar verwachting extra zullen worden aangeschaft door ondernemers. Ook de leden van de fractie van de PvdA vragen naar deze kwantitatieve effecten. Hierop kan ik antwoorden dat bij de berekening van het budgettaire effect ervan is uitgegaan dat op jaarbasis ruwweg 1000 à 1500 zeer zuinige auto's zullen worden aangekocht met toepassing van de KIA.

De leden van de fractie van de PVV vragen of het kabinet nader kan ingaan op de kritiek van de Raad van State ten aanzien van de KIA, en dan met name de versturende werking wat betreft directe aanschaf van de bedoelde personenauto's door een ondernemer versus aanschaf door een leasemaatschappij en de versturende werking wat betreft de keuze om de personenauto tot het privé- of het ondernemingsvermogen te rekenen. Het feit dat de ondernemer bij aanschaf van een zeer zuinige personenauto in aanmerking komt voor de KIA, is inderdaad een voordeel dat hij heeft bij directe aanschaf van een zeer zuinige auto en niet bij de keuze voor een leaseauto. Het gaat om een voordeel van maximaal 10,3% van de autoprijs (bij een IB-tarief van 42% en rekening houdend met een MKB-winstvrijstelling van 12%) dan wel van maximaal 12,8% van de autoprijs (bij een IB-tarief van 52% en een MKB-winstvrijstelling van 12%). Deze maximumpercentages gelden tot een totale investeringswaarde in het kalenderjaar van € 54 000. Bij de afweging tussen directe aanschaf en lease spelen naast fiscale echter ook andere, niet-fiscale, overwegingen een rol, zoals de financiering van de auto. Ten aanzien van de keuze om een aangekochte personenauto tot het privé- of het ondernemingsvermogen te rekenen, zal de uitbreiding van de KIA naar zeer zuinige personenauto's de prikkel vergroten om de personenauto tot het ondernemingsvermogen te rekenen. Deze keuze bestaat echter alleen als sprake is van een auto die zowel privé als zakelijk wordt gebruikt (keuze-

vermogen). Bij die keuze spelen bovendien ook andere factoren een rol. Zo impliceert een keuze voor ondernemingsvermogen behalve de mogelijkheid de afschrijvingen ten laste van het box 1 inkomen te brengen ook een bijtelling voor privé-gebruik en het afrekenen over eventuele boekwinst bij de verkoop van de auto. De genoemde effecten worden geaccepteerd omdat de ervaringen in de afgelopen jaren leren dat om veranderingen in de keuze van de aanschaf en het gebruik van auto's te realiseren, een substantiële financiële stimulans een belangrijke bijdrage levert.

De leden van de fractie van de PvdA zijn in principe positief over de stroomlijning van de KIA. Zij willen graag weten door welke ondernemers in welke mate gebruik wordt gemaakt van de KIA. In 2006 maakten 360 000 belastingplichtigen gebruik van de KIA. Hiervan was 72% IB-ondernemer en 28% een Vpb-plichtige onderneming. Van de aangegeven KIA was 58% afkomstig van IB-ondernemers. Ook de Vpb-ondernemers die gebruik maken van de KIA zijn overwegend klein: 75% van hun had namelijk minder dan € 500 000 aan personeelskosten.

Deze leden vragen ook of er iets te zeggen is over het effect van de KIA op de impuls tot investeren. Zij vragen in welke mate de samenhang van de KIA en het winstniveau van de onderneming van belang is voor de prikkel tot het doen van investeringen en of het niet zo is dat hoe lager de winst is, hoe kleiner het stimuleringseffect is van de KIA. De KIA verlaagt de kosten van een investering en geeft daarmee een impuls om meer investeringen te doen. Deze prikkel neemt af naarmate het investeringsniveau hoger wordt. De KIA kan zowel worden toegepast als aftrekpost in de inkomstenbelasting als in de vennootschapsbelasting. Beide belastingen kennen een hoger tarief naarmate de winst stijgt. Dit betekent dat de waarde van de aftrekpost toeneemt bij hogere winst. Daar staat tegenover dat de omvang van de KIA afneemt bij hogere investeringen.

Tevens vragen deze leden naar de wisselwerking tussen de KIA en de andere ondernemersaftrekken (zelfstandigenaftrek, de FOR en de meewerkaftrek). De KIA wordt toegepast vóór de FOR en de FOR wordt toegepast vóór de ondernemersaftrek, waaronder de zelfstandigenaftrek en de meewerkaftrek. Dit betekent dat een hogere KIA de winst voor toepassing van de FOR verlaagt. Aangezien de dotatie aan de FOR een percentage van de winst bedraagt, in combinatie met een absoluut maximum, kan dit van invloed zijn op de omvang van de FOR-dotatie. Vervolgens kunnen de hoogte van de KIA en van de FOR-dotatie weer doorwerken naar de hoogte van de zelfstandigenaftrek en van de meewerkaftrek.

### **Uitbreiding faciliteiten spur- en ontwikkelingswerk; van octrooi- naar innovatiebox**

De leden van de fractie van het CDA vragen wat het verwachte liquiditeitsvoordeel is van de incidentele intensivering van de afdrachtvermindering spur- en ontwikkelingswerk (S&O). De S&O-afdrachtvermindering betekent een vermindering van de totaal af te dragen loonheffing. De voorgestelde maatregel houdt in dat de vermindering van afdracht in 2010 50% betreft van de eerste € 220 000 van de totale S&O-loonsom en 14% van de resterende S&O-loonsom. De grens van € 220 000 was in het Fiscaal stimuleringspakket voor 2009 en 2010 nog op € 150 000 gesteld. De voorgestelde maatregel betekent een ophoging van € 70 000. Het liquiditeitsvoordeel houdt in dat ondernemers met een S&O-loonsom van meer dan € 150 000 in 2010 over een nog groter deel het hoge percentage afdrachtvermindering kunnen toepassen. Deze incidentele intensivering komt volledig ten goede aan ondernemers met een S&O-loonsom.

De leden van de fractie van het CDA vragen het kabinet wanneer de uitwerking van de uitbreiding van de faciliteiten voor milieu- en energie-investeringen wordt afgerond en in hoeverre het ministerie van Financiën hierbij betrokken is. Op dit moment geeft het ministerie van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer in overleg met het ministerie van Financiën een nadere invulling aan de nog resterende € 10 miljoen uit het fiscale stimuleringspakket dat tijdelijk beschikbaar is gesteld voor de intensivering van de milieu-investeringsaftrek (MIA) en de willekeurige afschrijving milieu-investeringen (Vamil).

De leden van de fracties van het CDA en de SP vragen of een belastingplichtige een immaterieel activum dat is ontstaan uit activiteiten waarvoor een S&O-verklaring is verkregen, kan inbrengen in de innovatiebox wanneer dit activum voor zijn rekening en risico door een derde is ontwikkeld. Voordat ik deze vraag beantwoord, wil ik nog eens goed bezien wat de consequenties van de verschillende mogelijkheden op dit punt zijn. Ik geef er daarom de voorkeur aan om op deze vraag terug te komen bij het wetgevingsoverleg.

De leden van de fractie van het CDA vragen in het kader van de innovatiebox hoe dient te worden omgegaan met het gebroken/verlengde boekjaar 2009/2010. Voor gebroken of verlengde boekjaren die zijn aangevangen voor 1 januari 2010 en na die datum zijn geëindigd, geldt het volgende:

- Voor S&O-activa die voor die datum zijn ontstaan is er een overgangsregeling, waardoor de drempel en het maximum van de octrooiabox voor deze activa van toepassing blijven, terwijl de behaalde voordelen vanaf die datum wel onder het tarief van de innovatiebox vallen.
- Voor andere activa die voor 1 januari 2010 zijn ontstaan, is geen overgangsregeling getroffen. Voor de voordelen die voor 1 januari 2010 met deze activa zijn behaald blijven het plafond en het tarief van de octrooiabox van toepassing, voor de daarna behaalde voordelen geldt geen plafond en het tarief van de innovatiebox.

De leden van de fractie van het CDA vragen het kabinet voorts nader toe te lichten waarom de innovatiebox niet van toepassing is op IB-ondernemers en waarom merkrechten en dergelijke er niet in kunnen worden ondergebracht. Als voor een succesvolle uitvinding een octrooi wordt verleend, zal de IB-onderneming in de praktijk doorgaans overstappen naar de BV-vorm. Fiscaal kan dit worden gerealiseerd door de onderneming waartoe het immateriële activum (inclusief octrooi) behoort, geruisloos in te brengen in een vennootschap. Een box voor «octrooiactiva» in de inkomstenbelasting is daarom weliswaar theoretisch te verdedigen, maar zou in de praktijk naar verwachting van geringe betekenis zijn en zeer complexiteitsverhogend. Voor activiteiten van werknemers waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven, kunnen ondernemingen een beroep doen op de S&O-aftrek in de winstsfeer. Om gecompliceerde toerekeningsvragen te voorkomen, heeft die aftrek het karakter van een vast bedrag. Een box voor S&O-activa in de IB zou niet alleen aan de kostenkant, maar ook aan de opbrengstenkant op zeer lastige toerekeningsvragen stuiten. Het kabinet heeft gekozen voor octrooien en bijvoorbeeld niet voor woordmerken en beeldmerken (zoals logo's) omdat bij octrooien de relatie met (technische) innovatie duidelijk aanwezig is. Een vereiste voor een rechtsgeldig octrooi is immers dat het moet gaan om een uitvinding: een technische oplossing voor een geconstateerd probleem. Bij het verkrijgen van een S&O-verklaring bestaan soortgelijke vereisten. Bij woord- en beeldmerken gaat het er om de producten of diensten van de merkhouder te onderscheiden van die van anderen. Of een merk een

succes wordt, hangt veel meer af van de marketingstrategie dan van technisch-wetenschappelijk onderzoek en ontwikkeling. De drempel om een merk te creëren en vervolgens te claimen dat een belangrijk deel van de winst daaraan toe te rekenen is, is veel lager dan bij een octrooi. Bovendien is de ruimte voor arbitrage, dat wil zeggen om normale winst als winst uit innovatie onder het boxtarief te brengen, bij merken groter dan bij octrooien.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet bereid is om over de verdere invulling van de uitvoering in overleg te treden met het bedrijfsleven. Specifiek vragen zij hoe het kabinet denkt over de mogelijkheid om belastingplichtigen een beoordelingsmogelijkheid te bieden ter bepaling van de vraag of een activum nog innovatief is. In dit kader stellen VNO-NCW en MKB-Nederland voor bij de bepaling van de grondslag van de innovatiebox aan te sluiten bij de totale WBSO-administratie in plaats van bij concrete WBSO-projecten. Op dit moment voert de Belastingdienst al veel overleg met individuele bedrijven om de innovatiebox onder de aandacht te brengen en de bedrijven te begeleiden. Om deze communicatie verder te stroomlijnen zal per regio één aanspreekpunt voor de innovatiebox komen. Wat de beoordelingsmogelijkheden betreft, moet worden bedacht dat zodra een immaterieel activum in aanmerking komt voor de innovatiebox, het aan de belastingplichtige is om te bepalen of hij deze box ook wil toepassen. De innovatiebox is immers optioneel. Dit is het moment om af te wegen of de uiteindelijke opbrengsten de kosten zullen overtreffen. Het past niet binnen de opzet van de regeling dat immateriële activa weer uit de box worden gehaald als het exploitatieresultaat negatief wordt. Wel is geregeld dat het boxtarief niet van toepassing is als in een jaar per saldo uit de in de box gebrachte activa geen positieve voordelen worden genoten. Een S&O-verklaring wordt afgegeven voor S&O-werkzaamheden die in de aanvraag zijn gebundeld in een of meer S&O-projecten. Indien uit een of meer S&O-projecten een immaterieel activum voortvloeit, kan de ondernemer dit activum in de innovatiebox brengen. Van een één-op-één-verhouding tussen individuele S&O-projecten en individuele immateriële activa is dus niet noodzakelijkerwijs sprake.

De leden van de fractie van de PVV vragen zich af waarom het kabinet gelden beschikbaar stelt die dienen als loonsubsidie en of de faciliteit geen staatssteun is. Tevens vragen deze leden of in plaats van de afdrachtvermindering S&O niet beter de kredietregelingen voor deze bedrijven kunnen worden verruimd. In 1994 is de Wet bevordering speuren ontwikkelingswerk tot stand gekomen. Samen met enkele bepalingen uit de Wet op de loonbelasting 1964 zijn hier de bepalingen voor de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (Wva), onderdeel S&O-afdrachtvermindering aan ontleend. Sinds 1 januari 1996 bestaat de afdrachtvermindering S&O. Bij deze faciliteit is geen sprake van verboden staatssteun. Dit is af te leiden uit de beschikking van de Europese Commissie van 4 juni 1997 inzake maatregel N 806/1996 waarin geoordeeld is dat de maatregel geen staatssteun is in de zin van artikel 87, lid 1, EG (toen artikel 92, lid 1, EG-Verdrag) vanwege het generieke karakter. De uitbreiding tast dit generieke karakter niet aan. Het doel van deze fiscale faciliteit is om de uitgaven door Nederlandse bedrijven aan S&O te bevorderen. Uit de evaluatie van het EIM uit 2007 blijkt dat de S&O-afdrachtvermindering doet wat zij beoogt.<sup>1</sup> Door verlaging van de loonkosten worden gebruikers van de regeling gestimuleerd tot meer speur- en ontwikkelingswerk. Ook zijn de administratieve lasten en de uitvoeringsaspecten in verhouding tot het totale budget laag te noemen. Het kabinet ziet de faciliteit daarmee als goed middel om innovatief ondernemerschap te stimuleren. In het kader van de incidentele compensatie lastenverzwaring 2010 voor ondernemers heeft het kabinet

---

<sup>1</sup> EIM evaluatie WBSO 2001–2005, aangeboden bij brief van 1 mei 2007, Kamerstukken II 2006/07, 30 800 XIII, nr. 51.



daarom voor een tijdelijke verdere intensivering van deze faciliteit gekozen.

#### *Uitbreiding faciliteiten voor milieu- en energie-investeringen*

De leden van de fractie van de PVV vragen zich af waarom de energie-investeringsaftrek (EIA) en de milieu-investeringsaftrek (MIA) bestaan dan wel worden uitgebreid als er de mogelijkheid bestaat om gebruik te maken van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA). Met de energie-investeringsaftrek wordt het bedrijfsleven een steun in de rug geboden bij het zoeken naar wegen om te komen tot energiebesparing en de inzet van duurzame energiebronnen. Het kabinet vindt het belangrijk, mede in het kader van het werkprogramma «Schoon en Zuinig» dat naast de meer algemene kleinschaligheidsinvesteringsaftrek een ruimere en specifiek gerichte energie-investeringsaftrek bestaat. De milieu-investeringsaftrek beoogt investeringen in bedrijfsmiddelen te bevorderen die van belang zijn voor het Nederlandse milieu. Hiermee wordt een bijdrage geleverd aan een versterking van de ontwikkeling naar een meer duurzame samenleving. Beide regelingen vergroten de bekendheid van energie- en/of milieuvriendelijke investeringen en dragen bij aan een versnelde markt-introductie.

#### **Uitbreiding faciliteiten zeescheepvaart**

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet ten aanzien van de voorgestelde uitbreiding van de faciliteiten zeescheepvaart kan aangeven wanneer het de Europese Commissie om een beschikking heeft gevraagd en wanneer het deze verwacht. De notificatieprocedure is in gang gezet. Het tijdstip van de uiteindelijke beslissing van de Europese Commissie is op dit moment nog niet bekend en zal mede afhangen van de vraag of de Europese Commissie na indiening van de aanvraag aanvullende vragen stelt.

De leden van de fracties van het CDA, de PvdA en de VVD vragen hoe het kabinet aankijkt tegen de kritiek van VNO-NCW, MKB-Nederland en KVNR dat de voorgestelde regeling niet effectief is en dat de benodigde winst-splitsing complex is. Deze leden vragen of het kabinet mogelijkheden ziet deze bezwaren weg te nemen. Tevens vragen de leden van de fractie van het CDA of kabelleggers, pijpenleggers, onderzoeksschepen en kraanschepen ook gebruik kunnen maken van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen en, wanneer dit niet het geval is, of deze wet op dit punt nog zal worden aangepast. Het kabinet is niet van mening dat verdere uitbreiding noodzakelijk is, aangezien de zeescheepvaartsector fiscaal reeds sterk tegemoet wordt gekomen. Ook in dit Belastingplan is in uitbreiding van de faciliteiten voor de zeescheepvaart voorzien. De door de leden voorgestelde nog verdere uitbreiding, zou – gegeven de totale beschikbare ruimte voor lastenverlichting voor bedrijven – door het overige bedrijfsleven moeten worden opgebracht. Het kabinet heeft hier niet voor gekozen. Door de vervoersactiviteiten van deze schepen onder het tonnageregime te brengen, wordt aangesloten bij de reeds bestaande systematiek en worden deze schepen op één lijn gesteld met baggerschepen en schepen die sleep- en hulpverleningswerkzaamheden verrichten. De laatstgenoemde schepen kunnen reeds voor het tonnageregime in aanmerking komen voor zover het gaat om de vervoersactiviteiten die deze werkzaamheden met zich brengen. Overigens zal het kabinet de Europese ontwikkelingen in de sector die gevolg zouden kunnen hebben voor het gelijk speelveld nauwlettend volgen.

De vraag van de leden van de fractie van de PvdA om een reactie op het door het bedrijfsleven aangegeven effect van het vervallen van het uren-criterium voor de MKB-vrijstelling op de investeringen in de zeescheepvaart is hiervoor in de paragraaf «Afschaffen uren-criterium en verhogen MKB-winstvrijstelling» beantwoord.

De leden van de fractie van de PvdA vragen om te reageren op de claim op de website van De Vereenigde Compagnie Scheepsinvesteringen BV dat deelnemers gebruik kunnen maken van fiscale aftrekposten die oplopen tot 216% van hun inleg. Per 1 januari 2009 is in het kader van de crisisbestrijding de tijdelijke regeling willekeurige afschrijving van kracht geworden. Doel van die regeling is het stimuleren van investeringen. Ook de zeescheepvaart profiteert van deze stimuleringsmaatregel die het mogelijk maakt dat investeringen die in 2009 worden gedaan, in 2009 en 2010 (maximaal 50% per jaar) worden afgeschreven. Dit leidt in de eerste jaren als gevolg van de afschrijvingen tot grote aftrekposten. Dat de aftrekpost veel groter is dan het deelnamebedrag, komt doordat het deel van het schip dat met een banklening wordt gefinancierd ook meetelt als investering.

### **Van octrooi-box naar innovatiebox**

De leden van de fractie van de PvdA zijn benieuwd of er al tekenen zijn dat de octrooi-box een impuls aan innovatieve activiteiten heeft geleverd. In hoeverre hebben ondernemingen tot nu toe gebruikgemaakt van de box. Zij zijn tevens benieuwd welke concrete activiteiten in de box zijn ondergebracht. De leden van de fractie van de SP vragen of er een verband is te leggen tussen het aantal octrooiaanvragen en de hoeveelheid onderzoek dat wordt gedaan in Nederland en in hoeverre de octrooi-box heeft geleid tot meer octrooiaanvragen en onderzoek in Nederland. De activiteiten die in de innovatiebox zijn ondergebracht zijn zeer divers. Het betreft activiteiten van kwekers tot farmaceuten en technische ondernemingen. Uit signalen uit de praktijk is echter naar voren gekomen dat het gebruik van de innovatiebox tot nu toe minder groot is dan bij de introductie werd verwacht. Dat betekent ook dat als er als gevolg van de box meer octrooiaanvragen zijn gedaan, het aantal in ieder geval beperkt zal zijn. Het tegenvallende gebruik tot nu toe heeft aanleiding gegeven tot de thans voorgestelde verruiming van de reikwijdte en verlaging van het tarief. Octrooien zijn een van de indicatoren die gebruikt kunnen worden om innovatie en R&D-ontwikkelingen te meten. Het is echter lastig om een directe relatie te leggen tussen de hoeveelheid onderzoek in Nederland en aantal octrooiaanvragen. Sommige bedrijven kiezen er bijvoorbeeld bewust voor om geen octrooi aan te vragen. Daarnaast kan bijvoorbeeld software niet geoctrooieerd worden.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet kan aangeven wat de verwachtingen zijn ten aanzien van de inkomsten die in de toekomst in de innovatiebox zullen worden ingebracht. Naar verwachting zal jaarlijks gemiddeld € 3 miljard winst per jaar in de innovatiebox worden belast. Bij invoering van de maatregel is in totaal een bedrag van € 625 miljoen ingeboekt.

De leden van de fractie van de PvdA vragen zich af of er bedrijven zijn die wel het plafond bereiken en of dat dan grote bedrijven zijn of juist bedrijven uit het MKB-segment. De leden van de fractie van de PVV vragen zich af of het afschaffen geen budgettaire risico's met zich brengt. Met betrekking tot octrooi-activa heeft tot op dit moment nog geen bedrijf het plafond bereikt van vier maal de voortbrengingskosten. Het absolute plafond van € 400 000 bij S&O-activa is wel bereikt. Het gaat dan met name om bedrijven uit het middensegment. Met het afschaffen van beide

plafonds is in de raming rekening gehouden waardoor geen budgettaire risico's worden verwacht.

De leden van de fractie van de PvdA vragen in hoeverre de drempel ter hoogte van de voortbrengingskosten een obstakel vormen voor het gebruik maken van de octrooi/innovatiebox. Met de innovatiebox wordt beoogd innovatiewinsten tegen een verlaagd tarief te belasten. Er zijn verschillende manieren om dit te bereiken. Gekozen is voor een gunstige variant voor het bedrijfsleven waarbij de voortbrengingskosten tegen het normale tarief in aanmerking kunnen worden genomen. Om ervoor te zorgen dat vervolgens alleen de winst als resultante van het verschil tussen opbrengsten en kosten tegen het verlaagde tarief wordt belast, zal logischerwijs voor de opbrengsten ter grootte van de voortbrengingskosten ook het normale tarief moeten gelden.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet kan aangeven welke euro beter is besteed aan het bevorderen van innovatieve uitgaven in Nederland: één aan de WBSO of één aan de innovatiebox. Beide regelingen zijn niet een op een te vergelijken aangezien ze elkaar aanvullen. Zowel de S&O-afdrachtvermindering, de S&O-af trek als de innovatiebox is gericht op het ontwikkelen van innovatie. Daarnaast stimuleert de innovatiebox de exploitatie van innovatieve activiteiten. Beide zijn daarmee waardevolle instrumenten in het palet van innovatieregelingen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet per wijziging in de overgang naar een innovatiebox kan aangeven welk budgettair beslag dat heeft. De budgettaire derving van de wijziging van de octrooi/innovatiebox is geraamd op € 255 miljoen. Dit is onder te verdelen in de volgende wijzigingen. In de eerste plaats de verbreding van de grondslag ten opzichte van de octrooi/innovatiebox door het schrappen van het absolute maximum van € 100 000 aan voortbrengingskosten voor S&O-activa. Daarnaast zijn ook de plafonds (4x de voortbrengingskosten) voor zowel de octrooi-activa als de S&O-activa geschrapt. Het budgettaire beslag van deze gecombineerde wijziging is € 105 miljoen. In de tweede plaats de verlaging van het effectieve tarief van 10% naar 5%. Het budgettair beslag is geraamd op € 150 miljoen.

In het licht van de tekst van de goedkeurende beschikking inzake de rentebox vragen de leden van de fractie van de PvdA zich af of bij de innovatiebox structureel sprake is van asymmetrie tussen opbrengsten (tarief 5%) en kosten (tarief 25,5%) en of dit nog leidt tot bezwaren van Europa. Het kabinet verwacht geen problemen aangezien de innovatiebox geen asymmetrie kent tussen opbrengsten en kosten. Slechts de winst wordt tegen 5% in aanmerking genomen. Dit is vormgegeven door voor de voortbrengingskosten en de opbrengst ter grootte van de voortbrengingskosten het normale tarief te laten gelden en daarboven het tarief van 5%.

De leden van de fractie van de PvdA vragen zich af of het kabinet bereid is de innovatiebox te evalueren, en zo ja wanneer. Het kabinet zal de innovatiebox evalueren. Innovatie is een bron voor duurzame economische groei en levert een belangrijke bijdrage aan de versterking van het concurrentievermogen van Nederland. Het kabinet vindt het daarom van belang om in een evaluatie te bezien of de innovatiebox daar op een doelmatige wijze aan bijdraagt. Bij de invoering van de octrooi/innovatiebox is toegezegd dat deze in 2010 wordt geëvalueerd. De uitkomst van deze evaluatie is niet afgewacht, nu is voorgesteld om de octrooi/innovatiebox grondig te herzien na signalen dat de maatregel weinig succesvol is. Het lijkt voor de hand te liggen om innovatiebox binnen eenzelfde termijn te evalueren als de octrooi/innovatiebox, met andere woorden in 2013.

De leden van de fractie van de SP vragen volgens welke criteria wordt beoordeeld of er sprake is van innovatieve werkzaamheden die in aanmerking komen voor de octrooi-box. Om in aanmerking te komen voor de box dient sprake te zijn van een immaterieel actief ter zake waarvan aan belastingplichtige een octrooi is verleend dan wel dat is voortgevloeid uit een S&O-activiteit waarvoor aan de belastingplichtige een S&O-verklaring is verstrekt. Voor een definitie van een octrooi kan worden verwezen naar de artikelen 2 en 53 van de Rijksoctrooiwet 1995. In artikel 2 van deze wet is bepaald dat uitvindingen vatbaar zijn voor een octrooi indien ze voldoen aan drie vereisten te weten: nieuwheid, inventiviteit en industriële toepasbaarheid. Artikel 53 van voornoemde wet bepaalt – hier enigszins samengevat – dat een octrooirecht een verbodsrecht is waarmee de octrooihouder ieder ander kan verbieden commerciële handelingen te verrichten met de geoctrooieerde uitvinding, tenzij die anderen een toestemming hebben verkregen (een licentie). Bij de aanvraag om een S&O-verklaring vindt een beoordeling plaats van de in de aanvraag omschreven werkzaamheden, waarbij wordt uitgegaan van het technische niveau van de inhoudingsplichtige dan wel de belastingplichtige. De in de aanvraag omschreven werkzaamheden moeten gericht zijn op technisch-wetenschappelijk onderzoek of de ontwikkeling van voor de aanvrager technisch nieuwe (onderdelen van) fysieke producten, (onderdelen van) fysieke productieprocessen, (onderdelen van) programmatuur of op daaraan voorafgaand in Nederland verricht haalbaarheidsonderzoek. Daarbij dient, zoals hierboven al opgemerkt, wel een immaterieel actief te ontstaan. Het enkel verrichten van bijvoorbeeld een haalbaarheids-onderzoek zal daartoe onvoldoende zijn.

De leden van de fractie van de SP vragen of er andere eisen gelden voor een S&O-verklaring voor gebruik van de octrooi-box dan voor de WBSO. Dit is niet het geval. Dezelfde S&O-verklaring kan zowel als toegang dienen tot de S&O-afdrachtvermindering en de S&O-af trek als tot de innovatiebox.

De leden van de fractie van de SP vragen in hoeverre van de octrooi-box gebruik wordt gemaakt door het MKB en in hoeverre door grote bedrijven. Gemeten in bedragen zijn het vooral de grote bedrijven die gebruik maken van de octrooi-box. Wanneer naar het aantal bedrijven wordt gekeken dan komt de box steeds meer onder de aandacht van het midden- en kleinbedrijf. Verwacht wordt dat deze stijging zich in 2010 zal voortzetten.

De leden van de fractie van de PVV zijn benieuwd hoe de kosten en opbrengsten worden toegerekend aan de immateriële activa die kwalificeren voor de innovatiebox en vragen zich evenals Vakstudienieuws af of hier geen misbruik en fraude op de loer ligt. Het toerekenen van kosten en opbrengsten is maatwerk. In de praktijk zijn er diverse handvatten ontwikkeld. Daarbij worden vaak verrekenprijsmethoden gebruikt. Fraude en misbruik is niet aan de orde omdat de inspecteur alle elementen van de berekening kan zien en ter discussie kan stellen.

### **Verruiming verliesverrekening in de vennootschapsbelasting; verlengen willekeurige afschrijving**

De leden van de fractie van het CDA hebben met instemming kennisgenomen van de verlenging van de tijdelijke willekeurige afschrijving. Zij vragen of het kabinet kan aangeven of de uiterste termijn voor ingebruikname wordt verlengd tot 1 januari 2013. Dit kan bevestigd worden. Bij het verlengen van de tijdelijke willekeurige afschrijving tot in 2010 te verrichten investeringen zal de uiterste termijn voor ingebruikname voor deze investeringen eveneens met eenzelfde periode wordt verlengd tot 1 januari 2013.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de verruiming van de verliesverrekening moet worden toegepast bij gebroken boekjaren en bij verlengde boekjaren. De mogelijkheid van verruimde achterwaartse verliesverrekening geldt voor verliezen van boekjaren die niet voor 1 januari 2009 en bovendien niet na 31 december 2010 zijn aangevangen. Deze verliezen kunnen optioneel worden verrekend met de winsten van drie voorafgaande boekjaren.

De leden van de fractie van de SGP vragen waarom de tijdelijke mogelijkheid tot verruiming van de achterwaartse verliesverrekening in de vennootschapsbelasting niet ook gaat gelden voor de aanmerkelijk belanghouder in de inkomstenbelasting.

De optionele verruiming van de achterwaartse verliesverrekening in de vennootschapsbelasting is een tijdelijke maatregel voor de belastingjaren 2009 en 2010 om het bedrijfsleven een eenmalige liquiditeitsimpuls te geven. Het doortrekken van deze maatregel naar de aanmerkelijkbelanghouders in de inkomstenbelasting zou voor deze groep overigens van beperkte betekenis zijn omdat die verlengde termijn alleen zou gelden voor verrekening met box 2-inkomen, doorgaans dividend. Doordat het verlies bij het einde van het aanmerkelijk belang op grond van artikel 4.53 van de Wet inkomstenbelasting 2001 na twee jaar wordt omgezet in een belastingkorting die in box 1 kan worden geëffectueerd, wordt verdamming in de meeste gevallen voorkomen. Voorts wordt opgemerkt dat een optionele verliesverrekening in de aanmerkelijkbelang sfeer een grote en complexe aanpassing van de systemen van de Belastingdienst zou vergen met een lange doorlooptijd en gepaard zou gaan met hoge uitvoeringskosten. De omvang van deze inspanning verdraagt zich niet met het tijdelijke karakter van de maatregel. Bovendien ontbreekt de budgettaire ruimte voor een dergelijke maatregel.

### **Vergroening en mobiliteit**

De leden van de fractie van het CDA merken op dat er inmiddels een groot aantal maatregelen op het gebied van vergroening en mobiliteit is getroffen, hetgeen positief is. De leden van de fractie van de PvdA vinden het een goede zaak dat schone en zuinige auto's gestimuleerd worden ten opzichte van vieze en onzuinige auto's. Wel vragen de leden van de fractie van het CDA zich af in hoeverre burgers en bedrijven nog voldoende overzicht van de diverse regelingen hebben en of het kabinet voldoende duidelijk maakt welke regelingen er zoal zijn. De maatregelen op het gebied van vergroening en mobiliteit zien met name op het stimuleren van schone en zuinige auto's via de BPM, de MRB en de bijtelling privé-gebruik auto van de zaak. Inmiddels wordt in auto-advertenties hierbij aangehaakt door te wijzen op de BPM-vrijstelling, lagere MRB en lagere bijtelling. Ook in autobladen neemt de aandacht hiervoor toe. Het aandeel van zuinige auto's in de autoverkoop neemt sterk toe. Onze indruk is dan ook dat de maatregelen voldoende bekend zijn.

De leden van de fracties van het CDA en de VVD hebben enkele vragen over een accijnskorting voor E85. De eerstgenoemde leden vragen of kan worden toegelicht in hoeverre het kabinet deze accijnskorting nog steeds mogelijk en wenselijk acht en of het kabinet mogelijkheden ziet om in overleg met de branche te treden om te inventariseren op welke wijze aantoonbaar duurzaam geproduceerde E85 al in 2010 met een accijnsaanpassing kan worden gestimuleerd. De laatstgenoemde leden vragen een nadere toelichting waarom het voornemen tot invoering van een accijnskorting voor E85 niet in het Belastingplan staat. Op deze vragen kan het volgende worden geantwoord. In de vergroeningsbrief van 3 juni 2009 is ingegaan op een mogelijkheid tot invoering van een accijnskorting voor E85. In het algemeen overleg op 1 juli 2009 over deze brief hebben

verschillende fracties hun zorgen geuit over de herkomst en duurzaamheid van biobrandstoffen. Gelet hierop zal het kabinet de accijns op E85 verlagen zodra de milieuwinst voldoende bevestigd is en het onderscheid tussen duurzame en niet-duurzame biobrandstoffen voldoende houdbaar is. In dit verband kan worden opgemerkt dat de Europese richtlijn hernieuwbare energie, die duurzaamheidscriteria voor biobrandstoffen en vloeibare biomassa bevat, uiterlijk 5 december 2010 geïmplementeerd moet zijn. Bij de voorbereiding van het Belastingplan 2011 zal dan ook overleg met de branche plaatsvinden over de invoering van een accijnskorting op E85 die voldoet aan de Europese criteria met ingang van 1 januari 2011.

De vragen van de leden van de fractie van de PvdA over de fijnstofkorting worden in de paragraaf «Uitbreiding bonus in de BPM voor zuinige auto's» beantwoord.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar aanleiding van de plannen in Frankrijk om een CO<sub>2</sub>-belasting in te voeren naar de voor- en nadelen van een dergelijke belasting en de ontwikkelingen in andere landen op dit terrein. Voor- en nadelen van een CO<sub>2</sub>-belasting hangen helemaal af van de vormgeving van een dergelijke belasting en het al bestaande fiscale stelsel. Nederland gebruikt verschillende fiscale instrumenten die, al dan niet oorspronkelijk bedoeld, de uitstoot van CO<sub>2</sub> belasten. Zo kent Nederland zelf een relatief hoge energiebelasting, een belasting op kolen en accijns op minerale oliën. Verder wordt op het terrein van de autobelastingen door het gebruik van CO<sub>2</sub>-componenten ingezet op een reductie van CO<sub>2</sub>-uitstoot. Het kabinet ziet op dit moment geen reden om dit substantieel te wijzigen. Zweden en Denemarken kennen sinds het begin van de jaren negentig een rechtstreekse, afzonderlijke belasting op CO<sub>2</sub>-uitstoot, naast een energiebelasting zoals andere lidstaten die kennen. Frankrijk wil een dergelijke belasting invoeren per 1 januari 2010. Finland kent een energiebelasting die een specifieke CO<sub>2</sub>-component bevat, maar niet afzonderlijk wordt geheven. Andere lidstaten van de Europese Unie belasten CO<sub>2</sub>-uitstoot niet rechtstreeks, maar belasten CO<sub>2</sub>-uitstoot indirect door bijvoorbeeld de energiebelasting en accijns op fossiele brandstoffen. Daarnaast bestaat in het Verenigd Koninkrijk een extra «klimaatheffing» op de energiebelasting. In Noord-Amerika worden op lokaal niveau voorzichtige eerste stappen gezet om CO<sub>2</sub>-uitstoot te belasten, bijvoorbeeld in de provincies Quebec en British Columbia van Canada.

Zweden, waar de leden specifiek naar vragen, heft per energieproduct naast haar energiebelasting een afzonderlijke CO<sub>2</sub>-belasting sinds 1991. De energiebelasting op energieproducten voor verwarming bedraagt afhankelijk van het product 1 tot 8 eurocent per kWh. De CO<sub>2</sub>-belasting bedraagt 108 euro per ton CO<sub>2</sub>. Beide belastingen worden op gelijke wijze uitgevoerd, dat wil zeggen dat de energieleveranciers zowel de energie- als de CO<sub>2</sub>-belasting in dezelfde factuur aan de afnemer doorberekenen. De leveranciers betalen de belastingen vervolgens aan de staat. De situatie in 2009 is in beginsel als volgt. Huishoudens en de dienstensector betalen 100% van de energiebelasting en 100% van de CO<sub>2</sub>-belasting. Industrie- en landbouwbedrijven die buiten het Europese emissiehandelsstelsel (ETS) vallen betalen geen energiebelasting en 21% van de CO<sub>2</sub>-belasting. Bedrijven die onder het ETS vallen, betalen geen energiebelasting en maar 15% CO<sub>2</sub>-belasting. Uit statistieken gepresenteerd door de Europese Commissie blijkt dat Zweden in 2007 omgerekend 7,3 miljard euro aan inkomsten uit belastingen op energieproducten en elektriciteit (inclusief accijns op minerale oliën) heeft gegenereerd. Dit was 4,6% van het totaal aan belastinginkomsten in 2007. Op basis van dezelfde methode van de Europese Commissie, was in Nederland in datzelfde jaar het

percentage aan inkomsten uit belastingen op energieproducten en elektriciteit (inclusief accijns op minerale oliën) 4,7 % van het totaal aan belastinginkomsten.

De leden van de fractie van de VVD zijn benieuwd naar de betekenis van het uitstel van de kilometerbeprijzing voor de start en het tijdschema voor de grondslagombouw van de BPM. Deze leden verwijzen daarbij naar een passage uit de memorie van toelichting over de afbouw van de BPM. Ik neem aan dat hier sprake is van een misverstand. De ombouw van de grondslag van catalogusprijs nu naar (volledig op basis van) CO<sub>2</sub>-uitstoot in 2013 ligt inmiddels vast in de wetgeving en het tijdpad voor de invoering van de kilometerbeprijzing heeft daarop geen enkele invloed. Daar is ook geen aanleiding toe. Een eventueel uitstel van de introductie van de kilometerbeprijzing zal wel van invloed zijn op het tempo waarin de BPM qua (budgettair) belang wordt afgebouwd tot uiteindelijk nihil. De leden van de fractie van de PvdA vragen in dit verband of een vertraging van de kilometerheffing leidt tot een tragere afbouw van de BPM. Tot nu toe is ter zake van de afbouw van de BPM uitgegaan van een stapsgewijze introductie van de kilometerbeprijzing die voor personenauto's begint in 2012 en voltooid zal zijn in 2016. In 2016 zou dan 75% van de BPM zijn afgebouwd en de laatste twee stappen van de afbouw (met telkens 12,5%) zouden dan plaatsvinden in de jaren 2017 en 2018. Indien zou blijken dat de introductie van de kilometerbeprijzing wordt vertraagd met twee jaar, dan zal de kilometerbeprijzing volledig zijn gerealiseerd in 2018. In dat geval wordt het afbouwschema van de BPM zodanig aangepast dat in 2018 75% van de BPM is afgebouwd en de laatste twee stappen van de afbouw (met telkens 12,5%) zullen dan plaatsvinden in 2019 en 2020.

De vragen van de leden van de fractie van de VVD naar de toegezegde informatie over onbedoelde effecten voor zuinige dieselauto's worden in de paragraaf «Uitbreiding bonus in de BPM voor zuinige auto's» beantwoord.

De leden van de fractie van de VVD vragen zich af of bij de voorgestelde maatregelen ook sprake is van een meer integrale milieueffectrapportage. Bij de elektrische auto zouden ook de CO<sub>2</sub>-effecten van de opwekking van elektriciteit moeten worden toegerekend aan deze auto's waardoor de vraag opkomt, of er per saldo sprake is van geringere CO<sub>2</sub> emissie-effecten. De leden hebben gelijk met hun constatering dat bij het opwekken van elektriciteit voor een elektrische auto ook CO<sub>2</sub> wordt uitgestoten. Dit geldt overigens ook voor het maken van brandstof voor een reguliere brandstofauto. De CO<sub>2</sub>-uitstoot van het maken van de brandstof dan wel opwekken van elektriciteit en de uitstoot tijdens het gebruik van de auto te samen wordt ook wel de «well-to-wheel» uitstoot genoemd. TNO heeft berekend dat een elektrische auto in 2020 well-to-wheel zo'n 35% lagere CO<sub>2</sub>-emissie kent dan de gemiddelde auto met een verbrandingsmotor (69 g/km versus 107 g/km) in de situatie dat de elektrische auto wordt geladen met «gemiddelde» stroom uit het net.<sup>1</sup> Rekening houdend met het feit dat de elektriciteitsproductie valt onder het Europese emissiehandelsstelsel (ETS) is een nog groter CO<sub>2</sub>-voordeel verdedigbaar. Want ETS draagt er toe bij dat een toename van de elektriciteitsvraag door de introductie van elektrische auto's niet leidt tot een verhoging van de CO<sub>2</sub>-uitstoot.

Voor de differentiatie van de autobelastingen naar CO<sub>2</sub>-uitstoot geldt als aangrijpingspunt de CO<sub>2</sub>-uitstoot zoals deze is opgenomen in de Europese typegoedkeuring (ETG) van personenauto's. Dit is het enige objectieve en Europees geharmoniseerde CO<sub>2</sub>-gegeven voor personenauto's. De ETG meet de CO<sub>2</sub> die de auto tijdens het rijden uitstoot (ook wel tank-to-wheel uitstoot). In die meting scoort de volledig elektrische auto een nulmissie.

<sup>1</sup> Comparison of well-to-wheel emissions of (average) electric vehicles with conventional diesel/petrol vehicles, TNO Adviesgroep Transport Emissies, 7-4-2009.

Hoewel de well-to-wheel emissie van de elektrische auto dus niet nul is, is de extra stimulans voor de tank-to-wheel nulemissieauto in de vorm van een forfaitaire bijtellingspercentage van 0% in 2010 en 2011 en 7% in 2012 tot en met 2014 goed verdedigbaar. Immers, ook de well-to-wheel-uitstoot van de elektrische auto is fors lager dan die van de reguliere brandstofauto.

De leden van de fractie van de VVD vragen zich verder af hoe de stijging van de MRB wordt gecommuniceerd. Bij de invoering van de kilometerprijs vervallen de vaste autobelastingen BPM en MRB. Het is niet goed denkbaar om de BPM in één keer af te schaffen vanwege de waarde-effecten op het huidige park van personenauto's. Daarom wordt de BPM jaarlijks met 5% (vanaf 2013 12,5%) verlaagd en wordt tegelijkertijd (het rijksdeel van) de MRB budgettair neutraal verhoogd. Hiermee is gestart in 2008. Dit wordt ook gecommuniceerd. Naast deze verhoging van het rijksdeel MRB uit hoofde van de budgetneutrale schuif vanuit de BPM is een deel van de verhoging van de MRB voor rekening van de autobezitter te verklaren door de verhoging van de tarieven van de provinciale opcenten die de afgelopen jaren door de provincies zijn doorgevoerd.

De vraag van de leden van de fractie van de VVD over een evenredigheidsbenadering in de bijtelling wordt in de paragraaf «Tenslotte» beantwoord.

De vragen van de leden van de fracties van de VVD en van GroenLinks naar de bestaande brandstoftoeslag voor dieselauto's en de accijns voor diesel worden in de paragraaf «Stimulans Euro-6 dieselpersonenauto's in de BPM» beantwoord.

De leden van de fractie van de VVD stellen enkele vragen naar de uitwerking van het amendement-Cramer.<sup>1</sup> De beantwoording van deze vragen is opgenomen in de nota naar aanleiding van het verslag bij het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2010, waar ook de beantwoording van de vragen van andere fracties over dit onderwerp terug te vinden is.

De vragen van de leden van de fractie van de VVD inzake de afvalstoffenbelasting worden in de paragraaf «Aanpassing afvalstoffenbelasting» beantwoord.

Wat betreft de fiscale vergroening hebben de leden van de fractie van GroenLinks een aantal vragen. Zo willen zij weten of wij ook van mening zijn dat de komende jaren de CO<sub>2</sub>-uitstoot per gemiddeld gereden kilometer moet blijven dalen, en of het Belastingplan 2010 deze ontwikkeling stimuleert. Het kabinet deelt deze mening en zet daar ook op in via onder andere dit belastingplan. Dit belastingplan stimuleert de aanschaf en het gebruik van een personenauto met een lagere CO<sub>2</sub>-uitstoot via de BPM en het vanaf 1 januari 2010 vrijstellen van MRB van zeer zuinige auto's. Ook wordt de bijtelling voor nulemissieauto's voor de periode 2010 tot en met 2014 fors verlaagd. Daarnaast wordt de aanschaf van zeer zuinige auto's in de winstsfeer gestimuleerd door willekeurige afschrijving en kleinschaligheidsinvesteringsaftrek.

De vragen van de leden van de fractie van GroenLinks naar de reiskostenvergoeding en de relatie met CO<sub>2</sub>-uitstoot van een voertuig worden in de paragraaf «Verlaging bijtelling privégebruik voor nulemissieauto's» beantwoord.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen zich af, of het kabinet stappen heeft ondernomen om tot een Europese kopgroep te komen. Deze beantwoording van deze vragen is opgenomen bij de overeenkomst-

---

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 70.



stige vragen van deze leden in de nota naar aanleiding van het verslag op het wetsvoorstel Wijziging van de Wet de Wet belastingen op milieu-grondslag in verband met de afschaffing van de vliegbelasting.

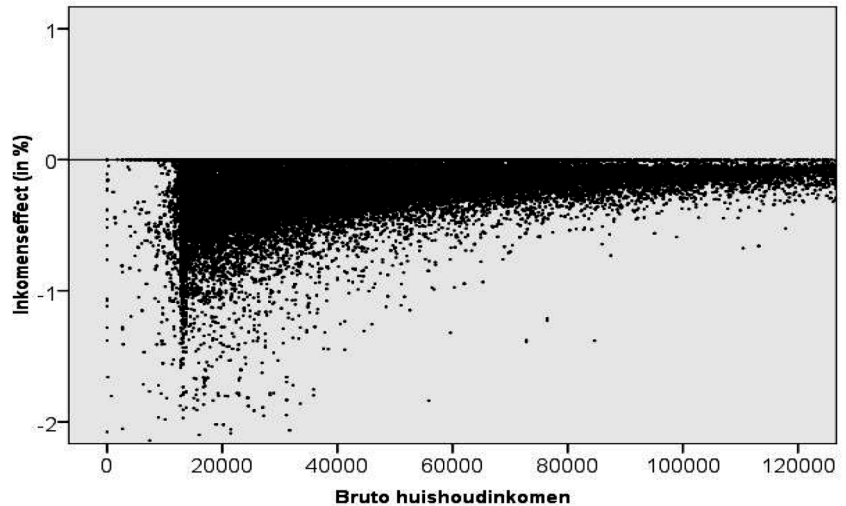
De leden van de fractie van GroenLinks en van de ChristenUnie hebben geconstateerd dat, in tegenstelling tot de aankondiging in de vergroeningsbrief van 3 juni 2009,<sup>1</sup> in het onderhavige wetsvoorstel geen budget-neutrale verschuiving van directe belastingen naar energiebelasting (EB) op aardgas is opgenomen. Het kabinet merkt hierbij op dat in de vergroeningsbrief geen voorstel tot een dergelijke schuif is opgenomen. Wel is een mogelijk scenario geschetst, waarin is aangegeven via welke wegen een verschuiving lastenneutraal zou kunnen worden vormgegeven. Zoals te doen gebruikelijk heeft het kabinet tijdens de besluitvorming over de lastenontwikkeling voor het komende jaar die elk jaar in augustus plaatsvindt, een integrale afweging gemaakt over de vraag of er ruimte is voor een lastenneutrale schuif van de directe belastingen naar belastingen op milieugrondslag binnen het lasten- en koopkrachtbeeld. Door de daling van de koopkracht in 2010 en het feit dat negatieve inkomenseffecten bij huishoudens met lage inkomens, sociale minima en ouderen relatief harder zullen neerslaan, is dit jaar afgezien van een dergelijke lastenneutrale schuif. Volgend jaar zal wederom een integrale afweging worden gemaakt op dit gebied.

Met verwijzing naar bijlage 2 van de vergroeningsbrief van 3 juni 2009<sup>1</sup> hebben de leden van de fractie van de PvdA nog enkele vragen over de gevolgen van het verhogen van de energiebelasting op aardgas. De leden vragen of voor de genoemde opties beter kan worden aangegeven wat de inkomens- en CO<sub>2</sub>-effecten zijn, of de inkomenseffecten ook in een puntenwolk kunnen worden weergegeven en of de CO<sub>2</sub>-effecten vergeleken kunnen worden met andere kabinetsinspanningen om de CO<sub>2</sub>-uitstoot terug te dringen. Voorts wordt gevraagd of het kabinet de mening deelt dat een verschuiving zowel vanuit economische optiek als uit milieuoverwegingen een zeer effectieve en efficiënte maatregel is. Het kabinet is van mening dat een verschuiving van directe naar indirecte belastingen vanuit diverse gezichtspunten een effectieve en efficiënte maatregel kan zijn, zoals het bewerkstelligen van een robuuste belastingmix of het bevorderen van energiebesparing. Via de voorbeeld-cases in bijlage 2 van de vergroeningsbrief, waarin ter illustratie mogelijke inkomenseffecten op microniveau zijn vermeld, is een indicatie gegeven van de effecten van een verhoging van het EB-tarief in de eerste schijf voor aardgas en drie terugsluisvarianten. De inkomenseffecten kunnen ook via puntenwolken worden aangegeven, aan de hand van een rekenmodel waarin gegevens over werkelijk energieverbruik van huishoudens zijn opgenomen op basis van de gegevens uit het Woononderzoek Nederland. Onderstaande figuur 1 geeft de spreiding van de inkomenseffecten van een verhoging van het EB-tarief in de eerste schijf voor aardgas met 25% zonder enige terugsluis.

---

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 492 nr. 11.

**Figuur 1: inkomenseffecten verhoging EB-tarief eerste schijf voor aardgas met 25%**



Het strikt verhogen van het EB-tarief in de eerste schijf voor aardgas leidt logischerwijze tot negatieve inkomenseffecten. In percentage van het beschikbare inkomen zijn deze het hoogst bij lage inkomens. De belastingopbrengst kan op verschillende manieren worden teruggesluisd. Hiertoe zijn drie budgettair neutrale varianten doorgerekend:

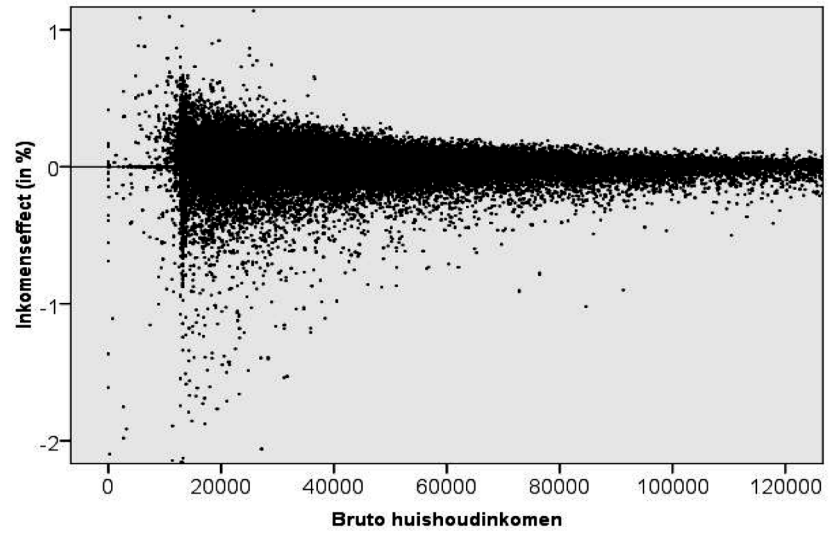
Variant A: Verhoging EB-tarief eerste schijf voor aardgas in combinatie met verhoging belastingvermindering in de EB van € 319 naar € 388.

Variant B: Verhoging EB-tarief eerste schijf voor aardgas in combinatie met verlaging tarief eerste schijf in de inkomstenbelasting (IB) met 0.25%-punt.

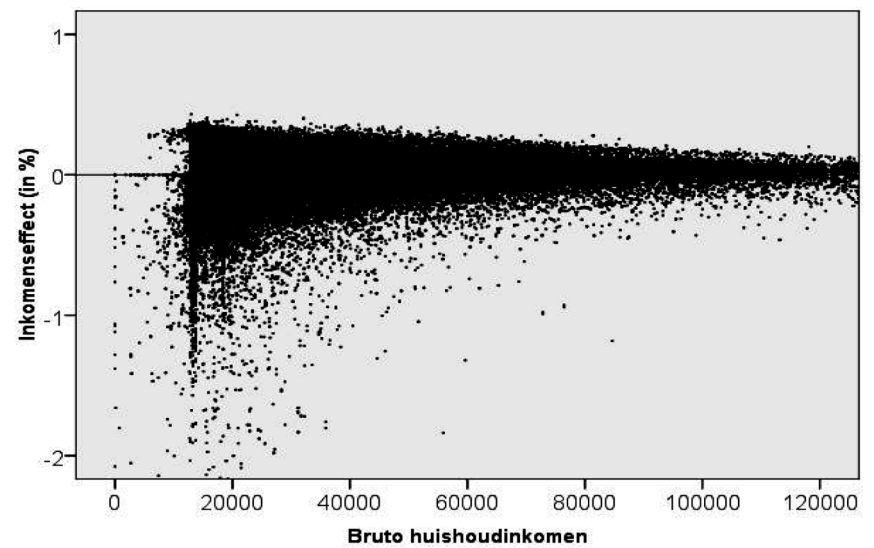
Variant C: Verhoging EB-tarief eerste schijf voor aardgas in combinatie met verhoging algemene heffingskorting in de IB met € 45.

Onderstaande figuren 2, 3 en 4 tonen de per saldo optredende inkomenseffecten van deze verschuiving door middel van puntenwolken. Variant A, een verhoging van de belastingvermindering in de EB, vertoont de minste spreiding (zie figuur 2). Dit is logisch aangezien compensatie binnen de EB plaatsvindt via een verhoging van de belastingvermindering met een voor ieder vast bedrag. In deze variant wordt de onderkant dan ook het minst geraakt. In de varianten B en C wordt het geld teruggesluisd via de IB. De grootste minnen zijn te vinden bij huishoudens aan de onderkant die het belastingvoordeel niet, of niet volledig kunnen verzilveren.

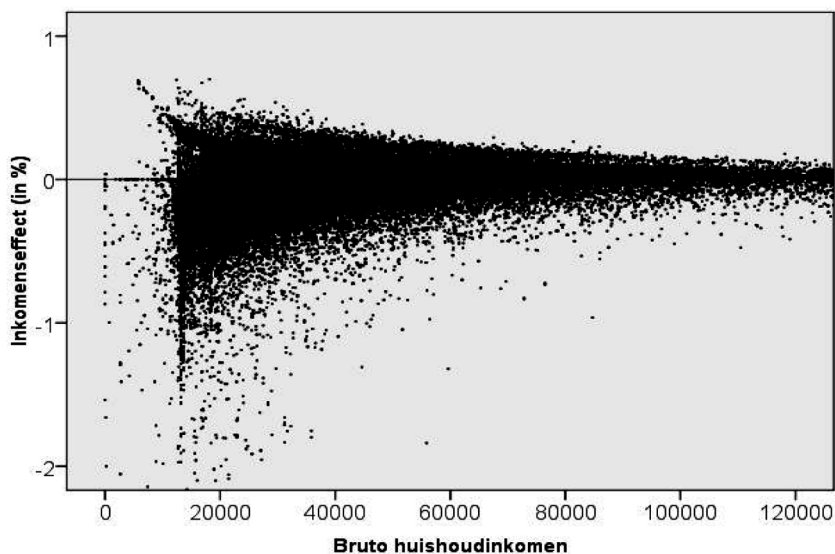
**Figuur 2: Inkomenseffecten variant A (terugsluis via belastingvermindering in EB)**



**Figuur 3: Inkomenseffecten variant B (terugsluis via tarief eerste schijf in de IB)**



**Figuur 4: Inkomenseffecten variant C (terugsluis via algemene heffingskorting in IB)**



Bij variant A, een terugsluis via de belastingvermindering in de EB, zijn de inkomenseffecten voor lage inkomens weliswaar kleiner, maar is het milieuvoordeel ook kleiner. Een deel van de beoogde energiebesparende gedragsreactie zal namelijk verloren gaan, doordat de energienota voor veel mensen niet zal toenemen en voor sommige zelfs zal afnemen. Het kabinet heeft daarom niet gekozen voor een verschuiving binnen de EB. Bij varianten B en C blijkt uit de figuren, dat deze varianten vooral lage inkomens sterk raken. Om deze reden heeft het kabinet bij de integrale afweging tijdens de besluitvorming over de lastenontwikkeling een dergelijke schuif onvoldoende passend geacht binnen het huidige lasten- en koopkrachtbeeld.

Met betrekking tot de CO<sub>2</sub>-effecten wordt verwezen naar bijlage 2 van de vergroeningsbrief, in het bijzonder de passage over de milieugevolgen van een verhoging van het energiebelastingtarief van de eerste schijf op aardgas. De daar genoemde verhoging zal in 2020 een besparing opleveren met een energiewaarde van ruim 7 Petajoule, hetgeen overeenkomt met een emissiereductie van ongeveer 0,5 megaton CO<sub>2</sub>. Hierdoor is een vergelijking met andere inspanningen tot reductie van CO<sub>2</sub>-emissies mogelijk, zoals de inspanningen in het kader van het project Schoon en Zuinig.<sup>1</sup> Tot slot hebben de leden van de fractie van de PvdA gevraagd of een verhoging van het tarief van de eerste schijf van de energiebelasting op aardgas ertoe leidt dat dankzij de kortere terugverdientijden meer investeringen in energiebesparing in de gebouwde omgeving worden gedaan. Bij de beslissing om te investeren spelen diverse factoren een rol, waaronder de terugverdientijd van de investering. Indien een verhoging van het energiebelastingtarief op aardgas leidt tot kortere terugverdientijden, kan dit een stimulans zijn om te investeren in energiebesparing in de gebouwde omgeving.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen naar de vorderingen op het gebied van de invoering van een CO<sub>2</sub>-belasting. Het Belastingplan 2010 bevat geen voorstellen inzake een afzonderlijke CO<sub>2</sub>-belasting. Wel wordt op het terrein van de autobelastingen door het gebruik van CO<sub>2</sub>-componenten ingezet op een reductie van CO<sub>2</sub>-uitstoot. In Europees kader hebben Zweden en de Europese Commissie tijdens de informele Ecofin van 1 en 2 oktober jl. een pleidooi gehouden voor aanpassing van de Richtlijn energiebelasting. De aanpassing zou moeten leiden tot split-

<sup>1</sup> Zie het rapport «Beoordeling werkprogramma Schoon en Zuinig» van Energy research Centre of the Netherlands in samenwerking met Milieu en Natuur Planbureau (september 2007; kenmerk: ECN-E-07-067).

sing van de huidige minimumtarieven voor belasting op energieproducten en elektriciteit in een energie-inhouddeel en een CO<sub>2</sub>-deel. Dit zou dan vervolgens kunnen leiden tot de invoering van een afzonderlijke CO<sub>2</sub>-belasting in lidstaten van de EU voor sectoren die niet onder het ETS vallen, of een nationale energiebelasting waarbij de tarieven deels zijn gebaseerd op energie-inhoud en deels op CO<sub>2</sub>-uitstoot. Het is nog niet duidelijk of de Europese Commissie inderdaad met een voorstel zal komen en hoe dit voorstel eruit komt te zien. Dit zal onder meer afhangen van de nieuwe Europese Commissie.

De leden van de fractie van de ChristenUnie refereren aan de vorig jaar aangenomen motie Cramer c.s. waarin het kabinet wordt verzocht in te gaan op de voorstellen uit het rapport «Landschap verdient beter» van de Taskforce Financiering Landschap Nederland.<sup>1</sup> De reactie van het kabinet op de drie in de motie genoemde fiscale voorstellen uit dit rapport is opgenomen in de tweede fiscale vergroeningsbrief die op 3 juni 2009 naar de Tweede Kamer is gestuurd.<sup>2</sup> Daarnaast is in deze vergroeningsbrief nog een nadere studie aangekondigd naar twee in het LEI-rapport «Fiscale faciliteiten en knelpunten bij natuurontwikkeling door particulieren» gesuggereerde fiscale faciliteiten, i.c. een persoonsgebonden aftrek voor natuurontwikkeling en een stakingswinstfaciliteit voor ondernemers die landbouwgrond omzetten in natuurgrond. In de memorie van toelichting bij het Belastingplan 2010 zijn de voorlopige bevindingen van deze nadere studie gemeld. Het invoeren van een nieuwe persoonsgebonden aftrek voor natuurontwikkeling als tegemoetkoming in de beheerskosten en eigenaarlasten die thans niet worden gedekt via bestaande uitgaven-subsidies voor natuur- en landschapsbeheer, leidt tot een verzwaring van administratieve lasten en van de uitvoeringslasten voor de Belastingdienst. Ook past het introduceren van een nieuwe aftrekpost in de sfeer van de inkomstenbelasting niet in het streven naar een eenvoudiger belastingstelsel. Wat de stakingswinstfaciliteit betreft, is de conclusie dat de bestaande fiscale regelgeving geen belemmering hoeft te vormen voor ondernemers die landbouwgrond willen omzetten in natuurgrond. Bezien wordt nog of zich in de toepassing van de regelgeving knelpunten voordoen. Over de in de motie Cramer c.s. genoemde fiscale voorstellen van de Taskforce Financiering Landschap Nederland heeft in het voorjaar een gesprek plaatsgevonden met een lid van de Taskforce. De reactie in de fiscale vergroeningsbrief van 3 juni jl. is daar mede op gebaseerd. Over de twee voorstellen uit het LEI-rapport «Fiscale faciliteiten en knelpunten bij natuurontwikkeling door particulieren» is niet met leden van de Taskforce gesproken. Tot slot zij er naar aanleiding van de vragen van deze leden nog op gewezen, dat het beleid gericht op verbetering van de natuur ook onderwerp is van de brede heroverwegingen, namelijk in de werkgroep «Leefomgeving en Natuur».

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet voornemens is om de elektrische scooter op te nemen in het fiscale fietsenplan. Zij vragen ook naar het budgettaire beslag van een dergelijke maatregel. Ingevolge het huidige fiscale fietsenplan kan een werkgever eens in de drie jaar een fiets vergoeden of verstrekken aan de werknemer. De maximale onbelaste vergoeding bedraagt € 749. Voor zover de fiets meer kost dan € 749, is dit hogere bedrag belast voor de loonheffingen. Onder fiets wordt in dit verband verstaan: een rijwiel zonder hulpmotor of een rijwiel met een elektrische hulpmotor die trapondersteuning geeft. De elektrische fiets valt dus onder de definitie van een fiets, een (elektrische) scooter valt niet onder de definitie van een fiets. Dit fiscale fietsenplan dient een tweeledig doel. Ten eerste draagt het bij aan de filereductie. Ten tweede is fietsen (beweging) goed voor de gezondheid, ook indien sprake is van trapondersteuning, in welke vorm dan ook. Een elektrische scooter kan bijdragen aan de filereductie, bijdragen aan het meer bewegen doet de

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 55.

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 492, nr. 11.

elektrische scooter echter niet. Omdat ik van mening ben dat het fiscale fietsenplan zou moeten bijdragen aan beide doelstellingen. ben ik van mening dat een elektrische scooter niet voor de fiscale stimulering zoals die voor de fiets geldt, in aanmerking zou moeten komen. Overigens kan ik op dit moment geen inschatting geven van het budgettaire beslag van een dergelijke maatregel. In dit kader is nog de in het wetsvoorstel Fiscale vereenvoudigingswet 2010 opgenomen vereenvoudiging van de vrije vergoedingen en verstrekkingen, de zogenoemde werkkostenregeling, van belang. Indien deze regeling door het parlement wordt aanvaard, wordt een vrijstelling geïntroduceerd van 1,5% van de fiscale loonsom voor vergoedingen en verstrekkingen, ongeacht de vraag in welke mate daarin een beloningselement te onderkennen valt. Als gevolg van deze nieuwe regeling komt een groot deel van de bestaande regelingen rond vergoedingen en verstrekkingen te vervallen, waaronder de huidige regeling waarbinnen de werkgever driejaarlijks een fiets kan vergoeden. Daarvoor in de plaats krijgt de werkgever de mogelijkheid om – om het even welk – een voertuig aan de werknemer te vergoeden. Hij is dus niet langer gebonden aan de thans geldende grens van € 749, maar hij is ook niet langer beperkt tot de fiets. De werkgever kan ook een elektrische scooter belastingvrij vergoeden. De enige beperking die dan nog bestaat is de genoemde 1,5% van de fiscale loonsom.

De leden van de fractie van de SGP vragen om een reactie op het onderzoek van de ANWB. De ANWB dringt aan op één samenhangend pakket aan maatregelen dat op een begrijpelijke manier de consument stimuleert om een milieuvriendelijke auto te kopen. Onze reactie hierop is dat de maatregelen in dit belastingplan op het terrein van personenauto's passen in de eerder ingezette lijn om zuinige en schone auto's te stimuleren zoals bijvoorbeeld de MRB-verlaging voor zeer zuinige auto's. In het samenhangend pakket waarop de ANWB aandringt, is voorzien. In 2010 wordt de bonusmalusregeling die door de ANWB als complex wordt betiteld, afgeschaft evenals de CO<sub>2</sub>-toeslag. In de plaats daarvan komt er een CO<sub>2</sub>-grondslag voor de BPM. Daarmee wordt na de ombouw van de BPM bereikt dat de BPM voor een zuinige auto altijd lager is dan voor een onzuinige auto. Dat biedt de gewenste duidelijkheid. Daardoor wordt het gemakkelijker voor de automobilist om te kiezen voor een zuinige auto. Wel heeft de ANWB gelijk dat autobezitters te maken krijgen met een verhoging van de MRB om de afbouw van de BPM in de aanloop naar de kilometerprijs te compenseren. Deze verhoging vindt echter geleidelijk plaats.

De vragen van deze leden over de berekeningen van ANWB naar prijzen van de tien meest verkochte auto's worden in de paragraaf «Uitbreiding bonus in de BPM voor zuinige auto's» beantwoord.

De leden van de fractie van de Partij van de Arbeid vragen de toezegging dat het onderzoek naar rode diesel op hetzelfde moment als de brede heroverwegingen aan de Kamer wordt aangeboden. Toegezegd wordt dat dit onderzoek niet later dan de brede heroverwegingen aan de Kamer wordt aangeboden.

### **Ombouw van de BPM naar een heffing op basis van CO<sub>2</sub>-uitstoot**

In deze paragraaf wordt ingegaan op de inmiddels verschenen bevindingen van het CPB en het PBL en op de vragen en opmerkingen van de leden van verschillende fracties over de ombouw van de BPM in het algemeen.

Zoals toegezegd in het spoeddebat van 10 juni 2009 heeft het Centraal Planbureau (CPB) de beoogde lastenneutraliteit van de ombouw van de

BPM-grondslag van catalogusprijs naar absolute CO<sub>2</sub>-uitstoot onderzocht. Daarbij heeft het CPB op verzoek van de Tweede Kamer ook het onderzoek van DHV – de MKBA – betrokken. Dit mede in reactie op de vraag van de fractie van de PvdA naar een second opinion van het CPB inzake dat onderzoek. Daarnaast heeft het Planbureau voor de Leefomgeving (PBL) onderzoek gedaan naar de milieueffecten van de ombouw van de BPM. Inmiddels zijn beide onderzoeken afgerond. De resultaten van beide onderzoeken zijn als bijlage bij deze nota naar aanleiding van het verslag gevoegd (bijlage 1 en 2).<sup>1</sup>

De conclusies die uit beide rapporten getrokken kunnen worden, zijn de volgende:

1. Het CPB verklaart voor 100% het verschil in BPM-opbrengst tussen het onderzoek van DHV en de cijfers van het kabinet en bevestigt daarmee de lastenneutraliteit van de BPM-ombouw (uitgaande van de veronderstelde autonome vergroening van 2,8%). Dit verschil in BPM-opbrengst bedraagt € 643 miljoen, prijspeil 2003. Het grootste deel (€ 540 miljoen) wordt verklaard door het verschil in aannames omtrent de autonome afname van de CO<sub>2</sub>-uitstoot (1,7% respectievelijk 2,8%). De resterende € 103 miljoen verschil wordt verklaard doordat er is uitgegaan van verschillende uitgangssituaties.<sup>2</sup>
2. Het CPB heeft er terecht op gewezen dat de lastenneutraliteit sterk afhankelijk is van de ontwikkeling van de «autonome vergroening» afgezet tegen de veronderstelde autonome vergroening. Gezien de gevoeligheid van de BPM-opbrengst voor de autonome vergroening is de jaarlijkse bepaling ervan (monitoring) uiterst relevant.
3. Het PBL bevestigt de omvang van de milieueffecten waarvan eerder is uitgegaan. Het milieueffect in 2020 bedraagt, uitgaande van afschaffing van de BPM per 2018, circa 0,2 megaton CO<sub>2</sub>-emissiereductie (bandbreedte 0,1 tot 0,3 megaton).
4. Het PBL acht de inschatting van het kabinet dat personenauto's de komende jaren gemiddeld 2,8% per jaar zuiniger zullen worden qua ordegrrootte weliswaar plausibel, maar gaat zelf uit van een percentage van 2,6.

Voor het kabinet is met name de laatstgenoemde conclusie aanleiding om voor 2010, het eerste jaar van de ombouw naar een CO<sub>2</sub>-grondslag, het in de tariefstelling van de BPM gehanteerde correctiepercentage te verlagen van 2,8 naar 2,6. In de nota van wijziging wordt hieraan uitvoering gegeven door het tarief voor de eerste schijf te verlagen tot € 34 en verruiming van de bonus voor zuinige auto's. Voor de jaren 2011 tot en met 2013 zal van jaar tot jaar worden bezien in hoeverre de nu meerjarig in de wet vastgelegde tarieven voor de ombouw van de BPM bijstelling behoeven op grond van het geraamde cq. gerealiseerde tempo waarin auto's zuiniger worden. Terecht wijst het CPB erop dat de zogenoemde monitoring, de jaarlijkse bepaling van de verschillen tussen de werkelijke en geraamde autonome vergroening van groot belang is. In de eerste helft van 2009 lag de gemiddelde CO<sub>2</sub>-uitstoot van de nieuw verkochte personenauto's in Nederland bijvoorbeeld 6% lager dan in de eerste helft van 2008. Dit relatief hoge percentage hangt voor een deel samen met de economische crisis hetgeen ertoe leidt dat er minder en kleinere (zuiniger) personenauto's worden gekocht.

De leden van de fractie van het CDA hebben vragen over de lastenneutraliteit van de ombouw van de BPM. In het algemeen deel van de memorie van toelichting is aangegeven dat de ombouw van de BPM lastenneutraal dient plaats te vinden. Indien bijvoorbeeld blijkt dat de aannamen inzake het zuiniger worden van auto's niet juist is en de voor 2010 gehanteerde veronderstelling van 2,6% te hoog of te laag blijkt te zijn, dan is dat voor het kabinet aanleiding de tarieven aan te passen. De

<sup>1</sup> Ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

<sup>2</sup> DHV werkt met 2007 als basisjaar met het prijspeil van 2003. Het ministerie van Financiën daarentegen gaat bij de berekeningen uit van een BPM-opbrengst van 2008, maar rekent met de aantallen verkopen van 2007. Daarnaast wordt de opbrengst in 2008 als gevolg van de fijnstofdifferentiatie (€ 136 miljoen) apart genomen. Zo komt het ministerie op een referentiebedrag voor 2013 van € 2 279 miljoen, in prijzen van 2008, ofwel € 2 124 miljoen in prijzen van 2003. Het referentiebedrag van DHV is € 2 020 miljoen. Aldus is ook het resterende verschil van inzicht verklaard.

tarieven zullen in neerwaartse richting worden aangepast indien auto's minder dan 2,6% zuiniger worden en in opwaartse richting indien auto's meer dan 2,6% zuiniger worden. Indien daarentegen als gevolg van uit de ombouw voortvloeiende positieve gedragseffecten de BPM-opbrengst daalt, is dat geen aanleiding voor een verhoging van de BPM-tarieven. Met deze leden deelt het kabinet het standpunt dat de invoering van de kilometerprijs voor de burger lastenneutraal moet zijn en milieuwinst moet opleveren.

De leden van de fractie van het CDA wijzen op de in het kader van de introductie van de kilometerprijs voorgenomen afbouw van de BPM na 2013. Zij vragen wanneer die afbouw na 2013 wettelijk wordt vastgelegd, gezien het feit dat hierover niets is vastgelegd in het Belastingplan 2010. De reden dat deze verdere afbouw nog niet in de wet is vastgelegd, is uitgebreid toegelicht in zowel de zogenoemde vergroeningsbrief<sup>1</sup> als in de bij het onderhavige wetsvoorstel behorende memorie van toelichting, in het bijzonder paragraaf 3.10, blz. 21. Daarin is overigens ook aangegeven dat ik voornemens ben om telkens voor een periode van vier jaar duidelijkheid te bieden over de afbouw van de BPM. Thans (2009) is de afbouw bekend tot en met het jaar 2013. In het Belastingplan 2011 zal worden opgenomen hoe de afbouw zal worden gerealiseerd voor 2014, enzovoorts. Op deze wijze wordt in het bijzonder de leasebranche tegemoet gekomen die een sterke behoefte heeft om telkens vier jaar vooruit te weten hoe de ontwikkeling van de BPM zal verlopen. In dit kader is overigens nog van belang dat de jaarlijkse afbouw niet meer dan 12,5% zal bedragen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie zien het goed dat met het vervallen van de bonusmalusregeling en de CO<sub>2</sub>-toeslag met ingang van 1 januari 2010 de BPM voor alle auto's per deze datum alleen op de absolute CO<sub>2</sub>-uitstoot gebaseerd zal zijn. Daarnaast speelt tijdens de ombouwperiode tot en met 2013 de nettocatalogusprijs nog een rol. De nieuwe CO<sub>2</sub>-grondslag bestaat uit een progressief stelsel met drie schijven. Deze leden vragen waar de grenzen van deze schijven komen te liggen. De grenzen van deze drie schijven zijn weergegeven in onderstaande tabel 3.

**Tabel 3: schijven in de BPM naar absolute CO<sub>2</sub>-uitstoot in g/km**

Absolute CO <sub>2</sub> -uitstoot in g/km	Vrijstelling	Eerste schijf	Tweede schijf	Derde schijf
Benzineauto's	<= 110	110–180	180–270	270–
Diesel- en aardgasauto's	< = 95	95–155	155–232	232–

### **Uitbreiding bonus in de BPM voor zuinige auto's**

Verschillende fracties hebben vragen gesteld over de effecten van de ombouw van de BPM in 2010. Alvorens op de specifieke vragen in te gaan geef ik in de hierna opgenomen tabellen een overzicht van de prijsontwikkeling van een aantal auto's in de jaren 2009, 2010 en 2013. De eerste tabel heeft betrekking op de meest zuinige auto's. Daarbij is er voor gekozen om enkele zuinigste auto in de verschillende segmenten (klein, middelgroot en groot) te laten zien en uiteraard voor zover verkrijgbaar in 2009. Indien alleen de allertuinigste auto's in beeld zouden worden gebracht betreft het bijna allemaal auto's die thans al zijn vrijgesteld van BPM en dat in de komende jaren ook zullen zijn. De tweede tabel betreft de meest verkochte auto's in de verschillende grootsegmenten. Beide tabellen laten voor genoemde categorieën de CO<sub>2</sub>-uitstoot zien, de BPM-druk 2009, die dus gebaseerd is op het bonus/malus systeem op basis van de energielabels. Daarnaast wordt de BPM-druk 2010 vermeld zoals deze voortvloeit uit de eerste stap van de BPM-ombouw, rekening

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 492, paragraaf 2.12, blz. 17.



houdend met de bijgevoegde nota van wijziging. In de laatste kolom staat in eerste instantie de BPM-druk zoals die zou gelden in 2013, op basis van de vastgestelde wetgeving voor de ombouw. Bij die BPM-druk is uitgegaan van de verwachte en door het PBL bevestigde jaarlijkse afname van de CO<sub>2</sub>-uitstoot met 2,6%. Om die afname van de CO<sub>2</sub>-uitstoot in beeld te kunnen brengen is de thans bekende uitstoot van de gekozen auto's verminderd met ongeveer 7,5%. Tussen haken is in dezelfde kolom de BPM-druk weergegeven indien zou worden uitgegaan van een ongewijzigde CO<sub>2</sub>-uitstoot van die auto. Uiteraard is rekening gehouden met de jaarlijkse afbouw van de BPM in het kader van de introductie van de kilometerprijs. Tevens is rekening gehouden met de verruiming van de tijdelijke bonus (zowel qua hoogte als qua reikwijdte) voor zuinige auto's in 2010, zoals opgenomen in bijgevoegde nota van wijziging. Deze verruiming wordt elders in deze paragraaf nader toegelicht.

**Tabel 4 (zuinigste auto's)**

	CO <sub>2</sub>	BPM 2009	BPM 2010	BPM 2013	
<b>Benzine zuinig klein</b>					
Toyota IQ	103	0	0	0	(0)
Nissan Pixo	103	0	0	0	(0)
Smart 451 fortwo	103	0	0	0	(0)
<b>Benzine zuinig midden</b>					
Toyota prius	89	0	0	0	(0)
Honda insight	101	0	0	0	(0)
Honda civic	109	0	0	0	(0)
Toyota Urban cruiser	132	3 865	3 469	1 137	(2 090)
Audi A3	132	5 312	4 940	1 137	(2 090)
<b>Benzine zuinig groot</b>					
BMW 316i	142	7 601	6 848	2 015	(3 040)
Skoda Octavia	147	5 405	5 034	2 454	(3 515)
<b>Diesel zuinig klein</b>					
Smart fortwo	88	0	0	0	(0)
Ford fiesta	98	3 841	3 878	0	(2 685)
Seat Ibiza	98	3 769	3 829	0	(2 685)
<b>Diesel zuinig midden</b>					
Fiat Bravo	115	5 030	5 271	3 470	(4 300)
Ford Focus	115	5 653	5 698	3 470	(4 300)
Mercedes A160	116	5 239	4 969	3 558	(4 395)
<b>Diesel zuinig groot</b>					
BMW 318	123	9 127	9 099	4 172	(5 060)

**Tabel 5 (meest verkochte auto's)**

	CO <sub>2</sub>	BPM 2009	BPM 2010	BPM 2013	
<b>Top-10 verkopen benzine/</b>					
<b>hybride</b>					
toyota aygo	109	0	0	0	(0)
peugeot 107	106	0	0	0	(0)
ford fiesta	133	2 802	2 775	1 225	(2 185)
volkswagen golf	144	4 849	4 551	2 190	(3 230)
citroen c1	106	0	0	0	(0)
honda civic hybrid	109	0	0	0	(0)
peugeot 207	140	2 849	3 045	1 839	(2 850)
fiat panda	119	1 064	359	0	(855)
toyota prius	104	0	0	0	0
fiat 500	110	0	0	0	0
<b>Top-5 verkopen diesel</b>					
volkswagen golf	122	6 317	7 140	4 084	(4 965)
volkswagen passat	129	7 626	8 275	4 699	(5 630)
ford focus	115	5 798	5 797	3 470	(4 300)
ford mondeo	156	7 988	9 053	7 069	(8 386)
volvo v70	157	9 980	10 544	7 157	(8 672)

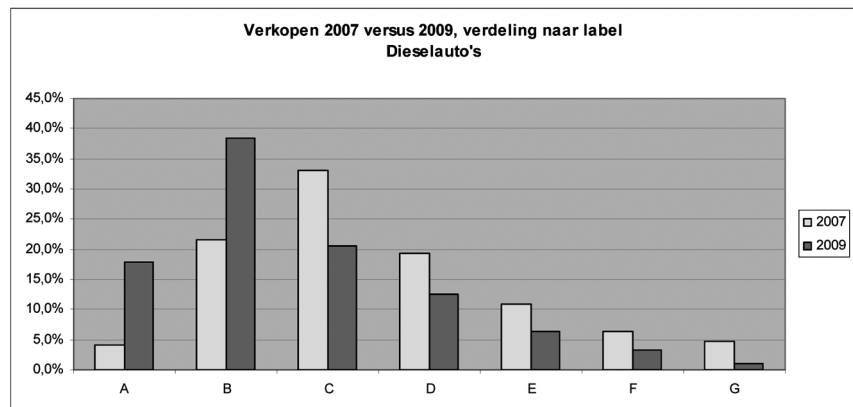
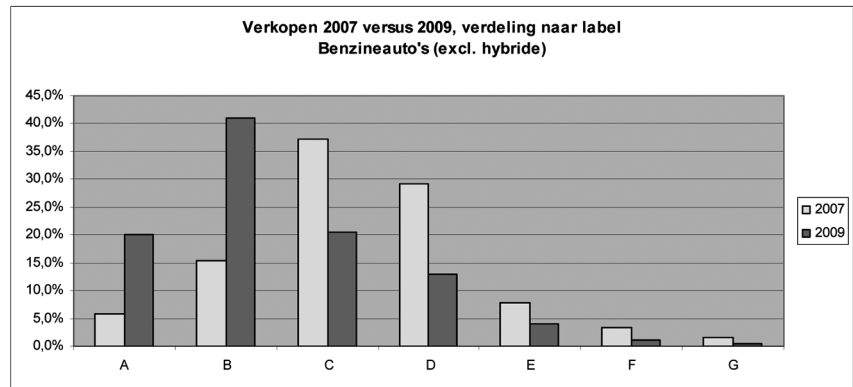
Uit het overzicht kan worden afgeleid dat ten aanzien van zowel de meest verkochte als de zuinigste benzineauto's er duidelijk sprake is van een BPM die in 2013 fors lager is dan de BPM zoals die geldt in 2009. Voor de meest verkochte en de zuinigste dieselauto's geldt dat eveneens dat de BPM in 2013 fors lager is dan die in 2009. Voor de minder zuinige dieselauto's, bijvoorbeeld met een CO<sub>2</sub>-uitstoot van meer dan 150 g/km, is de daling echter beperkt. Het «overgangsjaar» 2010 laat echter zien dat voor veel van de in de tabel opgenomen dieselauto's sprake is van een gelijkblijvende of hogere BPM. Dit effect wordt hierna uitgebreid toegelicht, evenals de maatregelen die zijn getroffen om dit effect voor de zuinige auto's te mitigeren.

In 2010 vinden verschillende wijzigingen in de BPM plaats die zich ook zouden voordoen zonder de ombouw van de BPM-grondslag. Het betreft de afbouw van de BPM met 5%. Deze zou ertoe leiden dat de BPM indicatief 38% van de netto catalogusprijs (in 2009 40%) bedraagt met een lagere benzinekorting en dieseltoeslag dan in 2009. Logischerwijze heeft de afbouw van de BPM in euro's gemeten meer effecten voor dure auto's dan voor goedkope auto's. Voorts wordt de BPM-korting € 300 lager voor dieselauto's met een affabriekroetfilter.

Vervolgens vinden in 2010 de wijzigingen plaats die samenhangen met de ombouw van de BPM van netto catalogusprijs naar absolute CO<sub>2</sub>-uitstoot. Zo wordt het deel van de BPM dat afhankelijk is van de netto catalogusprijs verlaagd van 40% naar 27,4% en wordt een groter deel van de BPM afhankelijk van de CO<sub>2</sub>-uitstoot. De bonusmalusregeling en de CO<sub>2</sub>-toeslag vervallen. Ten opzichte van 2009 blijft de benzinekorting ongewijzigd op € 1288 en is de dieseltoeslag met € 710 in 2010 verhoogd (deze was € 366 in 2009). Deze verhoging van de dieseltoeslag leidt, samen met de reeds vorig jaar vastgelegde verlaging van de korting met € 300 voor een dieselauto met affabriekroetfilter, op zichzelf gezien tot een opwaarts effect op de BPM voor een dieselauto met € 1010.

Het vervallen van de bonusmalusregeling leidt voor de meeste auto's tot een hogere BPM. Dit zou echter ook zo zijn bij het continueren van de bonusmalusregeling. Dit kan als volgt worden toegelicht. De bonusmalusregeling is gebaseerd op het energielabelsysteem voor nieuwe personenauto's. Uitgangspunt voor dit energielabel is een jaarlijkse aanscherping van de norm met als gevolg dat de meeste auto's normaliter

elk jaar een label opschuiven (bijvoorbeeld van label B naar C). In 2008 en 2009 is de norm voor het energielabel bevroren op het niveau van 2007 om de destijds optredende ongewenste effecten te voorkomen. Gevolg is dat een auto met een A-label in 2007 ook in 2009 nog een A-label heeft en derhalve een BPM-bonus van € 1400. De bevroering van de norm in 2008 en in 2009 heeft voorts tot gevolg gehad dat het aantal automodellen met een A- of B-label sterk is toegenomen. Dit valt ook terug te zien in de ontwikkeling van de autoverkopen. In 2007 vormden de A- en B-label-auto's 23% van de verkopen, in de eerste helft 2009 was dit gestegen tot 61% van de verkopen.<sup>1</sup> Dit is hoger dan geraamd voor het Belastingplan 2009 en ook aanzienlijk hoger dan het geval zou zijn als de labelnormen wel jaarlijks zouden zijn aangepast. In onderstaande grafieken zijn voor zowel het kalenderjaar 2007 als de eerste helft van 2009 de aandelen van de verschillende labels in de autoverkopen weergegeven.



Het energielabelsysteem voor nieuwe personenauto's wordt voor andere dan fiscale doeleinden – bijvoorbeeld communicatie – voortgezet. In dat licht wordt in 2010 de bevroering van de norm voor de energielabels voor nieuwe personenauto's gedeeltelijk ongedaan gemaakt door een aangepaste manier van aanscherping. Auto's schuiven daardoor naar verwachting één label op in 2010. Dus als de bonusmalusregeling in 2010 wel zou worden gecontinueerd, zou voor een auto met een A-label in 2009 de bonus met € 700 afnemen en voor een auto met een B-label in 2009 zou de bonus van € 700 vervallen. Conclusie is dat de effecten, zoals door de ANWB beschreven, ook zonder de ombouw van de BPM-grondslag voor een groot deel zouden zijn opgetreden.

<sup>1</sup> Verkopen geheel 2007 498 000, verkopen eerste helft 2009 219 000.

De BPM neemt in 2010 voor het merendeel van de onzuinige personenauto's als gevolg van deze wijzigingen per saldo toe. Het gaat dan om benzineauto's respectievelijk dieselauto's met een CO<sub>2</sub>-uitstoot van meer dan 180 respectievelijk 155 g/km. Dat is in lijn met de opzet van de ombouw van de BPM. Voor personenauto's met een CO<sub>2</sub>-uitstoot in de eerste schijf (110–180 g/km voor benzineauto's en 95–155 g/km voor dieselauto's) is het beeld gemengder. De zuinige benzineauto wordt goed bereikt met de tijdelijke bonus. De BPM daalt voor alle benzineauto's met een CO<sub>2</sub>-uitstoot tussen 110 en 120 g/km. Voor de zuinige dieselauto blijkt de grens van ten hoogste 104 g/km CO<sub>2</sub>-uitstoot echter te krap bemeten, aangezien hier niet alleen het verlies van een bonus optreedt maar ook de verhoging van de dieseltoeslag met ruim € 1000 meespeelt. Om die effecten te mitigeren wordt de tijdelijke bonus voor 2010 verruimd van € 700 naar € 750 en wordt de reikwijdte van de bonus voor dieselauto's substantieel verruimd door deze toe te kennen aan dieselauto's met een CO<sub>2</sub>-uitstoot van meer dan 95 g/km tot ten hoogste 120 g/km. Hierdoor wordt voor de toekenning van de bonus geen onderscheid gemaakt tussen benzine en diesel. Voor personenauto's met een CO<sub>2</sub>-uitstoot van ten hoogste 110 g/km (benzine) of 95 g/km (diesel) verandert overigens niets. Deze voertuigen, die inmiddels een substantieel deel uitmaken van de nieuwverkopen, blijven vrijgesteld van de BPM.

Voor benzineauto's in de categorie 121 t/m 140 g/km CO<sub>2</sub>-uitstoot en dieselauto's in de categorie 105 t/m 116 g/km CO<sub>2</sub>-uitstoot is naar aanleiding van de vraag van de leden van de fractie van de PvdA nagegaan wat de gevolgen zijn van het vervallen van de bonusmalusregeling. In de eerste helft van 2009 zijn er 33 831 benzineauto's in deze categorie verkocht. Daarvan had 10% een A-label en 71% een B-label. Bij zowel de A-labelauto's als de B-labelauto's wordt bij een kleine 40% van de auto's de BPM lager of blijft gelijk. Door alle wijzigingen in de BPM voor 2010 komt de BPM voor ruim de helft van deze categorie benzineauto's lager of gelijk uit. In de eerste helft van 2009 zijn er 2243 dieselauto's met een CO<sub>2</sub>-uitstoot van 105 t/m 116 g/km verkocht. Daarvan had 51% een A-label en 47% een B-label. Met name door de verruiming van de tijdelijke bonus daalt de BPM in 2010 voor het merendeel van de dieselauto's met een CO<sub>2</sub>-uitstoot van meer dan 95 g/km tot ten hoogste 120 g/km.

De ANWB heeft berekend wat de BPM in 2010 voor de 15 meest verkochte nieuwe auto's in Nederland en de Top 10 zuinige auto's bedraagt. Naar aanleiding van de vragen van de leden van de fractie van de SGP wordt bevestigd dat deze berekeningen van de ANWB op zichzelf kloppen, alhoewel gecorrigeerd had moeten worden voor het eerder genoemde labeleffect. Dit is niet gebeurd in de ANWB-berekeningen. Uit de berekeningen blijkt echter dat van de meest verkochte benzineauto's (16) er 7 duurder worden en 9 goedkoper of gelijk blijven. In de Top 10 stijgen volgens de ANWB vooral de middelgrote en grote benzineauto's in prijs, evenals bijna alle dieselauto's. Anders dan de ANWB stelt, blijkt uit deze berekeningen voor de Top Tien zuinige auto's dat het merendeel van de benzineauto's – ook middelgrote en grote – in de Top 10 goedkoper wordt. Er is dan ook – dit in reactie op de vraag van deze leden – geen reden om eventueel de tarieven voor middelgrote en grote zuinige auto's te verlagen. In dit verband kan ook nog worden gewezen op het bericht van de ANWB (bericht op de website van de ANWB 13 oktober 2009) dat nieuwe personenauto's sinds 2006 fors zuiniger zijn geworden. Auto's die in de Top 10 zuinige auto's de eerste plaats bereikten, laten een gemiddelde reductie van 17% zien.

De leden van de fractie van de SP vragen nog eens aan te geven waarom de tijdelijke bonus van € 700 voor zuinige auto's nodig is en wat het effect van deze extra stimulans is op het stimuleren van de aanschaf van zeer

zuinige auto's. Zonder deze tijdelijke bonus zou de BPM in 2010 stijgen voor een substantieel deel van de zuinige auto's (benzineauto of dieselauto met een CO<sub>2</sub>-uitstoot van 110 t/m 120 g/km respectievelijk 95 t/m 104 g/km). Dat is niet de bedoeling. Als gevolg van deze bonus daalt de BPM voor alle benzineauto's in deze categorie (er is nog steeds vrijwel altijd BPM verschuldigd) en wordt er voor dieselauto's een evenwichtig beeld bereikt. Ik verwacht niet dat deze tijdelijke bonus voor zuinige auto's een nadelig effect heeft op de aanschaf van zeer zuinige auto's.

De leden van de fractie van de VVD zijn zeer geïnteresseerd in de tijdens het vragenuur van 8 september jl. toegezegde informatie over eventuele onbedoelde effecten voor zuinige dieselauto's. De leden van de fractie van de PvdA vragen of het waar is dat de BPM van dieselauto's in de categorie 116 gram/km tot 140 gram/km in 2010 vooral stijgt, terwijl een dieselauto met een uitstoot die hoger is dan 140 gram/km minder BPM gaat betalen. Voorts vragen deze leden of het kabinet dit wenselijk vindt en zo nee, op welke wijze deze uitkomst specifiek voor deze groep kan worden vermeden. Ook willen zij weten of het Belastingplan 2010 er in dit opzicht toe bijdraagt dat de gemiddelde uitstoot van nieuw verkochte auto's ook in de komende jaren zal dalen. De leden van de fractie van de Christen-Unie vragen welke mogelijkheden het kabinet ziet om het ongewenste effect op te heffen dat een groot aantal zuinige dieselauto's auto's in 2010 duurder wordt, mede omdat zij de bonus voor een A- of B-label verliezen en niet in aanmerking komen voor de tijdelijke bonus van € 700. Voor dieselauto's is in het bijzonder relevant dat de BPM € 1010 hoger uitkomt in 2010 zoals hiervoor toegelicht. Door de verruiming van de tijdelijke bonus naar dieselauto's tot ten hoogste 120 g/km en verhoging van € 700 tot € 750 ontstaat een evenwichtig beeld voor de zuinige diesels. Voor het merendeel van deze dieselauto's is sprake van een lagere BPM. Van de dieselauto's met een CO<sub>2</sub>-uitstoot tussen de 120 en 155 g/km gaat circa 30% minder en 70% meer BPM betalen. De met de verruiming van de bonus gepaard gaande derving voor 2010 wordt gedekt door een verhoging van het tarief van de tweede schijf van € 120 naar € 126 en een verhoging van het tarief van de derde schijf van € 278 naar € 288. Van de dieselauto's met een CO<sub>2</sub>-uitstoot van meer dan 155 g/km gaat 39% minder BPM betalen en gaat 61% meer BPM betalen. Deze groep betreft niet de zuinige dieselauto's waardoor een verhoging van de BPM in lijn met de opzet van de ombouw ligt. Hiermee is ook ingegaan op de vraag van de leden van de fractie van de PvdA of de prijs van deze auto's ten opzichte van de prijs van een onzuinige auto in hetzelfde marktsegment relatief ongunstiger wordt.

De leden van de fracties van de PvdA en de ChristenUnie willen weten of de fijnstofkorting van € 600 in de BPM effectief is in 2009 en of de korting van € 300 voor 2010 voldoende is om dezelfde effectiviteit te bereiken. Van het totaal aantal nieuwe dieselpersonenauto's in de eerste helft 2009 lag het aandeel dieselauto's met een affabriekroetfilter rond de 99%. De verwachting is dat dit aandeel ook in de tweede helft van 2009 en in 2010 op dit niveau blijft omdat fabrikanten nu overschakelen naar het leveren van nieuwe personenauto's die voldoen aan de Euro-5 norm die per 1 januari 2011 verplicht wordt. Een Euro-5 dieselauto moet een affabriekroetfilter hebben om aan de emissie-eisen voor fijn stof te voldoen.

#### **Invoering nihil tarief voor zeer zuinige personenauto's in de MRB**

Met de opmerking «de definitie van zeer zuinige personenauto's zal periodiek worden herzien» – dit in antwoord op de vraag daarover van de leden van de fractie van het CDA – wordt het volgende bedoeld. Thans vallen onder de definitie van zeer zuinige personenauto's benzineauto's met een CO<sub>2</sub>-uitstoot van niet meer dan 110 g/km en dieselauto's met een

CO<sub>2</sub>-uitstoot van niet meer dan 95 g/km. Deze definitie geldt voor de BPM, de MRB en de bijtelling privégebruik auto van de zaak. Voor de bijtelling is reeds voorzien in een aanpassingsmechanisme maar voor de BPM en de MRB nog niet. Indien de definitie van zeer zuinige auto de komende jaren ongewijzigd zou blijven, zou dat bij het autonoom zuiniger worden van nieuwe auto's tot een groeiende budgettaire derving van deze vrijstellingen leiden en tevens tot een dalende stimulans om een nog zuinigere auto aan te schaffen en te gebruiken. Derhalve is op een zeker moment aanscherping van de definitie aan de orde, dit mede afhankelijk van de ontwikkelingen in de verkoop van zeer zuinige auto's. Deze leden vragen voorts hoe in de MRB bij een aanpassing van deze definitie wordt omgegaan met auto's die thans als zeer zuinig worden aangemerkt. Het ligt ook vanuit het oogpunt van uitvoerbaarheid voor de MRB niet voor de hand dat deze auto's worden uitgezonderd van deze aanpassing.

### **Intensivering investeringsfaciliteiten voor zeer zuinige auto's**

De leden van de fractie van de PvdA vragen of al bekend is wanneer het opnemen van zeer zuinige personenauto's in de Vamil-regeling in lijn is met de Europese wetgeving en welk budgettair beslag met deze maatregel is gemoeid. Na nader onderzoek kan de conclusie getrokken worden dat het fiscaal bevorderen van zeer zuinige auto's een generieke maatregel is die gebaseerd wordt op een objectieve uitstootnorm en daarom geen staatssteun vormt. De zeer zuinige auto kan daarom zonder goedkeuring van de Europese Commissie onder de Vamil worden gebracht. Hiermee is jaarlijks een budgettaire derving van € 2 miljoen gemoeid. Vanaf 2010 kunnen ondernemers hiervoor een beroep doen op de Vamil-regeling.

### **Verlaging bijtelling privégebruik voor nulemissieauto's**

De leden van de fractie van de PvdA vragen op basis waarvan ervoor gekozen is de bijtelling voor nulemissieauto's in 2010 en 2011 op 0% te stellen en in 2012 tot en met 2014 op 7%. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom ervoor gekozen is het percentage van 0% gedurende twee jaar van toepassing te laten zijn. Ook vragen de leden van de fractie van de ChristenUnie welke aanwijzingen het kabinet heeft dat er dan voldoende impuls gecreëerd is voor de aanschaf van elektrische auto's. De basis voor de keuze de bijtelling voor nulemissieauto's in 2010 en 2011 op 0% te stellen en in 2012 tot en met 2014 op 7% vormen de ontwikkelingen op het gebied van de elektrische auto, zoals beschreven in het plan van aanpak voor elektrisch rijden.<sup>1</sup> In 2010 en 2011 is de markt voor volledig elektrische auto's nog zeer klein. Het aanbod van elektrische auto's is klein, de prijzen van de accu's zijn hoog en de technische ontwikkeling staat nog in de kinderschoenen. Het kabinet is van mening dat daarom ook in de bijtelling een flinke stimulans nodig is om voor een elektrische auto te kiezen. Vanaf 2012–2013 zullen elektrische auto's op enige schaal verkrijgbaar worden. Dat wil zeggen dat er keuze ontstaat tussen verschillende merken en modellen. Het kabinet is van mening dat dan nog steeds een flinke stimulans in de bijtelling nodig is, maar dat de bijtelling niet langer nihil hoeft te zijn. Met een bijtellingspercentage van 7%, hetgeen resulteert in een 72% lagere bijtelling dan bij het normale bijtellingspercentage van 25%, wordt nog steeds een flinke impuls gegeven om voor een elektrische auto te kiezen. Vanaf 2015 is de versnelde groei in de markt voor elektrische auto's nog niet ingetreden, maar zijn de grootste drempels om voor een elektrische auto te kiezen naar verwachting weggenomen. Vanaf dat moment geldt het bijtellingspercentage voor zeer zuinige auto's van 14%, hetgeen nog steeds een belastingvoordeel van 44% inhoudt.

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 305, nr. 145.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat het budgettaire beslag is wanneer het 0% bijtellingspercentage tot en met 2014 zou gelden in plaats van tot en met 2011. Indien het bijtellingspercentage voor elektrische auto's in de jaren 2012, 2013 en 2014 0% zou bedragen in plaats van de voorgenomen 7%, is het budgettaire beslag in 2012 € 1 miljoen, in 2013 € 1 miljoen en in 2014 € 2 miljoen.

De leden van de fractie van de PvdA zien de differentiatie van de bijtelling als één van de grote successen van de fiscale vergroening en vragen of er ook mogelijkheden zijn dit succesvolle beleid door te trekken naar zakelijke kilometers die met een privé auto gereden worden. Zij vragen zich af of het mogelijk is de onbelaste kilometervergoeding van 19 cent per kilometer te differentiëren en de werkgever eventueel verantwoordelijk te maken voor de toepassing van deze differentiatie. Tevens vragen deze leden welk deel van de zakelijke kilometers met een privé auto gereden worden. In dit kader vragen ook de leden van de fractie van de ChristenUnie of het mogelijk is om de reiskostenvergoeding te differentiëren naar CO<sub>2</sub>-uitstoot en of het kabinet het terecht vindt dat veel overheden 37 cent per kilometer vergoeden zonder eisen te stellen aan de CO<sub>2</sub>-uitstoot van de het voertuig. De milieudifferentiaties in de BPM en MRB en de accijnzen op brandstof geven aan berijders van een privé auto een stimulans om voor een zuinige auto te kiezen, met als gevolg zuinigere zakelijke kilometers. De differentiatie van de bijtelling geeft juist aan berijders van een auto van de zaak een extra stimulans om voor een zuinige auto te kiezen. Hierbij merk ik op dat de differentiatie in de bijtelling niet ziet op de zakelijke kilometers, maar op de privékilometers. Het aandeel van de zakelijke autokilometers die met een privé auto worden gereden is groot. In 2005 werd 28,5% van de zakelijke autokilometers (inclusief woon-werk kilometers) met een auto van de zaak gemaakt en 71,5% met een privé auto. Daarom heeft het kabinet in het verleden gekeken naar de mogelijkheid om de onbelaste kilometervergoeding van 19 cent per kilometer te differentiëren naar zuinigheid van de auto. Hiervoor is echter niet gekozen omdat dit grote administratieve lasten en handavingsproblemen met zich meebrengt. In dat geval zou namelijk bijgehouden moeten worden met welk vervoermiddel de werknemer gereisd heeft. Dit is praktisch onmogelijk. De onbelaste kilometervergoeding is namelijk ook van toepassing indien met een ander vervoermiddel dan met de auto gereisd wordt. De werkgever kan in de praktijk niet controleren of de werknemer met de auto, en zo ja, met welke auto de werknemer gereisd heeft. Indien de werkgever dit toch zou administreren, zou het voor de Belastingdienst onmogelijk zijn controle op deze administratie uit te oefenen. Ook past een variabele reiskostenvergoeding niet binnen het concept van het mobiliteitsbudget (of vaste reiskostenvergoeding) dat door steeds meer overheden en bedrijven toegepast wordt. Uit dit budget, dat gebaseerd is op de onbelaste kilometervergoeding van 19 cent per kilometer, kopen werknemers hun eigen mobiliteit voor het woon-werkverkeer in. Een werknemer kan er bijvoorbeeld voor kiezen op dag 1 eerst thuis te werken en na de spits met de auto naar het werk te gaan, op dag 2 met de trein naar het werk te gaan, op dag 3 de elektrische fiets te pakken omdat het die dag lekker weer is, op dag 4 de hele dag thuis te werken en op dag 5 met de auto van zijn vrouw naar het werk te gaan. Bij een variabele kilometervergoeding die afhankelijk van het vervoermiddel, is een mobiliteitsbudget of vaste reiskostenvergoeding niet langer mogelijk.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet een vergelijking kan maken met de Corporate Manslaughter Act in het Verenigd Koninkrijk waarbij werkgevers verantwoordelijk zijn voor de veiligheid van alle auto's die werknemers gebruiken voor hun werk. De Corporate Manslaughter Act ziet op de aansprakelijkheid van werkgevers voor fatale bedrijfsongevallen in het algemeen. Een dergelijke benadering doortrekken naar de aanspra-

kelijkheid van werkgevers voor het toepassen van een juiste differentiatie van de onbelaste reiskostenvergoeding is, zoals hierboven aangegeven, praktisch onmogelijk. Het is niet gewenst om werkgevers verantwoordelijk te maken voor een differentiatie van de onbelaste reiskostenvergoeding terwijl zij niet kunnen controleren met welk vervoermiddel hun werknemers hebben gereisd.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het kabinet het fenomeen kent dat werknemers met een auto van de zaak van hun werkgever geen vergoeding krijgen om met de trein te reizen, zelfs wanneer de trein een efficiënter alternatief is, omdat een vergoeding voor openbaar vervoer tot extra kosten leidt voor de werkgever. Deze leden vragen vervolgens of er welvaartswinst te behalen valt indien de werknemer bij elke reis de vrije afweging heeft tussen de auto van de zaak en de trein, omdat dit kan leiden tot minder milieuvervuiling en kortere files. Ook vragen deze leden of het kabinet kan inschatten hoeveel meer zakelijke kilometers met de trein zouden worden afgelegd als werknemers elke keer de vrije keuze zouden hebben om voor de trein te kiezen. Tot slot vragen deze leden of het voor de NS aantrekkelijk zou zijn om met leasemaatschappijen samen te werken om zo tot producten te komen waarbij leasecontracten met NS-abonnementen gecombineerd worden en of dergelijke samenwerkingsverbanden reeds bestaan. Het kabinet kent het fenomeen dat de leden van de fractie van de PvdA schetsen. Hierbij merk ik op dat de fiscale wetgeving de werkgever niet belemmert de kosten van het gebruik van het openbaar vervoer onbelast te vergoeden. De vraag of er welvaartswinst te behalen valt indien werknemers telkens de keuze zouden hebben om voor het openbaar vervoer te kiezen, kan ik bevestigend beantwoorden. Het kabinet kan echter niet inschatten tot hoeveel meer zakelijke kilometers met de trein dit zou leiden. Wel constateert het kabinet dat steeds meer bedrijven het openbaar vervoer als een efficiënt alternatief gaan beschouwen voor hun werknemers die normaal gesproken met de auto reizen. Dit heeft geleid tot mobiliteitskaarten. Bepaalde mobiliteitskaarten zijn door de openbaarvervoermaatschappijen in samenwerking met leasemaatschappijen ontwikkeld. Afhankelijk van de soort mobiliteitskaart kan deze kaart als tankpas dienen en toegang bieden tot huurauto's, de OV-fiets en verschillende vormen van openbaar vervoer.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of het kabinet bereid is een gunstig afschrijvingsregime te hanteren voor elektrische auto's en wat het budgettair beslag van deze maatregel zou zijn. De zeer zuinige auto – waaronder de elektrische auto – valt op basis van het onderhavige belastingplan per 1 januari 2010 onder de kleinschaligheidsaftrek en de Vamil-regeling. De Vamil biedt aan ondernemers de mogelijkheid een investering op een zelf bepaald moment af te schrijven. Daarnaast vallen de zeer zuinige auto's onder de tijdelijke willekeurige afschrijving die met een jaar verlengd wordt tot en met 2010. De aanschaf en het gebruik van de elektrische auto wordt daarnaast afzonderlijk fiscaal gestimuleerd. De milieu-investeringsaftrek en de Vamil-regeling bieden voor 2009 en 2010 faciliteiten voor het aanschaffen van de elektrische auto's.

### **Stimulans Euro-6 dieselpersonenauto's in de BPM**

De leden van de fractie van de VVD hebben met belangstelling kennis genomen van het voornemen om een fiscale stimulans te introduceren voor Euro 6 dieselpersonenauto's. Deze leden en de leden van de fractie van het CDA vragen zich echter wel af hoe zich dit verhoudt met de nog steeds bestaande brandstoftoeslag voor deze auto's vanwege de uitstoot van fijnstof en NO<sub>x</sub>. De leden van de fractie van de PVV stellen dat de BPM-korting voor Euro 6 enerzijds en de bestaande brandstoftoeslag



anderzijds toch geen vermindering van regeldruk en de bevordering van transparantie binnen het belastingstelsel is. Gerefereerd wordt aan de verhoging van de BPM voor dieselauto's met 2000 gulden (€ 908) per 1 mei 2000. Deze verhoging was onderdeel van een totaalpakket, dat ten doel had het omslagpunt tussen de diverse brandstofsoorten voor personenauto's door middel van het fiscaal instrumentarium te beïnvloeden (optimale brandstofmix) teneinde de aanschaf van schone en zuinige voertuigen te stimuleren. Dieselauto's worden thans hoger belast in de BPM en de MRB om het verschil tussen de diesel- en benzineaccijns te compenseren en omdat ze minder schoon zijn dan benzineauto's. Euro 6 dieselauto's zullen naar verwachting bij benadering vergelijkbaar zijn met de huidige benzineauto's waar het gaat om de luchtverontreiniging. Dat is reden voor het kabinet de hoogte van de BPM en de MRB voor deze dieselauto's te bezien waarbij uiteraard, de leden van de fractie van GroenLinks vragen daarnaar, ook het accijnsverschil wordt betrokken. Het ligt daarbij niet voor de hand, waar dezelfde leden naar vragen, dat een verlaging van de BPM voor dieselauto's gepaard zal gaan met een verhoging van de dieselaccijns. Deze verkenning zal komend jaar plaatsvinden. Daarbij zal ook worden gekeken naar auto's die op andere brandstoffen dan benzine en diesel rijden.

Het is overigens niet mogelijk, de leden van de fractie van het CDA vragen daarnaar, deze stimulans reeds per 1 januari 2010 in te voeren. Stimulering van Euro-6 auto's mag op grond van Verordening 715/2007 pas plaatsvinden zodra de Euro-5 norm voor alle nieuwe personenauto's verplicht is. Dat is op 1 januari 2011 het geval. De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de praktijkuitstootnormen van Euro-6 diesel-personenauto's en of het klopt dat deze auto's toch nog behoorlijk vervuilerend zijn dan benzineauto's. De verwachting is dat de uitstoot van Euro-6 dieselpersonenauto's in de praktijk weinig verschilt van de emissie van de huidige benzineauto's onder typegoedkeuringsomstandigheden vanwege de aard van de voor de Euro-6 benodigde techniek. Daardoor zal de luchtverontreiniging van Euro-6 dieselauto's grosso modo vergelijkbaar zijn met die van de huidige benzineauto's. Over de praktijkuitstoot van Euro-6 dieselauto's zullen TNO-deskundigen nog nader, ruimschoots voor 1 januari 2011, rapporteren.

### **Technische correctie voor aardgasauto's**

De leden van de fractie van het CDA vragen of kan worden aangegeven waarom wordt erkend dat aardgasauto's minder CO<sub>2</sub> uitstoten dan benzineauto's en derhalve aardgasauto's qua CO<sub>2</sub>-uitstoot worden ingedeeld bij de dieselauto's, terwijl aardgasauto's veel minder stikstofoxiden uitstoten dan dieselauto's. Aardgasauto's hebben, zo constateren deze leden terecht, een CO<sub>2</sub>-uitstoot die vergelijkbaar is met de huidige dieselauto's (zo'n 20% lager dan benzineauto's) en combineren dit met een ten opzichte van de huidige dieselauto's lagere uitstoot van stikstofoxiden (ook wel NO<sub>x</sub>). Voor aardgasauto's geldt dan ook een zeer gunstig fiscaal regime met de combinatie van BPM, MRB en de heffing op de brandstof. Zoals in de vergroeningsbrief van 3 juni jl. is geconstateerd, zou het BPM-voordeel voor de aardgasauto ten opzichte van de vergelijkbare benzineauto onevenredig toenemen indien aardgasauto's in de BPM in de schijven voor benzineauto's vallen. Dit is reden om aardgasauto's in de schijven voor dieselpersonenauto's in de BPM in te delen. Het kabinet acht het wenselijk de huidige begunstiging van de aardgasauto te continueren maar niet te vergroten, ook omdat dit zou leiden tot een te grote verstoring van de automarkt. Voor aardgasauto's geldt niet de dieseltoeslag in de BPM en blijft de benzinekorting gelden. Daarnaast blijft een belangrijk verschil dat op aardgas geen accijns drukt maar een zeer laag tarief energiebelasting (€ 0,03 m<sup>3</sup>). Deze lagere belasting van de brandstof

wordt voor aardgasauto's, in tegenstelling tot dieselauto's, niet gecorrigeerd met brandstoftoeslagen in de BPM en de MRB.

### **Uitwerking afbouw BPM richting kilometerprijs**

De leden van de fractie van de PvdA hebben verschillende vragen gesteld over de BPM-afbouw in relatie tot de prijsontwikkeling van de personenauto. Zo vragen zij of de in Nederland traditioneel lage autoprijzen zullen stijgen als gevolg van de afbouw van de BPM en dat daardoor de facto de consumentenprijzen gelijk zullen blijven, en of de winst per auto in Nederland voor de auto-industrie zal toenemen. Verder vragen deze leden of het kabinet de ontwikkeling van de kale autoprijzen wil monitoren en deze wil vergelijken met de prijzen in de ons omringende landen en of kan worden aangegeven of de autoprijzen in Nederland in 2009 gedaald zijn, rekening houdend met de 5% afbouw van de BPM en de inflatie. In de afgelopen jaren is een tendens in gang gezet, mede op initiatief van de Europese Commissie, die er toe moet leiden dat de verschillen in kale autoprijzen in de landen binnen de Europese Unie waar mogelijk zullen verminderen. De Commissie publiceert periodiek een rapport waarin de ontwikkeling van de autoprijzen in de verschillende landen wordt beschreven en per auto(segment) een beeld wordt gegeven van de verschillen in kale autoprijzen. Uit die overzichten blijkt dat de verschillen in kale autoprijzen kleiner worden. De prijsverschillen verschillen per merk, type en segment. De Nederlandse kale prijs kan zowel lager als hoger zijn dan die in de ons omringende landen. Het algemene beeld is dat de Nederlandse kale prijs nog (beperkt) lager is. Het laatste rapport van de Europese Commissie op dit punt (gepubliceerd in juni 2009) dat betrekking heeft op de situatie per 1 januari 2009, laat zien dat als gevolg van de economische crisis en de invloed die dat heeft gehad op de autoprijzen de prijsverschillen binnen de EU weer zijn toegenomen. Op basis van dit rapport kunnen dan ook geen harde conclusies worden getrokken over de ontwikkeling in met name 2008. De Commissie geeft overigens in haar rapport aan dat de in 2008 geconstateerde toename niet lijkt te wijzen op een wijziging van het beleid van de autofabrikanten, dat er in de recente jaren op was gericht namelijk om de prijsverschillen binnen de EU te reduceren.

Wat betreft de vraag over de gevolgen voor de Nederlandse consumentenprijs als gevolg van de recent doorgevoerde verlaging van de BPM (5% in 2009) merk ik op dat de daaruit voortvloeiende prijswijziging minder dan 2% zou kunnen bedragen indien de verlaging één op één zou worden doorgegeven in de consumentenprijs. Afgezet tegen de inflatie zou een volledige doorberekening van die verlaging in de consumentenprijs, rekening houdend met de inflatie, slechts zeer beperkt invloed hebben op die consumentenprijs. In dit kader is ook van belang dat een wijziging van de uitvoering van de personenauto, hoe beperkt ook, alsmede speciale acties en aanbiedingen de prijs dermate beïnvloeden dat veelal niet meer kan worden vastgesteld of, en in hoeverre de BPM-verlaging zijn weerslag heeft gevonden in de consumentenprijs. Voorshands ga ik er van uit dat pas na een aantal jaren zichtbaar wordt in hoeverre de verlaging van de BPM ook daadwerkelijk zijn invloed heeft gehad op de consumentenprijs.

De leden van de fractie van de ChristenUnie constateren dat motoren niet onder de kilometerheffing komen te vallen. Zij vragen of de afbouw van de BPM voor motoren desondanks wel doorgaat, of dat de BPM gehandhaafd blijft voor motoren. In de huidige wetgeving is voor motoren voor de periode tot en met 2013, anders dan voor personenauto's, geen afbouw van BPM opgenomen. Wel is er vanuit de motorbranche een verzoek gekomen de BPM analoog aan die voor personenauto's over te hevelen naar de motorrijtuigenbelasting. In de Vergroeningsbrief 2010, paragraaf 2.13, is hierover opgenomen dat dit vooral een denkbare stap is

in het licht van een volledige afbouw van de BPM voor de andere voertuigen.<sup>1</sup> Gelet op het lagere niveau van de BPM voor motoren hoeft daarover naar de mening van het kabinet vooralsnog geen beslissing te worden genomen. Ook vragen deze leden naar de budgettaire derving van de afschaffing van de BPM voor motoren. Een volledige ombouw van de BPM voor motoren naar de motorrijtuigenbelasting zou budgettair neutraal zijn. Een volledige afbouw van de BPM naar nul zou leiden tot een jaarlijkse budgettaire derving van € 45 miljoen.

### **Aanpassing afvalstoffenbelasting**

De leden van de fracties van het CDA en van de VVD vragen in hoeverre overleg met de Vereniging Afvalbedrijven en het Interprovinciaal Overleg heeft plaatsgevonden over de aanpassingen van de afvalstoffenbelasting en wat hiervan het resultaat was. Voorafgaand aan de aanpassingen heeft een onderzoek plaatsgevonden naar de mogelijkheden van een herziening van de tariefstructuur van de afvalstoffenbelasting door een daartoe ingestelde werkgroep afvalstoffenbelasting. De werkgroep bestond uit medewerkers van de ministeries van Financiën en Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer, de Vereniging Afvalbedrijven, het Interprovinciaal Overleg, SenterNovem en de Vereniging Nederlandse Gemeenten. Gelet op de gevolgen voor vervoerders van afvalstoffen is tevens overleg gevoerd met Transport en Logistiek Nederland. De resultaten van het onderzoek zijn vastgelegd in het rapport «Tariefstructuur afvalstoffenbelasting».<sup>2</sup>

Met betrekking tot de fiscale faciliteit voor afgraving van oude stortplaatsen vragen de leden van de fracties van de PvdA en de ChristenUnie hoe het kabinet is gekomen tot de berekening van de derving aan belastinginkomsten van € 56 miljoen respectievelijk € 82 miljoen. Door de leden van de fractie van het CDA wordt gevraagd of het kabinet inzicht heeft in het verwachte gebruik van de fiscale faciliteit, hoeveel vergunningen het kabinet verwacht af te geven en wat er gebeurt indien het budget niet volledig wordt benut. Bij de berekening van de derving is er van uitgegaan dat de komende 30 jaar in totaal 920 oude stortplaatsen worden afgegraven in het kader van een herontwikkelingsproject (gemiddeld 31 per jaar). Dit is 23% van de ongeveer 4 000 in Nederland aanwezige stortplaatsen. Dit uitgangspunt is onder meer gebaseerd op de conclusie in de rapportage over het project «Advies Nazorg Voormalige Stortplaatsen» (NAVOS; april 2005) dat er concrete plannen zijn voor oude stortplaatsen in hoogdynamische en dynamische gebieden, die de komende jaren tot uitvoering zullen komen. Verder is er van uitgegaan, dat 75% van de afgegraven afvalstoffen (in totaal ongeveer 2,5 megaton) wordt herstort op een operationele stortplaats. Op basis van de verdeling over het reguliere en het lage tarief van de in 2008 gestorte afvalstoffen, is verondersteld dat van die 2,5 megaton 70% een volumieke massa (massa per volume-eenheid) heeft van meer dan 1100 kg/m<sup>3</sup> en 30% een volumieke massa van 1100 kg/m<sup>3</sup> of minder. De derving van de gekozen faciliteit, te weten een laag tarief voor alle afvalstoffen die afkomstig zijn van de afgraving van een oude stortplaats, bedraagt dan circa € 56 miljoen. In het geval voor afvalstoffen die afkomstig zijn van een oude stortplaats een laag tarief zou gelden bij een volumieke massa van 1100 kg/m<sup>3</sup> of minder en een nihil tarief zou gelden bij een volumieke massa van meer dan 1100 kg/m<sup>3</sup>, bedraagt de derving circa € 82 miljoen.

Een volledige compensatie van een derving van € 56 miljoen binnen de afvalstoffenbelasting zou tot zeer forse tariefsverhogingen leiden. Daarom heeft het kabinet besloten de faciliteit te budgetteren op € 20 miljoen per jaar. Aangezien het budget van € 20 miljoen flink lager ligt dan de geraamde derving van € 56 miljoen, is de verwachting dat het budget volledig zal worden benut en er maximaal gebruik wordt gemaakt van de

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2009/09, 31 492, nr. 11.

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 492 nr. 11, bijlage.

fiscale faciliteit. Het aantal vergunningen dat hiertoe zal worden afgegeven, is afhankelijk van de grootte van de oude stortplaatsen waarvoor een vergunning wordt aangevraagd. Gemiddeld genomen kan jaarlijks voor tien oude stortplaatsen een vergunning worden afgegeven.

De leden van de fractie van de PvdA vragen welke extra hoeveelheid afval door de voorgestelde maatregel zal worden verwerkt en of het kabinet bereid is hier afrekenbare doelen voor aan te geven. Bij een budget van € 20 miljoen zal naar verwachting 0,9 megaton aan afvalstoffen afkomstig van de afgraving van een oude stortplaats worden herstort op een operationele stortplaats. Het doel van de faciliteit is dan ook het stimuleren van de afgraving van oude stortplaatsen. Aangezien de faciliteit wordt aangemerkt als belastinguitgave, loopt de faciliteit automatisch mee in de evaluatiecyclus van belastinguitgaven. Dit betekent dat ongeveer eens in de vijf jaar wordt geëvalueerd of het genoemde doel van de faciliteit wordt bereikt.

De leden van de fracties van de PvdA en de SP wijzen op de kritiek die op het voorstel wordt gegeven met betrekking tot de geraamde derving van belastinginkomsten. Zij vragen het kabinet om een reactie. Het kabinet is bekend met de kritiek. De Vereniging Afvalbedrijven en de Vereniging Nederlandse Gemeenten zijn van mening dat nauwelijks sprake zal zijn van derving van belastinginkomsten, doordat in de praktijk nog maar weinig oude stortplaatsen worden afgegraven. Zij gaan daarbij voorbij aan de conclusie in de rapportage over het project «Advies Nazorg Voormalige Stortplaatsen» (NAVOS; april 2005), dat er concrete plannen zijn voor oude stortplaatsen in hoog-dynamische en dynamische gebieden die de komende jaren tot uitvoering zullen komen. Voorts wordt bouwgrond in Nederland steeds schaarser, hetgeen naar verwachting zal leiden tot stijgende grondprijzen. De afvalstoffenbelasting zal dan een steeds kleiner deel van de totale kosten vormen bij de herontwikkeling van een oude stortplaats. Het is daarom niet voldoende alleen te kijken naar wat er in het verleden is afgegraven. Aangezien de herstort van afvalstoffen die afkomstig zijn van de afgraving van een oude stortplaats in de nieuwe situatie tegen een fors lager tarief gaat plaatsvinden, betekent dit een derving aan belastingmiddelen ten opzichte van de situatie zonder fiscale faciliteit.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de budgettaire opbrengst in de jaren 2001–2009 van het reguliere en het lage tarief van de afvalstoffenbelasting. De gevraagde opbrengst wordt weergegeven in onderstaande tabel.

**Tabel 6: opbrengst afvalstoffenbelasting 2001–2009 (in miljoenen €)**

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009*
Totaal	219	183	117	88	124	177	173	110	115
Regulier tarief	200	165	90	66	98	153	142	80	84
Laag tarief	19	18	27	22	26	24	31	30	31

\* Bron: Miljoenennota 2010, waarbij het totaalbedrag is verdeeld naar regulier en laag tarief op basis van de realisatie in 2008.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat het effect is van een nihil tarief voor afvalstoffen zwaarder dan 1100 kg/m<sup>3</sup> op het ruimen van oude stortplaatsen afgezet tegen het effect van het kabinetsvoorstel. Door een nihil tarief in te voeren voor afvalstoffen die afkomstig zijn van de afgraving van een oude stortplaats en die een volumieke massa van meer dan 1100 kg/m<sup>3</sup> hebben, zal de bestaande financiële prikkel om het storten van afvalstoffen te ontmoedigen vervallen. Door afvalstoffen die afkomstig zijn van de afgraving van een oude stortplaats standaard onder

het lage tarief te brengen, wordt nog steeds een duidelijk signaal afgegeven dat storten als de minst wenselijke vorm van afvalverwijdering wordt gezien. Daarnaast zou een nihil tarief een negatieve prikkel kunnen vormen voor het scheiden van afvalstoffen. Bij een gemiddelde volumieke massa van meer dan 1100 kg/m<sup>3</sup> zal het namelijk veelal goedkoper zijn om alle afvalstoffen in één keer af te geven ter verwijdering op een operationele stortplaats, dan om de afvalstoffen te scheiden en gedeeltelijk te hergebruiken of verbranden.

### **Kleine banen**

De leden van de fractie van het CDA stellen vragen met betrekking tot de administratieve lastenverlichting die wordt bereikt met de kleine banenregeling, met name in de gevallen waarin sprake is van kleine banen en «normale» banen bij één werkgever en ook naar de administratieve lasten bij wisseling van een kleine naar een normale baan. Ook de leden van de fractie van de SP vragen naar de administratieve lasten bij kleine banen. Deze maatregel zal met name vanaf het jaar 2011 op diverse punten leiden tot een administratieve vereenvoudiging. Zo kan iedere werkgever er zonder nadere voorwaarden of procedures gebruik van gaan maken. Dit in tegenstelling tot de huidige scholieren- en studentenregeling. Daarvoor bestaat nu een aanvullende, administratieve procedure. Ook is er nog een aantal randvoorwaarden aan verbonden bijvoorbeeld de duur. Verder zullen de administratieve verplichting voor toepassing van de loonheffingskorting voor hen kunnen vervallen doordat in het geheel geen inhouding plaats vindt.

De werkgever zal de inkomensgegevens aan de Belastingdienst moeten sturen als onderdeel van de maandelijkse loonaangifte. Dat blijft wenselijk ten behoeve van de vooringevulde aangifte van de werknemer. Het kabinet onderzoekt de mogelijkheden om ten aanzien van werknemers met een kleine baan een verkorte loonaangifte mogelijk te maken. De normale aangifte bevat een groot aantal gegevens die elke maand aangeleverd moeten worden. Dat zal zich naar verwachting ook moeten vertalen in lagere kosten. Het is daarbij niet zo, zoals de leden van de fractie van het CDA suggereren, dat de werkgever twee verschillende aangiften moet doen. Bij een verkorte aangifte zullen alleen nog de NAW-gegevens van de werknemers en (een beperkt aantal) gegevens met betrekking tot de dienstbetrekking en het verdiende loon opgegeven moeten worden. De loonaangifte is verder gelijk. De werkgever zal met betrekking tot vanaf 2010 verstrekt loon verder ook niet meer te maken krijgen met de teruggave van teveel betaalde inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet, hetgeen vooral bij deze groep voorkomt.

Het is denkbaar dat er werknemers zijn die met hun loon van maand tot maand rond de voorgestelde grens van 50% WML bewegen. Bij elke grens die gekozen wordt, zal hiertegen aan gelopen worden. Voor het overgrote deel van de doelgroep zal echter gelden dat de werknemers minder verdienen en dus de grens niet halen. De grens is hierom bewust ook ruimer gekozen dan eerder is voorgesteld in het rapport van MKB Nederland. In het geval een werknemer in de ene maand een kleine baan heeft doordat hij jonger is dan 23 jaar en zijn loon lager is dan het voor die werknemer geldende loon opgenomen in de kleinebanentabel en in de daarop volgende maand een hoger loon heeft of 23 jaar wordt, dan hoeft de werkgever dus ook niet van systeem te wisselen. Als een werknemer wisselt van een kleine baan naar een «normale» baan, dan moet de werkgever voor deze werknemer de volledige aangifte invullen. De wisseling zelf veroorzaakt geen aanvullende administratieve lasten.

Voor een werkgever zouden overwegingen kunnen bestaan om geen gebruik te maken van deze regeling, bijvoorbeeld als deze regeling maar voor één werknemer zou gelden en deze qua salaris rondom de genoemde grens zit. Dan hoeft het financieel voordeel niet op te wegen tegen de gepercipieerde administratieve last van uitzonderingsgevallen. De administratieve lasten bij de wisseling van een kleine naar een normale baan zijn beperkt en opgenomen in het gepresenteerde saldo van de administratieve lastenverlichting. De meeste inhoudingsplichtigen doen hun loonaangifte geautomatiseerd. De grenzen van de kleinebanentabel en de leeftijden zijn dan opgenomen in het loonsoftwarepakket van de inhoudingsplichtige en worden automatisch toegepast. Dat betekent dat als door het systeem een kleine baan wordt geconstateerd alleen de daarvoor benodigde vragen behoeven te worden beantwoord en alle overige vragen die behoren bij een «normale» loonaangifte niet. Verder is het zo dat voor het gemak van de inhoudingsplichtige de grenzen van de kleinebanentabel zijn opgenomen in ronde bedragen zodat die gemakkelijk te onthouden zijn. Deze bedragen zullen ook na indexatie in de komende jaren afgerond blijven.

De leden van de fractie van het CDA stellen enkele vragen over de gang van zaken in het geval iemand twee banen heeft. De mogelijkheid bestaat dat een jonge werknemer twee (of meer) banen heeft. Het kan zijn dat hij twee (of meer) kleine banen heeft maar ook dat hij een kleine baan combineert met een normale baan of zelfs twee (of meer) normale banen combineert. Het maakt niet uit in welke combinatie een werknemer zijn werkzaamheden verdeelt bij verschillende werkgevers. In het geval een of meerdere van die banen een kleine baan is, geldt voor de werkgever van de kleine baan vanaf 2010 een premievrijstelling voor de werknemersverzekeringen en wordt geen inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet geheven. In het geval het normale banen betreft, geldt dit niet. De behandeling wordt dus per dienstbetrekking bepaald. Het maakt dus niet uit hoeveel andere dienstbetrekkingen, normale of kleine, de werknemer daarnaast nog heeft. Het is daarom niet van belang of iemand bekijkt of een jonge werknemer meerdere kleine banen heeft. Uiteindelijk is het wel zo dat de inkomsten uit alle dienstbetrekkingen, klein en normaal, van een werknemer bij de heffing van inkomstenbelasting bij elkaar worden opgeteld. Daarbij maakt de grootte van dienstbetrekking dus niet uit. Vervolgens zal worden bepaald of er inkomstenbelasting moet worden betaald en zo ja, of gelet op de reeds ingehouden voorheffing moet worden bijbetaald. Of moet worden bijbetaald zal afhankelijk zijn van de hoogte van het loon van de dienstbetrekkingen en de persoonlijke omstandigheden van de jonge werknemer. In het geval van twee of meer kleine banen is de kans op bijbetalen groter naarmate het loon hoger is en het aantal banen stijgt.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de kleinebanenregeling en de administratieve lastenverlichting daarvan zich verhouden tot de bepalingen van Pensioenwet voor werknemers vanaf 21 jaar. Deze staan in feite los van elkaar. De administratieve lasten voor wat betreft de Pensioenwet worden niet veroorzaakt door de bepalingen in de Pensioenwet maar door het feit dat de werkgever in een pensioenregeling heeft voorzien. Op grond van die regeling worden bepaalde gegevens geadministreerd. Daartoe is geen verplichting van de zijde van de overheid. Bij de loonbelasting is het wel zo dat de overheid in de wet aan de werkgever bepaalde verplichtingen heeft opgedragen die bij de werkgever administratieve lasten veroorzaken.

Door leden van de fracties van het CDA, de PvdA, de SP, de PVV en Groen-Links zijn vragen gesteld die er van uitgaan dat voor jongeren in een kleine baan niet alleen een premievrijstelling voor de werknemers-

verzekering geldt maar dat zij in het geheel van verzekeringsplicht voor werknemersverzekeringen worden uitgezonderd en dat in plaats hiervan een vrijwillige verzekering wordt ingevoerd. Zoals ik tijdens de Algemene Financiële Beschouwingen al heb benadrukt, bevat het Belastingplan 2010 alleen het voorstel van een premievrijstelling voor de werknemersverzekeringen en nadrukkelijk geen voorstel tot aanpassing van de verzekeringsplicht. De verzekeringsrechten van de jongere in een kleine baan worden derhalve niet aangetast. De minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid onderzoekt op dit moment of zo'n aanpassing van de verzekeringsplicht mogelijk en gewenst is. Indien dit gewenst is, zal hij op zijn vroegst in 2010 daarvoor een voorstel doen. Op dat moment kunnen de mogelijke gevolgen van zo'n voorstel worden bediscussieerd. Overigens staat dit onderzoek geheel los van de hier voorgestelde maatregel nu het schrappen van de premieplicht in dit voorstel structureel is gedekt en de verzekeringsrechten niet worden aangetast.

De leden van verschillende fracties hebben gevraagd naar de consequenties dan wel het voorkomen van het opknippen van banen door werkgevers om zo onder de kleinebanenregeling te vallen. De leden van de fracties van het CDA en van de SP vragen of het in het kader van de jeugdwerkloosheid wenselijk is dat werkgever in plaats van voltijds deeltijdsbanen gaan aanbieden. De leden van de fractie van het CDA vragen voorts of het kabinet hun gedachte deelt dat voor het bestrijden van de jeugdwerkloosheid het hebben van een startkwalificatie veel belangrijker is. Ook de leden van de fractie van de PvdA vragen naar de gevolgen voor de investering in scholing bij werknemers met een kleine baan. De leden van de fractie van de PVV vragen of de kleine banen andere banen gaan verdringen. Het kabinet is van mening dat door de kleinebanenregeling het voor werkgevers makkelijker en goedkoper wordt om werknemers met een kleine baan in te huren. Het wordt goedkoper omdat geen premies meer betaald hoeven te worden voor de werknemersverzekeringen en ook geen inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet meer wordt afgedragen. Daarnaast maakt de beperkte loonaangifte vanaf 2011 één en ander ook administratief makkelijker. Dit zal naar de mening van het kabinet ertoe leiden dat meer jongeren een baan kunnen krijgen.

Het zal zeker zo zijn dat onder bepaalde specifieke omstandigheden een werkgever er voor zal kiezen een vrijgekomen voltijdsfunctie in te vullen met een of meer deeltijdsfuncties. Door deze en andere vormen van opknippen van banen kan een zekere mate van verdringing ontstaan. Het opknippen van banen kan niet worden voorkomen daar het afspraken tussen werkgevers en werknemers betreft. Het opknippen betekent echter ook dat in dat geval meer jongeren een kans krijgen om bij een bedrijf binnen te komen en daarna ook een grotere kans hebben om bij dat bedrijf door te groeien naar een voltijdsfunctie of dankzij de opgedane ervaringen en contacten elders een voltijdsfunctie te verkrijgen. Natuurlijk is het zo dat het werken aan voldoende kwalificaties van groot belang is voor het bestrijden van de jeugdwerkloosheid. Aan dit punt verandert de invoering van de kleinebanenmaatregel niets. Het kabinet heeft daartoe al verschillende stimuleringsmaatregelen genomen waaronder een uitbreiding van de afdrachtvermindering onderwijs. Die stimuleringsmaatregelen zijn nog steeds van toepassing ook al is er sprake van een kleine baan. Voor het kabinet gaat het denken over andere aanvullende maatregelen in het kader van het bestrijden van jeugdwerkloosheid altijd door. In dat kader is de kleinebanenregeling een aanvullende stimulans voor werkgevers om jongeren met een startkwalificatie en een kleine baan in dienst te nemen.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het voorstel om de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet voor kleine banen

van jongeren op 0% te zetten zich verhoudt tot het feit dat de zorgverzekering een volksverzekering is. De zorgverzekering is een verplichte verzekering tegen ziektekosten waarbij de financiering voor 50% bestaat uit de opbrengst van de nominale premies en voor 50% uit de opbrengst van de inkomensafhankelijke bijdrage. Vervolgens kan de hoogte van het percentage van de inkomensafhankelijke bijdrage voor bepaalde groepen anders zijn. Dit is reeds gebeurd bij zelfstandigen en het aanvullend pensioen bij 65-plussers, waarvoor een lager percentage geldt, en zeevarenden waarvoor een percentage van 0% geldt. Het kabinet kiest er nu voor om vanwege het positieve effect op de positie van jongeren op de arbeidsmarkt het percentage van de inkomensafhankelijke bijdrage voor jongeren in een kleine baan op 0% te zetten.

De leden van de fractie van het CDA vragen voorts of er bij de budgettaire effecten van € 80 miljoen van de kleine banenregeling rekening is gehouden met het op 0% stellen van de inkomensafhankelijke bijdrage. Daarnaast vragen de leden van de fractie van de VVD naar een nadere financiële onderbouwing van het op 0% zetten van de inkomensafhankelijke bijdrage van de Zorgverzekeringswet. Zoals ik hiervoor heb aangegeven worden de zorgkosten voor de helft gedekt door de inkomsten uit de inkomensafhankelijke bijdrage. Op basis van het geschatte loonbedrag dat gemoeid is met jongeren die onder de kleine banenregeling vallen, zal ongeveer € 70 miljoen minder inkomensafhankelijke bijdrage worden geïnd als gevolg van het op 0% zetten van de bijdrage van deze jongeren. Deze € 70 miljoen wordt betrokken bij de 50/50-verdeling van de zorgkosten over de nominale premie en de inkomensafhankelijke bijdrage en zal leiden tot een iets hogere bijdrage voor andere betalers van de inkomensafhankelijke bijdrage. De grondslag waarover deze wordt geheven, bedraagt ongeveer € 250 miljard. Hierdoor is het effect van de voorgestelde vrijstelling relatief erg klein. Doordat de € 70 miljoen vanzelf wordt gedekt binnen de inkomensafhankelijke bijdrage heeft deze geen budgettair effect tot gevolg. Het budgettair effect van € 80 miljoen bestaat daarom in zijn geheel uit misgelopen premies werknemersverzekeringen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het op nul stellen van de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet een nieuw discoordinatiepunt vormt, zulks in het licht van de omstandigheid dat het loon van de jongere met een kleine baan wel onder de inkomstenbelasting valt. Het loon van de jongere met een kleine baan valt buiten de loonheffingen. In zoverre is er geen discoordinatiepunt meer waardoor de salarisadministratie wordt vereenvoudigd. Het gaat wel om loon dat aan de heffing van inkomstenbelasting is onderworpen. Dat is noodzakelijk om te voorkomen dat jongeren met meerdere inkomstenbronnen niet naar hun draagkracht zouden worden belast en niet een, wat hun feitelijke inkomen betreft, ongerechtvaardigd beroep op inkomensafhankelijke regelingen zouden kunnen doen.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de kleinebanenregeling zich verhoudt tot het advies van de SER inzake de Personenkring werknemersverzekeringen. In dat advies stelt de SER voor om werkgevers van werknemers met een dienstbetrekking van korter dan 30 dagen vrij te stellen van inhouding voor de loonbelasting en de betreffende werknemers voor die dienstbetrekking uit te sluiten van de premies werknemersverzekeringen. De SER stelt daarbij tevens een samentellingsregeling voor waardoor het mogelijk moest zijn om binnen een tijdsbestek van 12 maanden bij verschillende werkgevers werkzaam te zijn in maximaal drie onverzekerde dienstverbanden. Dit voorstel was ingegeven vanuit de gedachte administratieve lasten te verminderen.



De kleinebanenregeling is qua doelstelling en qua strekking niet te vergelijken met het SER-advies over de personenkring. De kleinebanenregeling behelst een premievrijstelling voor de werknemersverzekeringen en het op nul stellen van de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet. De regeling heeft geen gevolgen voor de verzekering van jongeren met een kleine baan voor de wettelijke werknemersverzekeringen. Het uitgangspunt van het SER-advies over de personenkring werknemersverzekeringen was dat iedereen die niet als zelfstandige werkte, als werknemer verzekerd zou moeten zijn. Kortdurende banen (korter dan 30 dagen) zouden hiervan uitgezonderd moeten worden om de administratieve gevolgen van het advies te beperken. De kleinebanenregeling is met name een arbeidsmarktmaatregel, met als doel het bestrijden van de jeugdwerkloosheid. Alleen kleine banen van jongeren worden vrijgesteld van de premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet. De uitzondering voor kortdurende banen uit het SER-advies had geen arbeidsmarkt doelstelling en was gericht op alle banen die korter duurden dan 30 dagen.

De leden van de fractie van het CDA vragen te bezien of – in plaats van de voorgestelde premievrijstelling – een forse afdrachtkorting kan worden ingevoerd op de premies voor de werknemersverzekeringen voor alle jongeren onder de 23, gelijk aan de regeling voor oudere werklozen. Welke korting zou met een budget van € 80 miljoen voor jongeren ingezet kunnen worden, zo vragen deze leden. Vanuit het oogpunt van uniformiteit zou een premiekortingsregeling voor jongeren te overwegen zijn. Een premiekorting voor alle jongeren tot 23 jaar per persoon zou naar de mening van het kabinet echter een te geringe prikkel opleveren. De totale premieloosom voor alle jongeren tot 23 jaar is een veelvoud van de loosom voor kleine banen. Uitgaande van € 80 miljoen zou de premiekorting daarom slechts een fractie van de voor de betrokken jongere verschuldigde premies bedragen.

De leden van de fractie van de SP vragen hoeveel jongeren gebruik maken van een uitkering op grond van de werknemersverzekeringen. Is een uitsplitsing naar soort uitkering en bedrag mogelijk, zo vragen deze leden. Ultimo 2007 werden in totaal ongeveer 3000 uitkeringen betaald aan personen die op de eerste uitkeringsdag jonger waren dan 23 jaar en minder verdienden dan 50% van het wettelijk minimumloon. Dit betrof circa 1700 ZW-uitkeringen, 700 WW-uitkeringen, 300 WAO-uitkeringen, 250 uitkeringen op grond van de Wet Arbeid en Zorg en 31 WIA-uitkeringen. Aan deze doelgroep is in 2008 in totaal ongeveer € 5 miljoen uitgekeerd.

Voorts vragen de leden van de fractie van de SP wat het gevolg van de premievrijstelling is voor het arbeidsverleden van de betreffende jongeren en voor de opgebouwde rechten. Betekent de premievrijstelling dat anderen een hogere premie moeten betalen of dat de betreffende werknemers onderverzekerd raken. Zoals eerder aangegeven heeft de premievrijstelling uit het onderhavige Belastingplan, geen gevolgen voor de wettelijke verzekering van betrokkenen, hun arbeidsverleden en voor de opbouw van uitkeringsaanspraken. De premiederving voor de betrokken fondsen is structureel in het Belastingplan gedekt en leidt derhalve niet tot hogere premiepercentages van andere werknemers.

De leden van de fracties van de SP en de PVV vragen hoe de regeling uitwerkt voor 22-jarigen en of er geen averechtse effecten voor hen zijn. De maatregel richt zich met name op jongeren in de leeftijdscategorie tot en met 22 jaar. Daarbij is aangesloten bij de grens die ook is opgenomen in de Wet minimumloon en minimumvakantiebijslag. Door deze maatregel kunnen werkgevers jongeren goedkoper en makkelijker in dienst

nemen. Het stellen van een grens bij die leeftijd betekent uiteraard dat een 22-jarige na zijn drieëntwintigste verjaardag niet meer onder de regeling valt. Of dat nadelige effecten heeft voor de betreffende 22-jarige moet de praktijk uitwijzen. Dit kabinet weegt echter de voordelen van de maatregel zwaarder dan de eventuele nadelen die zouden kunnen ontstaan bij grensovergang.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de beoogde doelgroep wel wordt bereikt. De beoogde doelgroep is jongeren onder de 23 jaar. Het doel is dat het voor een werkgever makkelijker en goedkoper wordt om die groep jongeren in dienst te nemen. Dit kan ook bijdragen aan de bestrijding van de toegenomen jeugdwerkloosheid. Doordat de maatregel algemeen geldend is en daardoor voor elke jongere geldt, zal het zo zijn, zoals de leden van de fractie van de VVD suggereren, dat een deel van de jongeren met een (nieuwe) kleine baan al een baan had en dus niet werkloos waren. Dit vindt het kabinet niet problematisch. In het geval een jongere door meerdere kleine banen belasting is verschuldigd, wordt dit rechtgetrokken via de inkomstenbelasting. Verder doen jongeren slechts een beperkt beroep op de werknemersverzekeringen zodat het wegvallen van premie-inkomsten voor een deel te rechtvaardigen is vanwege dit beperkte beroep.

De leden van de fractie van de PVV hebben een vraag over de toepassing van de kleinebanentabel. Voor 18-jarigen geldt volgens de kleinebanentabel een loongrenslaan van € 325. Dat is grosso modo 50% van het wettelijk minimumloon voor een 18-jarige. Het kabinet is zich ervan bewust dat een 18-jarige met € 600 een voltijdsfunctie kan hebben. Om die reden is de grens ook zo gekozen dat deze 18-jarige niet onder de kleinebanenregeling valt omdat zijn loon over de loongrens voor 18-jarigen gaat.

De leden van de fractie van GroenLinks hebben een aantal vragen gesteld over de gevolgen voor de heffing van inkomstenbelasting in het geval een jongere meerdere kleine banen heeft. In het geval een jongere meerdere kleine banen heeft, dus banen met een loon dat lager is dan het bedrag dat voor de desbetreffende leeftijd van die jongere is opgenomen in de kleinebanentabel, wordt er voor die banen vanaf 2011 geen loonbelasting meer gehouden. Het is dan mogelijk dat die jongere inkomstenbelasting is verschuldigd in het geval het gezamenlijk inkomen uit alle banen zodanig hoog is dat de daarover verschuldigde belasting de op die jongere van toepassing zijnde heffingskortingen overstijgt. Uitgaande van de algemene heffingskorting en arbeidskorting, in totaal maximaal € 2161, zou hij bij een tarief van circa 33% en geen rekening houdend met mogelijke aftrekposten circa € 6500 mogen verdienen, alvorens hij zou moeten bijbetalen. Indien een jongere ziet aankomen dat hij door meerdere kleine banen inkomstenbelasting zal zijn verschuldigd, zal hij daar rekening mee kunnen houden. Het kabinet deelt de zorgen van GroenLinks op dit punt niet dat jongeren hiertoe niet in staat zouden zijn.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen of de vrijstelling van premieheffing en van de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet met name effect heeft op jongeren aan de onderkant van de arbeidsmarkt of op hoger opgeleiden. Waarop is de leeftijdsgrens gebaseerd, vragen deze leden. Voorts vragen zij of gewerkte jaren tot 22 jaar niet langer meetellen bij een eventuele WIA-uitkering. De premievrijstelling heeft op beide groepen hetzelfde effect: de loonkosten van jongeren tot 23 jaar worden lager. De leeftijdsgrens voor de premievrijstelling is afgeleid van de leeftijdsgrens voor het minimumjeugdloon. Vanaf 23 jaar geldt het «volwassen» minimumloon. De vrijstelling van premieheffing, zoals voorgesteld in het onderhavige wetsvoorstel, heeft

geen gevolgen voor een eventuele latere WIA-uitkering. Het loon van betrokkene blijft loon in de zin van artikel 16 van de Wet financiering sociale verzekeringen naar welke grondslag de uitkering wordt berekend.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen waarom het kabinet overweegt een vrijstelling voor alle banen in te voeren, als het doel is het bestrijden van jeugdwerkloosheid. Hoe verhoudt deze vrijstelling zich tot het ILO-verdrag dat bepaalt dat ten minste 90% van de werknemers verzekerd moet zijn tegen arbeidsongevallen en beroepsziekten, vragen deze leden. De premievrijstelling heeft betrekking op loon waarop (het voorgestelde) artikel 35o van de Wet op de loonbelasting 1964 van toepassing is. Dit artikel is alleen van toepassing op kleine banen van jongeren tot 23 jaar. Deze jongeren blijven verzekerd voor alle werknemersverzekeringen, dus ook voor het risico van arbeidsongeschiktheid als gevolg van een arbeidsongeval of beroepsziekte. De premievrijstelling heeft om die reden geen gevolgen voor de vereisten van het ILO-verdrag.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen wat het verschil is tussen de kleinebanenregeling en de regeling voor huishoudelijke diensten. Bij de regeling voor huishoudelijke diensten is bepaald dat, indien aan de voorwaarden wordt voldaan, de arbeidsverhouding tussen de degene die de werkzaamheden verricht en de natuurlijke persoon tot wie hij in dienstbetrekking staat, niet als dienstbetrekking wordt beschouwd. Hierdoor is die natuurlijke persoon niet inhoudingsplichtig en hoeft hij dus geen loonbelasting in te houden. Voor de werknemersverzekeringen geldt dat de degene die huishoudelijke diensten verricht, uitgezonderd is van de verplichte verzekering en dat zijn opdrachtgever geen premies werknemersverzekeringen hoeft af te dragen. Voor de kleinebanenregeling daarentegen geldt dat alleen sprake is van een premievrijstelling voor de werknemersverzekeringen en het op nul stellen van de inkomensafhankelijk bijdrage voor de Zorgverzekeringswet. De jongere werknemer met een kleine baan is derhalve, in tegenstelling tot regeling voor huishoudelijke hulpen, ten volle verzekerd. Doordat nog wel sprake is van een dienstbetrekking in de zin van de loonbelasting zal daarnaast in tegenstelling tot de regeling voor huishoudelijke diensten nog wel een loonaangifte moeten worden gedaan. Hiermee wordt verzekerd dat de Belastingdienst over voldoende informatie beschikt om bij een jongere met meerdere kleine banen eventueel een aangifte inkomstenbelasting uit te reiken. Omdat de loonbelasting pas in 2011 wordt verlaagd naar 0% wordt de komende tijd bekeken op welke wijze deze loonaangifte zo veel mogelijk kan worden vereenvoudigd.

De leden van de fractie van de SGP vragen of werknemers met een kleine baan nog wel uitkeringsgerechtigd zijn na invoering van de maatregelen uit het belastingplan. Zoals hierboven al is gemeld, heeft de premievrijstellingsregeling in het Belastingplan 2010 geen gevolgen voor de uitkeringsaanspraken van jongeren met een kleine baan.

De leden van de fractie van de SGP vragen wat de consequenties zijn als een werkgever de loongrens overschrijdt, maar daarbij een buitengewoon hoge eenmalige uitkering verstrekt in de vorm van een gratificatie. Voorts vragen deze leden op welk tijdstip een dergelijke overschrijding wordt vastgesteld. In het geval in een periode het loon van de werknemer de loongrens overschrijdt, is de kleinebanenregeling niet van toepassing. In het geval in het loon van die periode een bestanddeel is opgenomen dat slechts eenmaal of eenmaal per kalenderjaar wordt toegekend, dan telt dat loon voor de vraag of de loongrens wordt overschreden niet mee. De werknemer, indien hij overigens ook aan de voorwaarden voldoet, valt dan wel onder de kleinebanenregeling, ondanks het feit dat zijn loon van die maand de loongrens overschrijdt. Dit is zo geregeld om te voorkomen

dat de werkgever van de werknemer in de maand dat hij een bijzondere beloning krijgt of in de maand dat hij vakantiegeld krijgt, voor die maand en voor die werknemer niet meer onder de kleinebanenregeling valt en premies voor de werknemersverzekeringen moet gaan inhouden en de werknemer inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet verschuldigd is. De overschrijding van de loongrens wordt per loontijdvak vastgesteld op het tijdstip waarop het loon wordt genoten (het moment van betalen). In het geval het loontijdvak een maand is, dan wordt de grens per maand beoordeeld. In het geval het loontijdvak anders is dan een maand dan moeten de grenzen van de kleinebanentabel worden herleid naar dat tijdvak. De regels voor die herleiding zijn in de wet opgenomen.

De leden van de fractie van de SGP vragen naar de argumentatie voor de beperking van de maatregel tot jongeren onder 23 jaar. Die beperking is met name ingegeven vanuit het doel van de maatregel namelijk het bestrijden van jeugdwerkloosheid. In tijden van economische crisis zitten jongeren vaak in de hoek waar de klappen vallen en dat is ook nu het geval. De jeugdwerkloosheid loopt sterk op.

### **Uitbreiding afdrachtvermindering onderwijs**

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de verwachtingen van de uitbreiding van de afdrachtvermindering onderwijs. De uitbreiding van de afdrachtvermindering onderwijs voor verhoging van het opleidingsniveau van de werknemer heeft tot doel om enerzijds de kansen van de werknemer op de arbeidsmarkt te vergroten en anderzijds om de inzetbaarheid van de werknemer binnen de onderneming van de inhoudingsplichtige te vergroten. Het kabinet beoogt hiermee om in economisch moeilijke tijden een belangrijke impuls te geven aan doorlopende scholing van werknemers en de stimulans hiertoe door werkgevers. Deze tijdelijke maatregel zal inhoudingsplichtigen een extra stimulans geven om scholing aan te bieden.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar het aantal werknemers dat hierdoor, naar verwachting, geschoold zal gaan worden. Naar schatting 120 000 werknemers zullen via de werkgever gebruik kunnen gaan maken van deze voorgestelde uitbreiding. Deze leden vragen verder of de uitbreiding ook van toepassing is op opleidingen ter verbreding van het opleidingsniveau. De uitbreiding afdrachtvermindering onderwijs voor verhoging van het opleidingsniveau van de werknemer kan alleen worden toegepast indien het een opleiding betreft waarmee de werknemer een hoger opleidingsniveau behaalt dan waar hij bij aanvang van de opleiding over beschikt. Indien het een opleiding betreft die leidt tot een verbreding van het opleidingsniveau, komt die opleiding derhalve niet in aanmerking voor de regeling.

De leden van de fracties van het CDA en van de PvdA vragen wat de gevolgen zijn van een (gedeeltelijke) terugbetalingsregeling tussen de werkgever en werknemer. Dit punt is tevens door de NOB naar voren gebracht. Om in aanmerking te kunnen komen voor de afdrachtvermindering onderwijs voor verhoging van het opleidingsniveau van de werknemer, moet de inhoudingsplichtige ten minste 50% van de kosten van de opleiding voor zijn rekening nemen. Indien aan deze voorwaarde wordt voldaan (en ook aan de overige voorwaarden), zal de inhoudingsplichtige gebruik kunnen maken van deze regeling. Dus bijdragen van de werknemer die minder bedragen dan 50% van de kosten van de opleiding hebben geen invloed op de toepassing van de regeling.

De leden van de fracties van het CDA, de PvdA en de ChristenUnie vragen naar de verzilveringsproblemen bij vooral kleine leerwerkbedrijven en de mogelijkheden om dit op te lossen. Het bedrag van de afdrachtvermindering voor verhoging van het opleidingsniveau van de werknemer bedraagt € 500 per werknemer. De hoogte van dit bedrag in combinatie met de hoogte van de verschuldigde afdracht loonheffing voor een werknemer leidt tot de conclusie dat het verzilveringsprobleem voor deze voorgestelde afdrachtvermindering beperkt is. Mocht reeds een verzilveringsprobleem bestaan bij een inhoudingsplichtige ter zake van de afdrachtvermindering onderwijs, dan wordt dit verzilveringsprobleem in elk geval niet vergroot. Dit komt omdat deze nieuwe afdrachtvermindering voor dezelfde opleiding niet kan samenlopen met de overige onderdelen van de afdrachtvermindering onderwijs met uitzondering van de afdrachtvermindering onderwijs ter zake van EVC-procedures. Ter zake van het oplossen van verzilveringsproblemen voor kleine leerwerkbedrijven wordt korthedshalve verwezen naar de brief die de staatssecretaris van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap op 15 mei 2009 aan de Tweede Kamer heeft gestuurd. In deze brief wordt uitvoerig ingegaan op de verzilveringsproblematiek bij de afdrachtvermindering onderwijs.

De leden van de fracties van het CDA, de PvdA en de ChristenUnie vragen naar de mogelijkheid om de lijst met bedrijfssectoren te laten vervallen. De afdrachtvermindering onderwijs heeft tot doel om werknemers beter op te leiden en daardoor werkgevers aan beter personeel te kunnen helpen. De lijst met bedrijfssectoren is opgesteld om de afdrachtvermindering te richten op die bedrijfssectoren die problemen hebben met het vinden van gekwalificeerd personeel. Het laten vervallen van die lijst zou de afdrachtvermindering minder gericht en daardoor minder efficiënt maken. Daarnaast is het zo dat afschaffing van de lijst zou leiden tot een budgettaire derving waarvoor de dekking ontbreekt. Om die reden ziet het kabinet geen aanleiding om deze lijst te laten vervallen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen hoe de regeling in de praktijk uitwerkt, aangezien opleidingen om op een hoger niveau te komen meestal langer dan één jaar duren. Voorts vragen zij een reactie op het commentaar van de NOB dat de regeling slechts een jaar geldt. Om te kunnen profiteren van de regeling moet het gaan om een opleiding van enige omvang en met een substantiële inhoud. Het is daarbij niet noodzakelijk dat de hele opleiding wordt gevolgd. Het volgen van een deel van de opleiding waarmee bijvoorbeeld een deelcertificaat wordt behaald, is ook voldoende. De maatregel heeft het karakter van een crisismaatregel en beoogt werkgevers te stimuleren werknemers in 2010 te laten beginnen met een opleiding. Een betere opleiding vergroot de kansen van de werknemer op de arbeidsmarkt, in geval van werkloosheid. Verder is het zo dat de afdrachtvermindering werkgevers stimuleert werknemers te laten beginnen met een opleiding. De drempel om een opleiding te starten wordt verlaagd. Eenmaal met de opleiding begonnen zullen de werknemers die opleiding naar verwachting willen afmaken ook als de fiscale ondersteuning na 1 januari 2011 niet meer van toepassing is. Het beschikbare budget voor de maatregel is beperkt. Om die reden heeft de maatregel een tijdelijk karakter. Op deze wijze worden de beperkte budgettaire middelen zo efficiënt mogelijk ingezet.

### **Aanpassen samenloop levensloopverlof en doorwerkbonus**

De leden van de fractie van de PvdA vragen of in een slechte economische situatie niet eerder de vraag naar en niet het aanbod van arbeid het probleem is. Daarnaast vragen de leden van de fractie van de PvdA of de doorwerkbonus nog wel een geëigend instrument is om oudere werknemers aan de slag te houden. De arbeidsmarkt staat voor een dubbele

uitdaging. Op korte termijn is de uitdaging om mensen die hun baan verliezen, zo snel mogelijk elders aan de slag te krijgen. Op lange termijn geldt onverkort dat in het licht van de vergrijzing gestreefd moet worden naar een zo hoog mogelijke arbeidsparticipatie. Dat blijft vragen om een aanbodgericht arbeidsmarktbeleid. Juist omdat de doorwerkbonus is gericht op een groep mensen met een relatief laag niveau van arbeidsparticipatie en een groep die relatief gevoelig is voor financiële prikkels, is de doorwerkbonus een belangrijk instrument om arbeidsaanbod te stimuleren. Daarnaast stimuleert het kabinet ook de vraag naar arbeid. Zo ontvangen werkgevers een premiekorting als ze oudere uitkeringsgerechtigden in dienst nemen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of in de huidige economische situatie de laagbetaalde eerder dan de hoogbetaalde werknemer zijn baan dreigt te verliezen. De economische crisis treft alle lagen van de bevolking. Binnen alle groepen (jong en oud etc.) dreigen werknemers hun baan te verliezen. Precieze cijfers over de samenstelling van de verwachte werkloosheid in 2010 ontbreken.

Voorts vragen deze leden of er gegevens zijn over het gebruik van de doorwerkbonus in het lopende jaar en op welk inkomensniveau de doorwerkbonus het effectiefst is. Uit gegevens van het CBS blijkt dat de arbeidsparticipatie van 60-plussers de laatste jaren een stijgend trend laat zien. De toename van de arbeidsparticipatie van deze groep zet zich ook in 2009 voort. Het is op dit moment nog te vroeg om een conclusie te trekken over de invloed van de doorwerkbonus, die immers pas op 1 januari van dit jaar in werking is getreden en bij de aanslag inkomstenbelasting over dit jaar wordt verrekend, op de arbeidsparticipatie en/of de effectiviteit van de doorwerkbonus op een specifiek inkomensniveau.

Daarnaast stellen deze leden enkele vragen over de verzilvering van de doorwerkbonus. Op basis van een microsimulatiemodel kan een inschatting worden gegeven van de mate van verzilvering van de doorwerkbonus. Hieruit blijkt dat de doorwerkbonus in vrijwel alle gevallen in zijn geheel kan worden verzilverd. Omdat de hoogte van de doorwerkbonus afhankelijk is van de hoogte van het inkomen, zal bij de uitzonderlijke gevallen dat de doorwerkbonus niet in zijn geheel verzilverd kan worden waarschijnlijk ook sprake zijn van specifieke omstandigheden.

### **Koopkrachtpakket 2010**

De leden van de fractie van de SP vragen om een verklaring voor de verhoging dan wel verlaging per heffingskorting. Ook de leden van de fractie van de SGP hebben vragen over welke veranderingen in de heffingskortingen bijdragen aan een evenwichtig koopkrachtbeeld, en wat de redenen zijn voor de verlaging van de algemene heffingskorting, de verlaging van de arbeidskorting en de verhoging van het maximum van de IACK. Bij de besluitvorming over het koopkrachtpakket 2010 is gestreefd naar een evenwichtige verdeling van de koopkrachtontwikkeling over de verschillende huishoudgroepen. Hierbij is getracht de laagste inkomens – waaronder sociale minima en ouderen zonder aanvullend pensioen – relatief te ontzien. Hierbij is sprake van een sluitend lastenbeeld in 2010. In 2010 treedt over vrijwel de gehele linie een lichte koopkrachtachteruitgang op. Over de crisisjaren 2009 en 2010 tezamen is echter sprake van een positief koopkrachtbeeld.

Om te komen tot een sluitend lastenbeeld is besloten tot een verlaging van de algemene heffingskorting met € 10. Ook de verlaging van de arbeidskorting draagt bij aan een sluitend lastenbeeld, waarbij dit met name gevolgen heeft voor de inkomens van werkenden, over het alge-

meen sterkere schouders. Voor de daling van de grens van de derde schijf is gekozen omdat deze de hogere inkomens belast. Om de prikkels voor alleenstaande ouders en minstverdienende partners in stand te houden, is tegelijkertijd voor gekozen om de bedragen van de IACK te verhogen. Verder is, met het oog op de marginale druk, gekozen voor een (beperkte) verlaging van het belastingtarief in de eerste en tweede schijf. Alleenstaande ouders worden extra ondersteund door de verhoging van de alleenstaande-ouderkorting. De verhoging van de ouderenkorting dient als (gedeeltelijke) compensatie van de verlaging van de AOW-tegemoetkoming. Hierdoor worden ook de negatieve koopkrachteffecten voor ouderen zonder aanvullend pensioen beperkt.

De leden van de fractie van de SP vragen om een uitsplitsing van de budgettaire effecten van het koopkrachtpakket. Dit overzicht is te vinden in tabel 7.

**Tabel 7: budgettair overzicht fiscale maatregelen koopkrachtpakket 2010**

	2009	2010	Beleidsmatige mutatie 2010	Budgettair effect (in mln euro)
<i>Heffingskortingen</i>				
Algemene heffingskorting	2007	1987	- € 10	124
Arbeidskorting (IAK)				462
- maximaal lage inkomens	1 504	1 489	- € 75	
- maximaal hoge inkomens	1 480	1 433	- € 75	
- grens 2 IAK			- € 50	- 5
IACK				
- vast bedrag	770	775	-€ 10	9
- totaal maximum	1 765	1 859	€ 70	- 10
Ouderenkorting	661	684	€ 10	- 14
Alleenstaande-ouderkorting	902	945	€ 25	- 7
<i>Tarieven</i>				
tarief 1e schijf			- 0,05%	(- 88)
tarief 2e schijf			- 0,15%	(- 127)
Verhoging tarief 2e schijf			0,10%	85
Grens 3e schijf			- € 1 450	152
<b>Totaal</b>				<b>796</b>

Bij bovenstaande tabel dient een paar opmerkingen geplaatst te worden. Eerder is in het Belastingplan 2008 al vastgelegd dat de algemene heffingskorting per 1 januari 2010 met € 10 wordt verlaagd. Verder is eerder in het Belastingplan 2008 al vastgelegd dat de arbeidskorting per 1 januari 2010 met € 30 wordt verhoogd. Het saldo van de verlaging van € 75 en de verhoging met € 30 is opgenomen in de tabel in de memorie van toelichting bij het Belastingplan 2010. De verlaging van de tarieven in de 1e en 2e schijf zijn het gevolg van een in het coalitieakkoord gereserveerde koopkrachtenveloppe. Het verlagen van deze tarieven vormt daarmee een al eerder ingeboekte lastenverlichting en is dus geen nieuw beleid. Om die reden zijn deze lastenverlichtingen niet in de totaal som meegenomen. Het totaal van bovenstaande tabel wijkt af van de het genoemde totaal van in de tabel in paragraaf 4.4 (*Koopkrachtpakket 2010*) van het Belastingplan 2010. In de tabel in het Belastingplan 2010 was nog niet het effect van de verhoging van de ouderenkorting verwerkt.

Ook vragen de leden van de fractie van de SP om een overzicht hoe de fiscale wijzigingen neerslaan op verschillende leefvormen dan wel verschillende inkomens. Een overzicht met inkomenseffecten van de fiscale maatregelen is te vinden in tabel 8. In dit overzicht zijn enkel de effecten van de fiscale maatregelen uit het Belastingplan 2010 opgenomen. Een integraal beeld van alle koopkrachtmaatregelen is opge-

nomen in artikel 41 van de begroting van het ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid.

**Tabel 8: inkomenseffecten fiscale maatregelen koopkrachtpakket**

<i>Actieven:</i>	
<b>Alleenverdiener met kinderen</b>	
Modaal	- 1/2
2 x modaal	- 1/2
<b>Tweeverdieners</b>	
modaal + 1/2 x modaal met kinderen	- 1/2
2 x modaal + 1/2 x modaal met kinderen	- 1/2
modaal + modaal zonder kinderen	- 1/2
2 x modaal + modaal zonder kinderen	- 1/2
<b>Alleenstaande</b>	
Minimumloon	- 1/2
Modaal	- 1/2
2 x modaal	- 3/4
<b>Alleenstaande ouder</b>	
Minimumloon	- 1/4
Modaal	- 1/4
<i>Inactieven:</i>	
<b>Sociale minima</b>	
paar met kinderen	0
Alleenstaande	- 1/4
alleenstaande ouder	0
<b>AOW (alleenstaand)</b>	
(alleen) AOW	0
AOW +10000	0
<b>AOW (paar)</b>	
(alleen) AOW	- 1/4
AOW +10000	0

### **Verlagen BTW-tarief voor schilderen en stukadoren en voor schoonmaakwerkzaamheden binnen woningen**

De leden van de fractie van het CDA vragen of het verlaagde tarief ook van toepassing is op schoonmaakwerkzaamheden buiten woningen. Ook de NOB verzoekt het kabinet om aan te geven of het inderdaad alleen om werkzaamheden «binnen» in de woning gaat of ook om werkzaamheden aan de buitenkant, zoals bijvoorbeeld glazenwassen. Het kabinet kan bevestigen dat schoonmaakwerkzaamheden aan de buitenkant van woningen, zoals bijvoorbeeld glazenwassen, buiten de reikwijdte van deze post vallen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet nader kan toelichten waarom Nederland tijdens de betreffende Ecofin nagenoeg alleen stond in het pleidooi voor verlaagde BTW-tarieven voor milieuvriendelijke producten. De leden van de fractie van de SP vragen zich af welke lidstaten bezwaren hadden bij het verlaagde tarief op groene producten en diensten. Tijdens de Ecofin van maart jl. bleek onvoldoende steun te zijn voor het pleidooi voor verlaagde BTW-tarieven voor «groene» producten. Ook tijdens de voorafgaande onderhandelingen heeft Nederland getracht een opening te maken voor toepassing van het verlaagde BTW-tarief voor milieuvriendelijke producten. Daarbij bleek al bij een aantal lidstaten een grote terughoudendheid te bestaan ten aanzien van verdere uitbreidingen van het verlaagde BTW-tarief voor milieudoeleinden. De achtergrond hiervan is gelegen in het feit dat het verlaagde BTW-tarief geen geschikt instrument wordt gevonden voor milieudoeleinden en de effectiviteit in twijfel wordt getrokken. Bovendien bestaat bij sommige lidstaten ook ten principale terughoudendheid ten aanzien van meer verlaagde BTW-tarieven. Zoals gebruikelijk doet het kabinet geen uitspraken over de posities die individuele lidstaten tijdens deze onderhandelingen hebben ingenomen.



Voorts vragen de leden van de fractie van het CDA hoe dit zich verhoudt tot het door hen aangehaalde bericht waaruit een meer positieve houding van EU-lidstaten blijkt ten aanzien van groene producten. Bepaalde lidstaten zijn om uiteenlopende redenen geen voorstander van het gebruik van verlaagde BTW-tarieven als fiscaal instrument. Dit is duidelijk geworden tijdens de onderhandelingen over het structureel maken van de tijdelijke verlaagde BTW-tarieven voor arbeidsintensieve diensten. Dat deze lidstaten twijfelen aan de effecten van verlaagde BTW-tarieven wil uiteraard niet zeggen dat lidstaten niet positief kunnen staan tegenover groene producten.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet zich verder wil inzetten voor een verlaagd BTW-tarief voor groene producten en diensten. Voorts vragen zij of het kabinet van plan is om met nog meer verlagingen in het BTW-tarief te komen. De Europese Commissie heeft bij het Ecofin akkoord van maart jl. aangegeven dat er voorlopig onvoldoende draagvlak bestaat voor een voorstel voor een verlaagd BTW-tarief voor groene producten en diensten. Daarmee lijkt de deur voor uitbreidingen van verlaagde tarieven voor de komende jaren gesloten. Het kabinet heeft thans geen voornemens tot uitbreiding van het verlaagde BTW-tarief.

De leden van de fractie van de VVD stemmen in met een verlaging van het BTW-tarief voor schilderen en stukadoeren. Ook VNO-NCW geeft aan tevreden te zijn dat het kabinet reeds bij beleidsbesluit heeft geregeld dat schilder- en stukadoorswerkzaamheden onder het verlaagde BTW-tarief vallen. De leden van de fractie van de VVD en ook VNO-NCW vragen echter waarom niet voor een veel fundamenteelere aanpak is gekozen, door renovatie- en verbouwingsactiviteiten als geheel onder het verlaagde BTW-tarief te brengen. Een verlaagd BTW-tarief op renovatie- en herstelwerkzaamheden als geheel zou een stimulans voor het bouwende bedrijfsleven kunnen betekenen. In het kader van de besluitvorming bij het Fiscaal Stimuleringspakket en het Belastingplan 2010 is een dergelijke maatregel ook zeker overwogen. Het kabinet heeft echter voor gekozen om, naast de voorgestelde verruiming van het toepassingsgebied van het verlaagde BTW-tarief voor schilder- en stukadoorswerkzaamheden, een aantal andere maatregelen te treffen om de werkgelegenheid in de bouw te stimuleren.

De leden van de fractie van de CDA vragen het kabinet om de uitwerking van het verlaagde BTW-tarief voor isolatiewerkzaamheden te verbeteren. Zij vragen het kabinet in te gaan op een aantal voorbeelden. Bij renovatiewerkzaamheden waarvan isolatiewerkzaamheden slechts deel uitmaken, hoeven geen twee verschillende opdrachten verstrekt te worden aan het bedrijf dat de renovatie heeft aangenomen om van het verlaagde BTW-tarief voor isolatiewerkzaamheden te profiteren. De ondernemer kan namelijk in een dergelijk geval op de factuur een splitsing aanbrengen, waarbij de isolatiedienst tegen het verlaagde BTW-tarief en de andere diensten tegen het algemene btw-tarief worden belast. Indien opdracht is gegeven voor meerdere isolatiewerkzaamheden, dan dient de ondernemer in beginsel per afzonderlijke isolatiedienst te beoordelen of voldaan wordt aan de voorwaarden voor de toepassing van het verlaagde btw-tarief. Uit praktische overwegingen wordt echter toegestaan dat de beoordeling of meer dan 50% van de isolatiedienst bestaat uit gebruikte materialen, wordt uitgevoerd op basis van het totaal van de verrichte isolatiewerkzaamheden. Bij toepassing van deze regel behoren de werkzaamheden die worden verricht om isolatiemateriaal te fabriceren tot de factor materiaal. Voor de factor materialen geldt het verlaagde BTW-tarief niet als die factor meer dan 50% uitmaakt van de prijs van de isolatiedienst. Het verlaagde btw-tarief geldt alleen voor het aanbrengen van het isolatiemateriaal. Voor werkzaamheden die onlosmakelijk zijn verbonden

met het verrichten van de isolatiedienst, zoals bijvoorbeeld het vervoer van het isolatiemateriaal naar de woning, kan het verlaagde BTW-tarief van toepassing zijn. Werkzaamheden die te ver afstaan van de isolatiedienst vallen niet onder het verlaagde BTW-tarief. Zo geldt het verlaagde BTW-tarief niet voor sloopwerkzaamheden, zoals het verwijderen van de oude vloer en het dak voorafgaand aan een grotere renovatiedienst, waarvan de isolatiedienst slechts een klein deel uitmaakt. Binnen het huidige wettelijke kader en het daarbij voorziene budgettaire beslag van de maatregel, ziet het kabinet geen mogelijkheid om het verlaagde BTW-tarief te versoepelen.

### **Herleving dubbele hypotheekrenteaftrek na tijdelijke verhuur**

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de maatregel inzake de herleving van de dubbele hypotheekrenteaftrek «in beginsel» alleen geldt voor perioden van verhuur aangevangen op of na 1 januari 2010. Het «in beginsel» slaat op de zogenoemde overgangsmaatregel voor gevallen waarin de verhuur reeds voor 1 januari 2010 is aangevangen, maar de termijn voor het verkrijgen van hypotheekrenteaftrek op 1 januari 2010 nog niet is verstreken. Die overgangsmaatregel behelst dat, indien de belastingplichtige akkoord gaat met bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden, de hypotheekrenteaftrek vanaf 1 januari 2010 ook herleeft in gevallen waarin de periode van tijdelijke verhuur reeds is aangevangen voor 1 januari 2010. In die bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden zal dan bijvoorbeeld worden geregeld dat de «vervreemding» van vóór 1 januari 2010 vanwege de overgang naar box 3 alsnog niet als vervreemding wordt aangemerkt, waardoor de tijdelijke overgang naar box 3 alsnog fiscaal geruisloos kan plaatsvinden. De mogelijke gevolgen daarvan zijn dat beschikkingen eigenwoningreserve of aanslagen inkomstenbelasting moeten worden herzien. De overgangsregeling biedt hiervoor de rechtsgrond.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het belastingplichtigen toegestaan is met gesplitste contracten te werken. De leden doelen hierbij waarschijnlijk op een splitsing die is gedaan om alsnog onder de regeling voor de herleving van de dubbele hypotheekrente te vallen. Een dergelijke splitsing heeft geen enkel realiteitsgehalte omdat er feitelijk niets verandert. De verhuur loopt dan feitelijk gewoon door, alleen het contract wordt dan beëindigd op 31 december en wordt weer opnieuw gesloten op 1 januari. Los daarvan is dit punt minder relevant gezien het overgangsrecht waardoor ook huurperiodes die zijn aangevangen vóór 1 januari 2010, onder de herleving van dubbele hypotheekrenteaftrek vallen zodra de tijdelijke verhuur is beëindigd, de termijn waarin dubbele hypotheekrenteaftrek kan worden genoten nog niet is verlopen en de belastingplichtige akkoord gaat met bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden.

De leden van de fractie van het CDA vragen of ook terugwerkende kracht is overwogen en waarom dat niet is voorgesteld. Voorts vragen deze leden hoe het kabinet denkt over invoering met ingang van 1 juli 2009 en of het kabinet vindt dat de maatregel tot 1 januari 2010 tot een verslechtering van de woonmarkt leidt. Ook de leden van de fractie van PvdA vragen naar de mogelijkheden van terugwerkende kracht. Indien de belastingplichtige akkoord gaat met de bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden, kan de regeling vanaf 1 januari 2010 ook worden toegepast bij perioden van verhuur die zijn aangevangen voor 1 januari 2010. Om deze redenen ziet het kabinet geen noodzaak de maatregel met terugwerkende kracht in werking te laten treden.

De leden van de fracties van het CDA en de PvdA vragen naar mogelijk misbruik van de huidige en de voorgestelde regeling. Bedoeld misbruik

betreft een belastingplichtige die stelt dat de woning leegstaat en bestemd is voor verkoop, maar de woning in werkelijkheid verhuurt, waarbij de huuropbrengst niet wordt aangegeven. Een en ander wordt aantrekkelijker naarmate de periode waarin dubbele hypotheekrenteaftrek mogelijk is, langer wordt. Om die reden is niet voor verlenging van de termijn van de periode waarin dubbele hypotheekrenteaftrek kan worden genoten gekozen. In de voorgestelde regeling herleeft de hypotheekrenteaftrek na een periode van verhuur. In die situatie kan de belastingplichtige stellen dat – hoewel dat feitelijk (nog) niet zo is – de verhuur is beëindigd. De controle op deze vormen van misbruik is onderdeel van het gebruikelijke toezicht dat de Belastingdienst uitoefent.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet kan ingaan op het voorstel van de NOB voor eenvoudiger vormgeving van de regeling voor herleving van de dubbele hypotheekrenteaftrek. De NOB stelt voor de te koop staande voormalige eigen woning voor de gehele periode waarin dubbele hypotheekrenteaftrek mogelijk is aan te merken als een eigen woning en daarbij de regeling voor tijdelijke verhuur van toepassing te verklaren. De door de NOB voorgestelde regeling is niet wenselijk omdat ook tijdens verhuurperiodes hypotheekrenteaftrek mogelijk blijft. Hierdoor zou de belastingplichtige tijdens de periode van verhuur enerzijds het voordeel hebben huurpenningen te ontvangen voor de te koop staande voormalige eigen woning en anderzijds voor deze woning aftrek van hypotheekrente genieten. Dit betekent voorts een ongelijke behandeling ten opzichte van reguliere verhuurders die in box 3 vallen en geen aftrek voor financieringsrente kunnen krijgen. Daar komt bij dat de voorgestelde regeling een aanzuigende werking zou hebben.

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom in de huidige situatie de hypotheekrenteaftrek volledig vervalt bij verhuur van de voormalige te koop staande woning. Zodra je de eigen woning verlaat in afwachting van verkoop gaat het karakter van de eigen woning verloren en is deze niet langer bestemd om als hoofdverblijf te dienen. Bij wetsfictie is hierop voor circa een bepaalde periode een uitzondering gemaakt waardoor de woning toch als «eigen woning» beschouwd blijft worden en de financieringsrente tijdelijk aftrekbaar blijft. Als in deze periode (tijdelijk) de woning wordt verhuurd, vervalt die op wetsfictie gebaseerde kwalificatie als «eigen woning» en gaat de woning van box 1 over naar box 3. Na de verhuurperiode is het vanuit die optiek bezien niet logisch dat de wetsfictie weer in werking treedt (zoals thans uitsluitend als stimuleringsmaatregel wordt voorgesteld). Daarbij moet worden bedacht dat de regeling in werking is getreden in een periode dat de tijd dat een huis te koop stond kort was en dat van verhuur in die tijd van te koop staan nauwelijks sprake was, laat staan dat sprake was van leegstand na die verhuurperiode.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het juist is dat het voor de schatkist gunstiger is wanneer belastingplichtigen hun woning tijdelijk verhuren in plaats van gedurende de gehele periode dubbele hypotheekrenteaftrek te claimen. In de huidige situatie bestaat de mogelijkheid tot hypotheekrenteaftrek voor twee huizen in geval van een leegstaande, voormalige eigen woning. Die «dubbele » hypotheekrenteaftrek is mogelijk voor het jaar waarin het eerste huis leeg komt te staan en de twee jaren daarna. Wanneer een woning, vaak de te koop staande, voormalige eigen woning, tijdelijk wordt verhuurd kan in de huidige situatie de hypotheekrente voor deze woning gedurende de periode van tijdelijke verhuur *niet* in aftrek worden gebracht. Ook na de tijdelijke verhuur bestaat geen recht meer op hypotheekrenteaftrek voor deze woning. De woning verhuist naar box 3 en blijft daar ook als van verhuur geen sprake meer is. Voor de schatkist betekent het vervallen van hypotheekrenteaftrek een opbrengst.

Daarnaast wordt de eventuele overwaarde van de woning uiteraard ten opzichte van de hypotheekschuld in box 3 belast, wat ook tot een opbrengst voor de schatkist leidt. Overigens kent box 3 wel een vrijstelling van € 20 661 (voor partners het dubbele). Tenslotte is de belastingplichtige inkomstenbelasting verschuldigd over de ontvangen huuropbrengst. In het Belastingplan 2010 is de maatregel opgenomen om de hypotheekrenteaf trek te laten herleven na afloop van een periode van verhuur. De woning verhuist nog steeds naar box 3, zodat eventuele overwaarde belast is. Ook wordt de ontvangen huur in aanmerking genomen voor de inkomstenbelasting. Echter, wanneer de periode van verhuur beëindigd is, keert de woning in de voorgestelde situatie wel weer terug naar box 1. Vanaf dat moment heeft de eigenaar weer recht op hypotheekrenteaf trek – voor zover de hierboven beschreven tweejaarsperiode nog niet is beëindigd – en wordt de overwaarde niet meer belast in box 3. Daartegenover staat dat de belastingplichtige weer het eigenwoningforfait bij zijn inkomen moet tellen. Uit het bovenstaande kan worden geconcludeerd kan worden dat tijdelijk verhuren voor de schatkist gunstiger is dan gedurende de volledige periode dubbele hypotheekrenteaf trek claimen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen in het licht van het antwoord van de vorige vraag waarom de voorgestelde regeling tijdelijk is. In de memorie van toelichting is opgenomen dat het kabinet ook vanuit de samenleving geluiden hebben bereikt om een maatregel te nemen ter zake van de te koop staande voormalige eigen woning binnen de eigenwoningregeling. Die signalen zijn het gevolg van de kredietcrisis met alle gevolgen vandien voor de woningmarkt. Vóór de kredietcrisis zijn deze signalen niet gehoord. Kennelijk was de regeling onder de omstandigheden zoals die golden voor de kredietcrisis afdoende. Het kabinet ziet vanuit die achtergrond dan ook geen reden om de regeling structureel te maken.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of alle belemmeringen die eraan in de weg staan dat huizen tijdelijk worden verhuurd nu zijn weggenomen. Verder vragen deze leden of het kabinet bereid is om elke drie maanden na invoering van dit voorstel het daadwerkelijke gebruik van de herleefde hypotheekrenteaf trek naar de Kamer te sturen, opdat snel duidelijk wordt of er inderdaad nog andere belemmeringen zijn.

Naar de indruk van het kabinet vermindert het aantal belemmeringen. Eigenlijk is de enige horde die een eigenaar moet nemen – uiteraard naast het vinden van een huurder –, dat de hypotheekbank akkoord gaat met tijdelijke verhuur. Banken zijn voorzichtig met het geven van toestemming voor (reguliere of gewone) verhuur, omdat de huurder in beginsel huurbescherming heeft en dus zou kunnen besluiten het huis te blijven bewonen. Dat kan de onderpandwaarde negatief beïnvloeden. Om te voorkomen dat de huurbescherming een rol speelt, kan de eigenaar de gemeente verzoeken om een vergunning voor tijdelijke verhuur op grond van de Leegstandwet. De meeste banken geven inmiddels toestemming voor tijdelijke verhuur op grond van de Leegstandwet omdat de huurder dan geen huurbescherming heeft. Hoewel sommige banken elke aanvraag voor tijdelijke verhuur van geval tot geval bekijken, zijn er nog maar enkele banken die categorisch hun toestemming voor tijdelijke verhuur onthouden. Uit een recent door het ministerie voor Wonen, Wijken en Integratie gehouden onderzoek bij gemeenten, welke onderzoek binnenkort aan de Tweede Kamer zal worden aangeboden, komt het beeld naar voren dat veruit de meeste gemeenten meewerken aan tijdelijke verhuur van te koop staande woningen. Wat betreft het verzoek om een driemaandelijkse rapportage over het daadwerkelijk gebruik van de herleefde hypotheekrenteaf trek moet ik deze leden teleurstellen. Het is niet mogelijk

om uit de gegevens uit de aangifte inkomstenbelasting een beeld van het gebruik van de herleefde hypotheekrenteaftrek samen te stellen.

### **Defiscaliseren monumentenvrijstelling overdrachtsbelasting**

De leden van de fractie van het CDA vragen zich af hoe wordt omgegaan met gevallen waarbij voor 1 januari 2010 sprake is geweest van toepassing van de monumentenvrijstelling. Voorts vragen deze leden of voor deze gevallen de termijn van 25 jaar uit artikel 6, tweede lid, Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer dient te worden vol gemaakt. In gevallen waarbij voor 1 januari 2010 sprake is geweest van toepassing van de monumentenvrijstelling blijft deze onverkort van toepassing voor de periode tot aan 2010. Als gevolg van de afschaffing van de monumentenvrijstelling in de Wet op belastingen van rechtsverkeer komt artikel 6 Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer eveneens te vervallen. Dit betekent dat de termijn van 5 jaar uit artikel 6, tweede lid, Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer 1971 niet hoeft te worden vol gemaakt.

De leden van de fractie van de ChristenUnie vragen naar de budgettaire opbrengst van het defiscaliseren van de monumentenvrijstelling overdrachtsbelasting en of dit gehele bedrag wordt doorgesluisd naar de subsidieregeling van OC&W. De budgettaire opbrengst van het defiscaliseren (exclusief de onbedoelde uitbreiding van de reikwijdte als gevolg van het arrest van Hof Den Haag) bedraagt € 33 miljoen. Zoals in de memorie van toelichting bij dit voorstel uitgebreid is beschreven, zou een groot deel hiervan toekomen aan een niet beoogde doelgroep, zeker als in ogenschouw wordt genomen dat ook zonder de uitbreiding van de reikwijdte vooral niet-beoogde commerciële partijen bleken te profiteren van de vrijstelling. Zoals verder in de hiervoor genoemde toelichting is beschreven, heeft deze toename de laatste tien jaar plaatsgevonden. Bij toekenning van het subsidiebedrag is het bedrag dat vijf jaar geleden werd toegekend als maatstaf genomen en ruimhartig geïndexeerd en vervolgens met een extra 15% opgehoogd. Dit heeft geleid tot een over te hevelen bedrag van € 23 miljoen. Het kabinet zet de fiscale regeling om in een effectievere subsidieregeling die op de oorspronkelijk beoogde doelgroep kan worden toegespitst. Met het toegekende budget acht het kabinet de oorspronkelijk beoogde doelgroep op ruimhartige wijze tegemoet te zijn gekomen.

### **Herijking boetebeleid**

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de bedoeling van de gelijktijdig met dit Belastingplan toegezonden verkenning. De verkenning, zijnde de als bijlage 2 bij dit belastingplan opgenomen notitie fiscaal boete- en strafrecht, vormt de uitwerking van de tijdens de plenaire behandeling van het Fiscaal stimuleringspakket en overige fiscale maatregelen gedane toezegging om het fiscale boete- en strafrecht nog eens aan een kritisch onderzoek te onderwerpen.<sup>1</sup> Uit dit onderzoek is gebleken dat op dit moment met name ten aanzien van de verzuimboeten een aantal maatregelen kan en moet worden genomen. Deze maatregelen zijn opgenomen in het Belastingplan 2010. Voor het overige, in hoofdzaak ten aanzien van de vergrijpboeten en de toepassing van het strafrecht, schetst de notitie het kader waaraan de wetgeving op het gebied van het fiscale boete- en strafrecht moet voldoen. Aan de hand hiervan wordt ingegaan op de drie eisen die hieraan gesteld worden. Conclusie daarbij is dat de wetgeving op het gebied van de vergrijpboeten en het fiscale strafrecht in essentie aan deze eisen voldoet, zodat op die punten vooralsnog geen wijzigingen worden voorgesteld.

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 301, Handelingen, nr. 88, blz. 6843–6885.

De leden van de fracties van het CDA, van de SP, van de PvdA en van de VVD hebben een aantal vragen over de Notitie Fiscaal boete- en strafrecht.

De leden van de fractie van het CDA vragen om een eerste doorkijk in de werking van de inwerkingtreding van de Vierde Tranche van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb). Met inwerkingtreding van de Vierde Tranche van de Awb is het mogelijk om een bestuurlijke boete op te leggen aan plegers en medeplegers, alsmede aan feitelijk leidinggevers en opdrachtgevers indien een rechtspersoon betrokken is. Dit betekent dat waar voorheen een fiscale boete alleen kon worden opgelegd aan de belastingplichtige, nu een aantal anderen eveneens beboet kunnen worden. Het gaat dan om (rechts)personen die een nauwe betrokkenheid hebben bij het plegen van het beboetbare feit. In het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst is neergelegd dat voor het opleggen van een fiscale boete aan een ander dan de belastingplichtige toestemming nodig is van de Voorzitter van het managementteam van de desbetreffende regio én van het Directoraat-generaal Belastingdienst, Team Particulieren en formeel recht. Tot op heden is geen fiscale boete opgelegd aan een ander dan de belastingplichtige.

Vervolgens vragen deze leden nader uit te leggen wat wordt bedoeld met de opmerking in de notitie «dit kan zelfs betekenen dat op termijn het kwaliteitsvereiste in het fiscale boeterecht komt te vervallen». Naast medeplegers, feitelijk leidinggevers en opdrachtgevers kent het strafrecht als daders ook de doen pleger en de uitlokker. Daarnaast is ook de medeplichtige strafbaar. De Vierde Tranche van de Awb biedt niet de mogelijkheid om hen een bestuurlijke boete op te leggen. Een reden die daarvoor in de Memorie van Toelichting bij het wetsvoorstel is gegeven is dat bestuurlijke beboetbare feiten zijn te vergelijken met de strafrechtelijke overtreding, en dat medeplichtigheid aan een overtreding niet strafbaar is. Deze reden gaat in elk geval niet op voor de fiscaal beboetbare feiten waarvoor een vergrijpboete kan worden opgelegd. Voor deze feiten is opzet of grove schuld vereist en deze feiten zijn dan ook in zoverre eerder te vergelijken met het strafrechtelijke misdrijf. Het uitgangspunt van het kabinet is dat betrokkenen bij verboden feiten moeten kunnen worden bestraft, zonder dat daarbij direct op het strafrecht moet worden teruggegrepen. Het ultimatum remedium karakter van het strafrecht wordt daardoor versterkt. Vooralsnog lijkt de mogelijkheid om een medepleger te beboeten voldoende om aan dit uitgangspunt te voldoen. Indien echter mocht blijken dat anderen, die persoonlijk een aanzienlijk verwijt treft, niet als medepleger beboet zouden kunnen worden, kan ervoor worden gekozen om het vereiste dat de overtreder of één van de overtreders belastingplichtige is, het zogenoemde kwaliteitsvereiste in de fiscale boetebepalingen te laten vervallen. Daarmee zouden ook doen plegers, uitlokkers en medeplichtigen een fiscale boete kunnen belopen. Het kabinet heeft thans geen voornemens tot een wetswijziging, maar wenst – mede naar aanleiding van de opmerking van de NOB op dit punt – zeker in een verkennende notitie transparant te zijn over scenario's die in de toekomst mogelijk zijn. In reactie op het commentaar in het Vakstudie Nieuws benadrukt het kabinet veel respect te hebben voor fiscale bijstandverleners, waarbij diegenen van hen die opereren binnen de grenzen van het recht niets te vrezen hebben van de Belastingdienst.

Op de vraag van de leden of het kabinet kan onderzoeken waarom voor box 1 of box 2 inkomen nauwelijks gebruik wordt gemaakt van de inkeerregeling luidt het antwoord dat de Belastingdienst niet afzonderlijk registreert voor welk inkomen wordt ingekeerd. De ervaring van de betrokken medewerkers is echter dat het nagenoeg uitsluitend gaat om box 3 inkomen. Dit is ook te verklaren vanuit het feit dat juist bij box 3 inkomen meestal structureel – over vele jaren – de belasting is ontdoken. Bij box 1

en box 2 inkomen laat dergelijke structurele fraude zich minder goed denken.

De leden van de fractie van het CDA vragen verder de mogelijkheid tot het opleggen van een fiscale strafbeschikking nader toe te lichten. Bij de Wet OM-afdoening<sup>1</sup> die met ingang van 1 februari 2008 gedeeltelijk in werking is getreden, wordt de transactie die de Officier van Justitie kan aanbieden omgevormd tot een strafbeschikking. Ook de fiscale transactie wordt in die wet omgevormd tot een fiscale strafbeschikking. De Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR), de Invorderingswet 1990 en de Algemene Douanewet worden dienovereenkomstig gewijzigd. Naast aanpassing van de wettelijke bepalingen moeten ook geautomatiseerde systemen worden aangepast. Aangezien die laatste aanpassing niet eerder gereed zal zijn dan medio volgend jaar is dat moment in de memorie van toelichting opgenomen als verwachte invoeringsdatum van de strafbeschikking in de fiscaliteit.

Deze leden stellen ook een aantal vragen over hetgeen is opgemerkt over de gewenste flexibiliteit van wetgeving en de twee genoemde aandachtspunten. De stelling dat de gewenste flexibiliteit in de wet behoorlijk lijkt te zijn, dan wel lijkt te worden vormgegeven, licht het kabinet als volgt toe. Aan een passende bestraffing draagt bij dat de wet de ruimte biedt voor maatwerk, al naar gelang de ernst van het feit. Fiscaal ongewenst gedrag kan thans leiden tot strafvervolgning van alle betrokkenen of boeteoplegging aan plegers, medeplegers, feitelijk leidinggevers en opdrachtgevers. Daar komt dus straks de fiscale strafbeschikking bij. Op overtreding van dezelfde norm kan daardoor verschillend, gradueel, worden gereageerd. De wet is daarmee naar de mening van het kabinet voldoende flexibel om te komen tot een passende bestraffing.

Het eerste aandachtspunt betreft een geconstateerd handhavingstekort. Ook hier vragen de leden van de fractie van het CDA een nadere toelichting. Het kabinet merkt op dat fiscale boeten bij afzonderlijke beschikking worden opgelegd, maar dat de AWR in de meeste gevallen voorschrijft dat die beschikking gelijktijdig met de belastingaanslag moet worden genomen. Dit vereiste van gelijktijdigheid kan meebrengen dat de inspecteur wel bekend is met de overtreding, maar dat hij op het moment dat daarvoor een boete moet worden opgelegd nog niet op de hoogte is van alle relevante feiten ten aanzien van de schuldvraag en dat hij daarom geen weloverwogen keuze ten aanzien van de op te leggen sanctie kan maken. Vaak kan dan alleen een verzuimboete worden opgelegd, omdat de schuldvraag daarbij geen rol speelt. Indien echter vervolgens blijkt dat de belastingplichtige wel degelijk grove schuld of opzet kan worden verweten, is die verzuimboete geen passende sanctie. Juist voor die gevallen waarin de inspecteur geen gelegenheid heeft gehad om een weloverwogen keuze te maken, zoekt het kabinet naar een oplossing om toch een passende sanctie te kunnen opleggen. Het standpunt van de NOB dat belastingplichtigen die bewust onjuist handelen volledig de bescherming van het rechtszekerheidsbeginsel tegen een passende sanctie behoeven, deelt het kabinet niet zonder meer.

Het kabinet verzekert de leden van de fractie van het CDA en ook de NOB dat bij het zoeken naar een oplossing beperkingen van het ne-bis-in-idembeginsel worden gerespecteerd. In reactie op het commentaar van de redactie van het Vakstudie Nieuws merkt het kabinet nog op van mening te zijn dat het ne-bis-in-idembeginsel niet zo zeer de rechtsbescherming raakt: tegen elke boetebeschikking staat immers bezwaar en beroep open. De vraag is of bij gewijzigde omstandigheden een hogere boete mag worden opgelegd dan eerder is opgelegd.

---

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2004/05, nr. 29 849.

De leden van de fractie van het CDA vragen wanneer de Kamer meer verneemt over de gedachtevorming over reparatie van het geconstateerde handhavingstekort. Alleen al de relevantie van meerdere beginselen vergt een zorgvuldige aanpak. Op dit moment kan het kabinet niet voorspellen hoeveel tijd hiermee gemoeid zal zijn. Welke oplossing ook gekozen wordt, reparatie van het handhavingstekort vraagt echter nagenoeg zeker om wetswijziging. De Kamer heeft in dat kader alle gelegenheid om zich over de voor te stellen wijze van reparatie uit te laten.

Het tweede aandachtspunt betreft specifiek het vereiste van gelijktijdigheid. De leden van de fractie van het CDA vragen een toelichting op de in dat kader betrokken stelling dat «het doortrekken daarvan naar de belastingplichtige zelf kan voor de hand liggen». Zoals hiervóór gezegd kan het vereiste van gelijktijdigheid een zorgvuldige oordeelsvorming over een passende sanctie in de weg staan. Dit geldt als het gaat om de keuze tussen een verzuimboete en een vergrijpboete, maar het vereiste van gelijktijdigheid kan ook verhinderen dat wordt teruggegrepen op een fiscale boete indien eenmaal een strafrechtelijk onderzoek is aangevangen. Bijvoorbeeld het verstrijken van de aanslagtermijnen kan namelijk ertoe dwingen dat belastingaanslagen moeten worden opgelegd lopende een dergelijk onderzoek. Indien dan later blijkt dat fiscale boeteplegging zou volstaan, is de kans daartoe voorbijgegaan. Ten aanzien van de aan een medepleger, feitelijk leidinggever en opdrachtgever op te leggen fiscale boete geldt het vereiste van gelijktijdigheid niet (artikel 67fa van de AWR). Om de ongewenste effecten van het vereiste van gelijktijdigheid in het kader van een zorgvuldige oordeelsvorming over een aan de belastingplichtige op te leggen en passende sanctie weg te nemen, kan overwogen worden om ook ten aanzien van de belastingplichtige zelf de koppeling tussen de belastingaanslag en de boetebeschikking te laten vervallen.

Het kabinet heeft echter nog geen concrete voornemens om het vereiste van gelijktijdigheid ten aanzien van de belastingplichtige zelf te laten vervallen. Het kabinet wil zich eerst ervan overtuigen dat dit geen onoverkomelijke bezwaren meebrengt voor belastingplichtigen of voor de Belastingdienst.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de termijn waaraan het opleggen van een vergrijpboete altijd gebonden zal blijven. Ook indien de boetebeschikking niet meer gelijktijdig met de belastingaanslag zou moeten worden genomen, kan het niet zo zijn dat de belastingplichtige nog vele jaren na de aanslagregeling wordt geconfronteerd met een fiscale boete. Een adequate normhandhaving vergt dat ten spoedigste op normschending wordt gereageerd, en ook de rechten van de verdediging zouden worden geschaad indien vele jaren na dato alsnog moet worden gereageerd op de stelling dat de belastingplichtige destijds grof schuldig of opzettelijk heeft gehandeld. Dit betekent dat boeteplegging aan een termijn gebonden moet blijven. De Awb kent een termijn van vijf jaar voor het opleggen van een boete die meer dan € 340 bedraagt. In het algemeen leidt het vereiste van gelijktijdigheid in de fiscale wetgeving tot een kortere termijn, in elk geval als het gaat om de boeteplegging bij de definitieve aanslag.

Denkbaar is dat de AWR op dit punt in overeenstemming wordt gebracht met de Awb. De termijn voor boeteplegging zal echter altijd minstens gelijk moeten zijn aan de termijn voor de aanslagregeling. Bijvoorbeeld in gevallen waarin een vergrijpboete wordt opgelegd omdat het aan opzet of grove schuld van de belastingplichtige is te wijten dat de aanslag tot een te laag bedrag is vastgesteld of anderszins te weinig belasting is geheven



over een bestanddeel dat in het buitenland wordt gehouden of is opgekomen, is een langere termijn dan de Awb kent dus geboden.

Aan het verzoek van de leden van de fractie van de PvdA om een reactie te geven op hetgeen de NOB in de brief van 1 oktober 2009 bij dit onderdeel naar voren heeft gebracht is hiervóór tegemoet gekomen.

De leden van de fractie van de SP constateren dat de herijking grotendeels betrekking heeft op de verzuimboeten en vragen waarom de vergrijpboeten niet zijn meegenomen. Juist verzuimboeten vervullen een belangrijke functie in het onderhouden en versterken van de bereidheid van belastingplichtigen om hun wettelijke verplichtingen na te komen. Anders dan vergrijpboeten, waarbij het bestraffende karakter en het ontnemen van het met grove schuld of opzet ten onrechte verkregen voordeel veel meer voorop staat, moeten de verzuimboeten de belastingplichtige aanzetten tot naleving. Met de in het kader van de herijking van het boetebeleid voorgestelde maatregelen verwacht het kabinet daaraan een bijdrage te leveren. De vergrijpboeten behoeven – na de verhoging van de vergrijpboete wegens het verzwijgen van box 3 inkomen tot 300% – naar de mening van het kabinet op dit moment geen aanpassing. Er zijn in elk geval geen aanwijzingen dat de vergrijpboeten niet aan de eisen van generale preventie en toereikende individuele bestraffing zouden voldoen.

De leden van de fracties van de SP en de VVD hebben ieder een vraag over de indexatie van de verzuimboeten. De leden van de fractie van de SP vragen of de vergrijpboeten al zijn geïndexeerd. Voor de verzuimboeten is het maximale bedrag dat kan worden opgelegd opgenomen in de wet. Vergrijpboeten daarentegen bedragen een percentage van de niet aangegeven of betaalde belasting, te weten 300% als het gaat om box 3 inkomen en 100% in andere gevallen. De samenhang van vergrijpboeten met de te weinig geheven of betaalde belasting maakt indexatie overbodig.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom het voorstel tot herijking van het boetebeleid niet in een afzonderlijk wetsvoorstel is opgenomen. De voorgestelde indexatie van de verzuimboeten gaat gepaard met budgettaire gevolgen, waarmee het Belastingplan bij uitstek het aangewezen wetsvoorstel is, zoals ook in het door de Raad van State gehanteerde kader is onderschreven. Voorts is deze indexatie niet dermate ingrijpend dat het indienen van een afzonderlijk wetsvoorstel de aangewezen weg is. Dit geldt naar de mening van het kabinet ook voor alle maatregelen met betrekking tot de verzuimboeten tezamen. De herijking van het boetebeleid vormt bovendien de uitwerking van de tijdens de plenaire behandeling in de Tweede Kamer van het Fiscaal stimuleringspakket en overige fiscale maatregelen gedane toezegging om het fiscale boete- en strafrecht nog eens aan een kritisch onderzoek te onderwerpen.

### **Verhoging verzuimboeten bij niet-nakoming aangifteplicht**

De leden van de fractie van het CDA hebben enige vragen over de voorgestelde verhoging van de verzuimboete wegens aangifteverzuimen bij aanslagbelastingen. Zo vragen deze leden waarom de verzuimboete wegens aangifteverzuimen bij aanslagbelastingen in de huidige wet een vierde bedraagt van de verzuimboete wegens betaalverzuimen bij aangiftebelastingen. Artikel 67a van de AWR is in werking getreden per 1 januari 1998. Daarvóór was de verzuimboete, destijds nog: verhoging of ordeboete, opgenomen in artikel 9 van de AWR. De verzuimboete bedroeg toen f 1 000. De verzuimboete wegens betaalverzuimen bij aangiftebelastingen, nu opgenomen in artikel 67c van de AWR, bedroeg daarentegen destijds 10% van de niet of niet tijdig betaalde belasting. Het

aanzienlijke verschil tussen beide verzuimboeten kan worden verklaard vanuit de theorie dat bij aanslagbelastingen de inspecteur de belasting-schuld vaststelt, waarbij de aangifte slechts een hulpmiddel is, terwijl bij aangiftebelastingen de belastingplichtige of inhoudingsplichtige zelf de verantwoordelijkheid draagt voor een tijdige betaling van de verschuldigde belasting, en gebreken daarin hem dus zwaarder worden aangerekend. Per 1 januari 1998 is het verschil tussen beide verzuimboeten al verkleind; de verzuimboete wegens aangifteverzuimen bij aanslagbelastingen werd toen gesteld op maximaal f 2 500, en de verzuimboete wegens betaalverzuimen bij aangiftebelastingen op maximaal f 10 000. Nu wordt voorgesteld om het verschil geheel op te heffen, waaruit spreekt dat de verantwoordelijkheid voor een tijdige aangifte bij aanslagbelastingen even zwaar weegt als de verantwoordelijkheid voor een tijdige betaling bij aangiftebelastingen. Binnen het wettelijk maximum geven het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst, en daarvóór het Voorschrift Administratieve Boeten 1993, regels voor de op te leggen verzuimboete. Het huidige besluit bepaalt dat bij aangifteverzuimen bij aanslagbelastingen de verzuimboete 20% van het wettelijk maximum bedraagt als het om een aangifte inkomstenbelasting gaat, en 50% als het om een aanslag vennootschapsbelasting gaat. Bij betaalverzuimen bij aangiftebelastingen bedraagt de verzuimboete 2% van de niet of niet tijdig betaalde belasting. Door dit beleid is het verschil tussen de verzuimboeten van de artikelen 67a en 67c van de AWR in de praktijk in het algemeen niet zo groot als de wettekst suggereert.

De leden van de fractie van het CDA vragen het kabinet nader uit te leggen waarom het verschil tussen aangifte- en aanslagbelastingen niet meer tot uitdrukking moet komen in de hoogte van de verzuimboeten wegens aangifteverzuimen. Als gevolg van de voorgestelde wijziging zijn de maximale verzuimboeten wegens aangifteverzuimen bij aanslagbelasting en wegens betaalverzuimen bij aanslag- en aangiftebelastingen straks gelijk. De verzuimboete wegens aangifteverzuimen bij aangiftebelastingen bedraagt daarvan een vierde als het om de loonbelasting gaat, en bij overige aangiftebelasting een veertigste. Daarmee wordt het verschil tussen de aangifte bij aangiftebelastingen en bij aanslagbelastingen naar de mening van het kabinet voldoende tot uitdrukking gebracht.

De leden vragen het kabinet ook te reageren op de stelling van De Blicke et al dat de (tijdige) betaling van het verschuldigde bedrag bij aangiftebelastingen van veel groter belang is dan de (tijdige) indiening van de bijbehorende aangifte. Het kabinet is het eens met deze stelling. Daarom bedraagt de verzuimboete wegens aangifteverzuimen in de loonbelasting een vierde, en wegens aangifteverzuimen in andere aangiftebelastingen een veertigste van de verzuimboete wegens betaalverzuimen bij aangiftebelastingen. Voor de volledigheid wijst het kabinet erop dat het niet, niet tijdig, of niet volledig betalen van een aangiftebelasting, een vergrijp is waarop een boete staat van ten hoogste 100% van de niet of niet tijdig betaalde belasting. Het niet of niet tijdig doen van de aangifte voor een aangiftebelasting kent geen vergrijpvariant.

Verder verzoeken de leden het kabinet te reageren op de stelling van de redactie van Vakstudie Nieuws dat verzuimboeten bedoeld zijn als opvoedende sancties, waarbij het element van leedtoevoeging geen rol van betekenis zou moeten spelen. In de Notitie fiscaal boete- en strafrecht is aangegeven dat verzuimboeten als voornaamste doel hebben het onderhouden en versterken van de bereidheid van belastingplichtigen om hun fiscale verplichtingen na te komen, terwijl bij vergrijpboeten het bestraffende karakter en het ontnemen van het met grove schuld of opzet verkregen voordeel veel meer voorop staat. Het kabinet is het dus eens

met de stelling van de redactie van Vakstudie Nieuws. Dit geldt niet voor de voorspelling van dezelfde redactie dat verhoging van de verzuimboete wegens aangifteverzuimen bij aanslagbelastingen niet leidt tot een betere nakoming van de aangifteverplichtingen. Het kabinet verwacht wel dege-lijk dat verhoging van de verzuimboete een preventief effect heeft en dat de daaruit sprekende aanscherping van de norm ook tot een betere nako-ming leidt. In het verlengde daarvan hecht het kabinet eraan op te merken dat een verzuimboete wegens aangifteverzuimen bij aanslagbelastingen pas wordt opgelegd nadat de belastingplichtige is herinnerd aan zijn aangifteverplichting en vervolgens is aangemaand tot nakoming. De verzuimboete is in zoverre dus een uiterst middel.

De leden van de fractie van het CDA stellen dat de verzuimboete bij een eerste (aangifte)verzuim met ingang van 1 januari 2009 al is verhoogd tot 50% van het wettelijk maximum en dat nu het maximum wordt verhoogd naar € 4 950 (bedoeld zal zijn: € 4 920) en vragen naar de achtergrond. Ook de NOB wijst hierop. De rechtvaardiging van de thans voorgestelde verhoging van de verzuimboete is driedelig. In de eerste plaats weerspie-gelen de huidige maxima van de verzuimboeten niet het gelijke belang dat moet worden toegekend aan de aangifteverplichting bij aanslag-belastingen enerzijds en de betaalverplichtingen bij aanslag- en aangifte-belastingen anderzijds. Ten tweede wordt de aangifteverplichting bij aanslagbelastingen onvoldoende nageleefd, hetgeen een zeer verstorend effect heeft op de processen van de Belastingdienst. Ten derde past de verhoging van de verzuimboete wegens aangifteverzuimen bij aanslag-belastingen bij de in het begin van dit jaar ingezette aanscherping van het beleid, waarbij duidelijkere, strakkere en eenvoudigere regels worden gegeven. Mede om die reden zijn ook de verzuimreeksen vervallen, en is de verzuimboete vastgesteld op een gemiddeld bedrag. Omdat na het verstrijken van de termijn om aangifte te doen eerst een herinnering en vervolgens nog een aanmaning wordt verzonden, zal de verhoging van de verzuimboete alleen diegenen treffen die moedwillig hun aangifte-verplichting niet (tijdig) nakomen.

Ook vragen deze leden naar de verhouding tussen de doelstelling de bereidheid van belastingplichtigen om hun wettelijke verplichtingen na te komen, te onderhouden en te versterken enerzijds en het inboeken van jaarlijks € 5 miljoen aan structurele opbrengsten. Het kabinet is zich ervan bewust dat bij een optimale compliance de opbrengsten uit boeten nihil zouden bedragen. Tevens is het kabinet zich ervan bewust dat deze ideale situatie niet met welke sanctie dan ook bereikt kan worden. Het kabinet verwacht dat de verhoging van de verzuimboete wegens aangifte-verzuimen bij aanslagbelastingen het effect zal hebben dat een aantal belastingplichtigen hun verplichtingen beter zullen nakomen. Een aantal andere belastingplichtigen zal nalatig blijven, hetgeen de structurele opbrengst verklaart. De schatting van de structurele opbrengst is behoor-lijk beïnvloed door het verwachte effect van een betere nakoming. Indien daarmee geen rekening zou zijn gehouden zou de structurele opbrengst € 15 miljoen hebben bedragen.

Daarnaast hebben de leden van de fracties van de CDA en de SP een aantal vragen over het boetebeleid. De leden van de fractie van het CDA vragen wanneer de inspecteur een verzuimboete tot het wettelijk maximum oplegt. Een verzuimboete tot het maximum bedrag wordt opgelegd in uitzonderlijke gevallen. Van een uitzonderlijk geval kan bijvoorbeeld sprake zijn indien de belastingplichtige stelselmatig in verzuim is. Een limitatieve opsomming is in het beleid niet gegeven, omdat de praktijk weerbarstiger is dan de theorie. Het is in eerste instantie aan de inspecteur, en uiteindelijk aan de rechter, om de hoogte van de verzuimboete te bepalen.

Voor wat betreft het wettelijk maximum vragen de leden van de SP fractie daarnaast of de verzuimboete niet gedifferentieerd moet worden naar natuurlijke personen en (grote) bedrijven. In het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst is een dergelijke differentiatie al neergelegd. De verzuimboete bedraagt namelijk in de regel bij aangifteverzuimen voor de vennootschapsbelasting 50% van het wettelijk maximum, en bij aangifteverzuimen voor de inkomstenbelasting 20% van het wettelijke maximum. Voor particulieren bedraagt de verzuimboete in beginsel dus € 984, voor (grote) bedrijven € 2 460.

In aansluiting daarop geeft het kabinet aan dat de leden van de fractie van de SP terecht veronderstellen dat de genoemde percentages van 20 en 50 worden afgeleid van de maximale verzuimboete die de wet noemt.

Ook vragen deze leden hoeveel tijd er verstrijkt tussen de uitnodiging tot het doen van aangifte en het opleggen van een verzuimboete wegens het niet nakomen van de aangifteverplichting. Op grond van artikel 9 van de AWR bedraagt de termijn voor het doen van aangifte na uitnodiging ten minste een maand. In de praktijk bedraagt die termijn (nagenoeg) drie maanden; de aangifte, althans die voor de inkomstenbelasting moet worden gedaan vóór de bekende datum van 1 april. De belastingplichtige kan altijd verzoeken om uitstel voor het doen van aangifte, met welke verzoeken de Belastingdienst ruimhartig pleegt om te gaan. Over het belastingjaar 2008 wordt, indien na het verstrijken van deze termijn geen aangifte is ontvangen, in deze maand, oktober 2009, een herinnering gezonden. Enkele weken later wordt de herinnering gevolgd door een aanmaning. Als de belastingplichtige dan nog in verzuim blijft, zal de inspecteur hem bij de ambtshalve aanslagregeling een verzuimboete opleggen. Vanaf het belastingjaar 2009 zal overigens eerder, in de maanden mei en juni, een herinnering worden verzonden.

#### **Invoering verzuimboete bij niet-nakoming betalingsverplichting**

De leden van de fracties van het CDA, de PvdA en de SP hebben een aantal vragen over de voorgestelde verzuimboete wegens betaalverzuimen bij aanslagbelastingen. De leden van de fractie van het CDA vragen waarom deze verzuimboete niet heeft bestaan. Alle boeten die de AWR tot nu toe kent, hebben betrekking op de heffing. De meest gebruikte methoden van heffing zijn heffing bij wege van aanslag en heffing door middel van betaling op aangifte. De betaling bij aangiftebelastingen is dus een wezenlijk onderdeel van het heffingsproces, terwijl bij aanslagbelastingen de heffing eindigt bij het opleggen van de belastingaanslag. Inmiddels meent het kabinet dat het nakomen van de betaalverplichting bij aanslagbelastingen versterking behoeft. Om die reden wordt nu voor de eerste maal een boete in de invorderings sfeer voorgesteld.

Deze leden verzoeken het kabinet in te gaan op de noodzaak van deze verzuimboete. Anders dan de leden veronderstellen beschikt de ontvanger op dit moment niet over sanctiemogelijkheden. Invorderingsmaatregelen, waaronder de mogelijkheid van dwanginvordering, zijn geen sanctie, maar dienen om hetgeen verschuldigd is daadwerkelijk te incasseren. Het berekenen van invorderingsrente is evenmin een sanctie, maar vormt een compensatie voor het nadeel dat de schatkist lijdt door niet tijdige betaling. De voorgestelde verzuimboete is dus niet alleen de eerste sanctie, maar ook het eerste middel dat de ontvanger heeft om de verplichting om tijdig te betalen af te dwingen. Het kabinet acht hiermee ook gereageerd te hebben op het commentaar van de NOB op dit punt.

Onder verwijzing naar de Blicck e.a. vragen de leden van de fractie van het CDA het kabinet verder in te gaan op het verschil tussen aanslag- en

aangiftebelastingen in deze en aan te geven in hoeverre het kabinet van mening is dat dit verschil in de hoogte van de verzuimboete tot uitdrukking moet komen. De methode van heffing door middel van betaling op aangifte wordt ook wel de «doe-het-zelfmethode» genoemd. De belastingplichtige of inhoudingsplichtige berekent zelf hoeveel belasting hij verschuldigd is en betaalt het bedrag binnen een bepaalde, wettelijke termijn aan de Belastingdienst. Deze termijn bedraagt meestal één maand na afloop van het belastingtijdvak. Als de belastingplichtige of inhoudingsplichtige niet binnen die bepaalde termijn betaalt, kan de inspecteur hem een verzuimboete opleggen van – na indexatie – € 4 920. Ingeval van heffing bij wege van aanslag stelt de inspecteur de belastingschuld vast door middel van een aanslag. Op die aanslag is de termijn vermeld waarbinnen de belastingschuld moet worden betaald. Deze termijn bedraagt bij voorlopige en definitieve aanslagen in beginsel zes weken, en bij navorderingsaanslagen een maand. De inspecteur stelt het aanslagbiljet ter invordering aan de ontvanger ter hand. Indien de belastingplichtige niet binnen de gestelde termijn betaalt, kan de ontvanger hem straks ook een verzuimboete opleggen van maximaal € 4 920.

De verzuimboete bij alle betaalverzuimen is dus dezelfde. Of het nu gaat om een aangiftebelasting of een aanslagbelasting, de verplichting tot betaling moet worden nagekomen. Het verschil tussen aanslag- en aangiftebelastingen, waarop ook de NOB wijst, zit alleen in de heffingsmethodiek.

De leden van de fracties van het CDA en de PvdA vragen beide naar cijfers rondom de te late betalingen en naar het bedrag aan inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting dat te laat wordt betaald. In de onderstaande tabel zijn de gegevens over het niet tijdig betalen in 2008 aangegeven. Een betalingsherinnering wordt gemiddeld na 18 dagen verzonden, een aanmaning gemiddeld na 57 dagen, en gemiddeld na 78 dagen gaat de ontvanger over tot dwanginvordering.

**Tabel 9: gegevens over niet tijdig betalen in 2008**

	Aanslagen	Betalingsherinnering	Aantallen %	Aanmaningen	Aantallen %	Dwangbevelen	Aantallen %
IB	5 131 633	1 087 936	21,2%	470 664	9,2%	280 498	5,5%
Vpb	537 152	189 256	35,2%	65 407	12,2%	37 424	7%
Totaal	5 668 785	1 277 192	536 071	317 922			

Naar het antwoord op de vraag van de fractie van de SP naar een verklaring voor het hogere percentage te late betalingen van vennootschapsbelasting kan het kabinet alleen gissen.

De leden van de fracties van het CDA en de PvdA vragen naar het beleid met betrekking tot de verzuimboete wegens betaalverzuimen bij aanslagbelastingen. Het opleggen van de verzuimboete zal niet in een geautomatiseerd en massaal proces plaatsvinden maar worden toegepast in individuele, door de ontvanger te beoordelen, situaties. Daarom zal het voornamelijk met name gaan om belastingschuldigen die stelselmatig niet of te laat betalen.

De leden van de fractie van de PvdA wensen specifiek te vernemen waarom de verzuimboete wegens betaalverzuimen een vast bedrag is en niet een percentage van de betalen belasting. De wet vermeldt alleen het maximale bedrag dat als verzuimboete kan worden opgelegd. In het beleid met betrekking tot de verzuimboete wegens betaalverzuimen bij aangiftebelastingen is daarentegen bepaald dat de hoogte van een in een

concreet geval op te leggen verzuimboete afhangt van het bedrag dat niet of te laat is betaald. In de toepassing van de wet zoals het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst daaraan uitvoering geeft, bestaat dus wel een verband tussen de hoogte van de verzuimboete en het niet betaalde bedrag aan belasting.

### **Overbrenging feiten strafrecht naar boeterecht**

De leden van de fracties van het CDA en van de SP hebben tevens een aantal vragen over het voorstel een aantal feiten over te brengen van het strafrecht naar het boeterecht. Zo vragen de leden van de fractie van het CDA naar de voornaamste reden dat deze verplichtingen feitelijk niet strafrechtelijk worden gehandhaafd. Naar de indruk van het kabinet is de voornaamste reden dat het Openbaar Ministerie niet of nauwelijks overgaat tot vervolging ter zake van het niet nakomen van de verplichtingen in artikel 68, eerste lid, van de AWR, dat deze feiten voor het strafrecht als «te licht» worden beschouwd. Daarnaast maakt de Belastingdienst jaarlijks afspraken met het Openbaar Ministerie over het aantal te vervolgen zaken. Het spreekt voor zich dat het kabinet deze capaciteit ook liever aanwendt voor de vervolging van zwaardere delicten. Het is in elk geval niet zo, zoals de redactie van Vakstudie Nieuws in haar commentaar suggereert, dat het Openbaar Ministerie de vervolging van overtredingen van artikel 68, eerste lid, van de AWR terecht nalaat omdat deze niet strafwaardig zouden zijn. Het gaat hier weliswaar om verplichtingen van meer bijkomstige aard, maar deze verplichtingen zijn niet zinledig.

Anders dan de leden van de fractie van de SP veronderstellen blijft ook na de voorgestelde wetswijziging een aantal feiten in de AWR strafbaar. Het gaat hier met name om hetgeen vaak als belastingfraude wordt gekwalificeerd, namelijk het niet, niet juist, niet volledig of niet tijdig doen van aangifte. De bepalingen die hierop betrekking hebben blijven ongewijzigd bestaan. Daarnaast blijft ook een aantal andere feiten strafbaar, zowel als overtreding als als misdrijf. Het gaat hierbij bijvoorbeeld om het onjuist of onvolledig verstrekken van inlichtingen of het niet voldoen aan de administratieverplichtingen.

De leden van de fracties van het CDA en de SP hebben ook ieder een vraag over de toekomstige boete-oplegging. De leden van de fractie van het CDA vragen het kabinet toe te lichten in hoeverre de Belastingdienst op deze extra taak toegerust is. De Belastingdienst heeft een ruime en langdurende ervaring met het opleggen van bestuurlijke boeten. De boete in het fiscale bestuursrecht behoort tot de oudsten in het bestuursrecht. Deze ervaring leidt ertoe dat de Belastingdienst een grote expertise heeft opgebouwd als het om boeteoplegging gaat en dat de organisatie daarvoor ook is ingericht. Ten aanzien van de feiten die nu beboetbaar worden, merkt het kabinet op dat het niet gaat om aanzienlijke aantallen overtredingen. Wel gaat het om verplichtingen, waarvan juist de Belastingdienst als eerste de niet nakoming constateert. Als voorbeeld noemt het kabinet de verplichting om toegang te verlenen tot gebouwen en gronden op de daartoe aangewezen dagen en uren (artikel 50, tweede lid, van de AWR). Deze verplichting bestaat jegens ambtenaren van de Belastingdienst en het zijn dan ook die ambtenaren van de Belastingdienst die constateren dat de verplichting niet wordt nagekomen en die in de toekomst vervolgens een verzuimboete kunnen opleggen. Door de mogelijkheid van een adequate reactie verwacht het kabinet dat de handhaving van de desbetreffende verplichtingen wordt verbeterd. In zoverre is daarin een aanscherping van de nakoming van die verplichtingen te zien, zoals de NOB opmerkt. Anders dan waarvan de NOB uitgaat, zal van een min of meer automatische oplegging van de voorgestelde verzuimboete geen sprake zijn. Alleen al de aard van de onderliggende verplichtingen leent

zich daar niet voor. Het kabinet bevestigt wel dat voor het opleggen van een verzuimboete geen opzet of grove schuld vereist is. Het bewijzen van opzet of grove schuld is echter evenmin vereist voor een strafrechtelijke veroordeling, zodat op dit punt geen verschil valt aan te wijzen.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de fractie van de SP naar de wenselijkheid van een openbare berechting van de normschending brengt het kabinet in herinnering dat het onderzoek ter zitting bij de belastingrechter voor zover het de boeteoplegging betreft, eveneens openbaar is (artikel 27c van de AWR). Ook na overbrenging van de feiten naar het boeterecht treedt dus ook op dit punt geen verandering op.

### **Indexatie verzuimboeten Algemene wet inzake rijksbelastingen**

Over de voorgestelde indexatie van de verzuimboeten hebben de leden van de fracties van het CDA en de SP een aantal vragen. Ten eerste vragen deze leden waarom de verzuimboeten in de AWR sinds 1 januari 1998 niet meer zijn geïndexeerd. Ter vermijding van misverstanden wijst het kabinet erop dat alle verzuimboeten in de fiscaliteit niet geïndexeerd zijn. Deze verzuimboeten zijn niet alleen te vinden in de AWR, maar ook in de Algemene Douanewet en een aantal heffingswetten. De reden voor het niet opnemen van een indexatiebepaling bij invoering van deze verzuimboeten in de AWR is dat het destijds niet gebruikelijk was boeten te indexeren. Dit is op een bepaald moment gewijzigd als gevolg nieuwe inzichten. Om die reden worden de verzuimboeten in de AWR nu ook geïndexeerd. Het kabinet vindt het niet gepast om dit nu vanaf 1 januari 1998 te herstellen en indexeert dus niet over de afgelopen twaalf jaar, maar alleen over de afgelopen vijf jaar.

De leden van de fractie van het CDA vragen verder of ook buiten de fiscaliteit boeten worden geïndexeerd. Het antwoord op deze vraag luidt bevestigend. Bijvoorbeeld in het strafrecht vindt een tweejaarlijkse indexatie van de geldboeten plaats (zie artikel 23, negende lid, Wetboek van Strafrecht). In de fiscaliteit is ervoor gekozen om de boeten minder vaak aan te passen aan de ontwikkeling van het prijsindexcijfers, om perikelen rondom het overgangsrecht zo veel mogelijk te beperken. Zoals bekend heeft degene aan wie een sanctie wordt opgelegd namelijk recht op toepassing van de voor hem meest gunstige bepaling. Indien de vijfjaarlijkse aanpassing van de verzuimboeten leidt tot een verhoging, moeten op feiten die vóór aanpassing zijn begaan dus nog de «oude» bedragen worden toegepast. In het strafrecht wordt de geldboete opgelegd door een rechter, die betrekkelijk eenvoudig kan bepalen of overgangsrecht speelt en dan de meest gunstige bepaling kan aanwijzen en toepassen. Juist verzuimboeten in de fiscaliteit worden echter veelal geautomatiseerd opgelegd. Het programmeren van de systemen om overgangsrecht te onderkennen is complex. Om die reden is in de fiscaliteit gekozen voor een vijfjaarlijkse, in plaats van een tweejaarlijkse of zelfs jaarlijkse indexatie.

Tot slot vragen deze leden om een reactie van het kabinet op het artikel van Pechler in NTFR Beschouwingen, 2009–33. In dit artikel geeft de auteur naar aanleiding van een arrest van de Hoge Raad<sup>1</sup> een uitgebreide beschrijving van de regels rondom het horen. In de slotopmerkingen merkt de auteur op dat naar zijn indruk de houding van bestuursorganen jegens het horen in de fiscale praktijk wel te wensen overlaat. De auteur onderbouwt deze indruk niet en deze komt, gelet op de verder beschrijvende aard van het artikel, ook wat uit de lucht vallen. Dat neemt niet weg dat het kabinet vanzelfsprekend het belang van het horen en het volgen van de regels daaromtrent, onderstreept. Op grond van het beleid hoort de Belastingdienst de belastingplichtige in beginsel altijd. Daarmee past

<sup>1</sup> Hoge Raad, 15 mei 2009, nr. 08/00437, BNB 2009/169, V-N 2009/24.9.

de Belastingdienst de bepalingen rondom het horen ruimer toe dan de Awb voorschrijft. Het kabinet verwijst hierbij verder naar het Besluit Fiscaal Bestuursrecht.

### **Verlagen BTW-tarief digitale informatie op fysieke dragers**

De leden van de fractie van de PvdA zijn verheugd dat digitale educatieve informatie nu eindelijk onder het verlaagde BTW-tarief gaat vallen. De leden van de fractie van de SP vragen wat de reden is dat luisterboeken-downloads niet onder het verlaagde BTW-tarief vallen. Ook de redactie van de Vakstudie Nieuws heeft enkele kanttekeningen geplaatst bij de toepassing van het verlaagde BTW-tarief op digitale informatie op fysieke dragers. Het verlaagde BTW-tarief kan worden toegepast op de levering van boeken, met inbegrip van alle andere dan papieren fysieke dragers waarop de inhoud van een boek is aangebracht. Het downloaden van (luister)boeken wordt voor de BTW niet aangemerkt als levering, maar als elektronische dienst. Op elektronische diensten kunnen lidstaten het verlaagde BTW-tarief niet toepassen, omdat de Europese BTW-richtlijn de lidstaten hiertoe geen ruimte biedt. In dit verband merkt de redactie van VN op dat er mogelijk discussies kunnen ontstaan over de maatstaf van heffing, bijvoorbeeld ten aanzien van e-readers. Het kabinet deelt deze visie niet. Een e-reader kan namelijk niet worden aangemerkt als een boek maar als een apparaat waarmee boeken gelezen kunnen worden en dat ook om die reden wordt aangeschaft. Degene die een e-reader koopt, koopt dus geen (titel van een) boek maar hardware waarmee boeken kunnen worden gelezen. Dit onderscheid blijkt ten overvloede ook uit de koopprijs van een e-reader afgezet tegen die van een boek. Op een e-reader is het verlaagde BTW-tarief dan ook niet van toepassing. Een en ander is niet anders indien een e-reader wordt geleverd met op het interne of externe geheugen één of meerdere digitale boeken. Ook dan behoudt de e-reader het karakter van lees-apparaat (vergelijk in dit verband een laptop). Ten aanzien van het verlaagde tarief op digitale educatieve informatie die is aangebracht op fysieke dragers en die kennelijk uitsluitend of nagenoeg uitsluitend (90%) is bestemd voor informatie-overdracht in het onderwijs, heeft de redactie van VN gevraagd hoe in de praktijk zal moeten worden omgegaan met het feit dat objectief kenbaar moet zijn dat het product voor 90% of meer bestemd is voor informatie-overdracht in het onderwijs. Aan de hand van objectieve maatstaven zal beoordeeld moeten worden of een product aan dit criterium voldoet. Een duidelijke aanwijzing hiervoor kan zijn dat een dergelijk product direct en (vrijwel) uitsluitend wordt geleverd aan onderwijsinstellingen. Daarentegen zal digitale educatieve informatie die in de reguliere detailhandel wordt verkocht, niet kunnen worden aangemerkt als educatieve informatie die voor 90% of meer is bestemd voor informatieoverdracht in het onderwijs (vergelijk in dit verband bijvoorbeeld de DVD-serie «In Europa» van Geert Mak). De bedoelingen van de leverancier spelen in beginsel geen rol; het gaat om de eigenschappen van het geleverde product.

### **Verlagen BTW-tarief tuktuks, motor- en fietstaxi's**

De leden van de fractie van de SP vragen of er nog andere vervoersmiddelen zijn die onder het hoge tarief vallen, zoals bijvoorbeeld de taxiboot. Zij vragen ook of er plannen zijn om deze ook te verlagen. Bij toepassing van het verlaagde BTW-tarief op het vervoer van personen geldt als uitgangspunt dat economisch gelijke prestaties ook gelijk behandeld dienen te worden. Zo geldt het verlaagde BTW-tarief onder andere voor het vervoer van personen per auto en per schip. Een redelijke toepassing van deze post maakt het mogelijk dat het verlaagde BTW-tarief ook kan worden toegepast op het vervoer van personen per (taxi)boot.



### **Aanpassen reikwijdte integratieheffing**

De leden van de fractie van het CDA wensen met betrekking tot de inbreukprocedure over mededeling 26 te vernemen waarom de Europese Commissie precies van mening is dat zij de Nederlandse regering in gebreke moet stellen en waarom het kabinet van mening is dat dit terecht is. Artikel 18 uit de BTW-richtlijn biedt lidstaten de mogelijkheid bepaalde handelingen gelijk te stellen met leveringen van goederen tegen vergoeding en deze dus in de heffing van BTW te betrekken. De Europese Commissie is van mening dat uit dat artikel van de BTW-richtlijn volgt dat als een lidstaat eenmaal heeft besloten om een integratieheffing in te voeren, het niet zo kan zijn dat vervolgens een ondernemer deze integratieheffing naar eigen keuze kan toepassen. Heeft een lidstaat eenmaal deze regeling ingevoerd, dan geldt deze voor alle ondernemers op gelijke wijze in die lidstaat. Nederland heeft de integratieheffing integraal ingevoerd, maar laat via mededeling 26 binnen bepaalde sectoren de keus aan de ondernemer. Nederland wijkt dus af van de bedoeling van deze bepaling, enerzijds door enkele sectoren te faciliteren terwijl het voor alle andere sectoren wel geldt en door binnen die sectoren ook nog de keus aan de ondernemer zelf te laten. Daarnaast kan de Nederlandse regeling tevens problemen geven in verband met de regels van staatssteun. Het is het kabinet duidelijk dat de Nederlandse variant niet verdedigd kan worden tegen de achtergrond van de BTW-richtlijn. Door de in Nederland gekozen systematiek blijft binnen deze uitgezonderde sectoren een verschil in fiscale behandeling van vergelijkbare goederen bestaan, hetgeen juist met deze integratieheffing dient te worden voorkomen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen zich af of het ook mogelijk zou zijn bepaalde sectoren verplicht buiten de integratieheffing te houden. De beantwoording van deze vraag hangt samen met de vragen van de leden van de fractie van het CDA aan het kabinet om aan te geven in hoeverre zij een andere oplossing hebben gezocht voor de Europeesrechtelijke problemen met mededeling 26 en of bijvoorbeeld is overwogen om de integratieheffing geheel niet of slechts voor bepaalde sectoren toe te passen. Tevens vragen de leden van de fractie van het CDA in dit verband wat de gevolgen zouden zijn van beide opties. Om een oplossing te vinden voor de door de aangekondigde ingebrekestelling ontstane problematiek zijn verscheidene alternatieven bekeken, waaronder de door beide fracties genoemde mogelijkheden. Het meest rigoureuze alternatief is om de integratieheffing geheel af te schaffen. Daarmee wordt de inbreukprocedure afgewend, maar dit betekent tegelijkertijd dat veel meer sectoren – dan die genoemd in mededeling 26 – gevrijwaard worden van de integratieheffing. Naast een ongewenst negatief budgettair effect draagt dit er ook toe bij dat een verschil in belastingdruk op overigens vergelijkbare goederen niet meer wordt weggenomen. Reeds bij de invoering van de Wet op de omzetbelasting 1968 werd dit onwenselijk gevonden en ook nu nog is het kabinet die mening toegedaan. Op dit bestaansrecht van de integratieheffing wordt in latere vragen uitvoeriger ingegaan. Toepassing van de integratieheffing voor slechts enkele sectoren zou in theorie mogelijk zijn, bijvoorbeeld als alleen in die sectoren zich een verstoring zou voordoen en in andere sectoren niet. Dit is in de praktijk echter niet het geval. De mogelijkheid die de leden van de fractie van de PvdA opperen is een alternatief geweest dat na overleg met de betrokken sectoren aan de Europese Commissie is voorgelegd. Hiermee werd een budgettair neutrale oplossing beoogd voor exact die sectoren die mededeling 26 kunnen toepassen. Naast het feit dat deze oplossing door de Commissie niet passend werd geacht binnen doel en strekking van de richtlijnbevestiging, zou het ook problemen kunnen geven met de regels voor staatssteun. Dit alternatief kreeg dan ook niet de steun van de Commissie om een inbreukprocedure te kunnen afwenden.

Uitgaande van de intrekking van de faciliteit in mededeling 26 per 1 januari 2010 vragen de leden van de fractie van de PvdA wat onder een redelijke overgangsregeling wordt verstaan. Wat in dat verband redelijk is, wordt in overleg met de belangenverenigingen van de betrokken sectoren bezien. Hierbij wordt zoveel als mogelijk is rekening gehouden met normale bouwperioden en onomkeerbare duidelijke verplichtingen die partijen zijn aangegaan in relatie tot de in mededeling 26 bedoelde gevallen. Daarna vindt afstemming plaats met de Europese Commissie.

Op dit punt vragen de leden van de fractie van het CDA in te gaan op het commentaar van NOB dat de overgangsregeling niet met de Europese Commissie dient te worden afgestemd aangezien het een facultatieve regeling betreft. De integratieheffing zélf is een facultatieve *regeling*. De overgangsregeling ziet echter niet op deze facultatieve regeling maar op de afbouw van mededeling 26 als een afwijking van die regeling. Het overleg vindt in eerste aanleg plaats in het kader van het voorkomen van een inbreukprocedure. Afstemming met de Europese Commissie over een overgangsregeling maakt daar onderdeel van uit, zodat voor alle betrokken partijen zekerheid bestaat over de acceptatie van de door Nederland te treffen overgangsregeling. Intrekking van mededeling 26 met een langere dan redelijke overgangsregeling zou immers door de Commissie kunnen worden gezien als een niet te accepteren afwijking waardoor de inbreukprocedure niet wordt afgewend. Ook met het oog op het voorkomen van problemen met staatssteun, is het in het belang van alle betrokken partijen om in overleg met de Commissie tot afstemming te komen.

Een tweetal vragen is gesteld die samenhangen met het bestaansrecht van de integratieheffing gelet op de verwijzing naar een artikel van Nieuwenhuizen door de leden van de fractie van het CDA, alsmede de vraag van de leden van de fractie van de PvdA om een reactie te geven op de uitspraken van het Gerechtshof Den Haag van 26 juni 2009 waarin het Hof de integratieheffing zoals Nederland deze heeft geformuleerd, in strijd acht met de Europese BTW-richtlijn. Aan het bestaansrecht van de integratieheffing is sinds de invoering daarvan in onze nationale wet niets veranderd. Het is een voorkomingsbepaling die een potentiële verstoring wegneemt, die anders zou ontstaan door een verschil in fiscale behandeling van overigens een zelfde soort goed. Het ziet op het verschil dat ontstaat als een goed kant en klaar wordt aangekocht en de situatie dat eenzelfde goed in eigen bedrijf wordt vervaardigd. In het eerste geval betaalt de ondernemer over de gehele kostprijs en winstopslag BTW. In het tweede geval betaalt de ondernemer slechts BTW op de onderdelen die hij inkoopt met BTW. Over bijvoorbeeld de loonkosten van zijn eigen personeel, winstopslag, financieringskosten, verzekering en vrij van BTW gekochte grond betaalt hij dan geen BTW. Die ondernemer ervaart op deze wijze dus een lagere BTW druk doordat op bepaalde kostenelementen geen BTW drukt. Is dit erg? Zonder integratieheffing zou een ondernemer die het goed zelf vervaardigt goedkoper op dezelfde markt kunnen opereren dan zijn concurrent.

Dit is een andere verstoring dan de verstoring die Nieuwenhuizen in zijn artikel als argument ten tonele voert om het bestaansrecht van de integratieheffing in twijfel te trekken. Hij doelt op een verstoring op de markt die ontstaat als een ondernemer besluit zelf te bouwen dan wel op zijn eigen grond laat bouwen en er dus niet voor kiest om kant en klaar het gehele goed inclusief ondergrond bij een andere marktdeelnemer aan te kopen. De concurrentieverstoring dus van de incidentele zelfbouwer ten opzichte van de bouwonderneming. Dit is in de voorbeelden in het artikel inderdaad veelal een theoretische marktverstoring maar aan die verstoring ontleent de integratieheffing haar belang ook niet. Overigens is de integratieheffing voor roerende goederen niet zo onbeduidend als in het

artikel wordt geschetst. Onder deze categorie valt ook het zelf opwekken van energie. De integratieheffing is ervoor bedoeld om (zo goed als mogelijk is) een gelijke belastingdruk te realiseren ter zake van een in eigen bedrijf vervaardigd respectievelijk ter zake van een op de markt aangeschaft goed.

De uitspraken van het Gerechtshof Den Haag zien specifiek op de situatie dat een ondernemer een onroerende zaak laat bouwen op eigen grond. Zonder een integratieheffing zou hij de BTW over die eigen grond dus kunnen besparen. Als volgens de BTW-richtlijn de integratieheffing daarop niet zou mogen worden toegepast – hetgeen het Hof van mening is – dan ontstaat er juist een verschil in fiscale behandeling. De mening van het Gerechtshof wordt daarom ook niet gedeeld en tegen deze uitspraken is cassatie aangetekend. Steun voor deze visie van de Staatssecretaris kan worden gevonden in de conclusie van de Advocaat-Generaal Van Hilten van 29 april 2009 in zaaknummer 08/00864. Ook wordt verwezen naar andere in de vakpers verschenen commentaren op de onderhavige uitspraken van Gerechtshof Den Haag, zoals het commentaar van Van Dongen in NTFR 2009/1840 waarin zij tot de conclusie komt dat Nederland zijn bevoegdheid niet heeft overschreden en de aandacht die Van Kesteren aan deze uitspraken besteedt in zijn noot in BNB 2009/188, onder punt 6. Daarin geeft hij aan dat ook hij twijfelt aan de juistheid van het standpunt van het Gerechtshof Den Haag.

De leden van de fractie van de VVD vragen of nader kan worden aangegeven wat de consequentie van deze maatregel is voor de bouwactiviteiten van corporaties. Van de belangenvereniging is vernomen dat, uitgaande van een redelijke overgangstermijn, de gevolgen zich niet zo zeer voordoen bij bouwactiviteiten op Vinex-locaties, maar bij herstructureringsgebieden in de gevallen dat geen sprake is van renovatie maar van nieuwbouw. In die situatie wordt namelijk veelal gebruik gemaakt van eigen «oude» grond. Men verwacht daar minder financiële armslag.

Tevens vragen deze leden welk prijseffect voor een doorsnee corporatiewoning als gevolg hiervan zal ontstaan. Een prijseffect zal zich voordoen bij die te verhuren woningen die zelf of onder terbeschikkingstelling van grond (stoffen) zullen worden vervaardigd. Per saldo is dit de BTW die over de woning wordt geheven, dus na aftrek van de omzetbelasting die op de bouw drukt. Doorgaans is dit de BTW over de waarde van de grond. Dit is een prijsverhogend effect. Er is echter ook een prijsverlagend effect dat daarmee verdisconteerd moet worden. Dit betreft het financieringsvoordeel dat ontstaat doordat de omzetbelasting op de inkomende nota's gedurende de bouwperiode direct in aftrek mag worden gebracht. De hoogte van dit financieringsvoordeel is uiteraard afhankelijk van een aantal factoren waaronder de hoogte van het rentepercentage en de lengte van de bouwperiode tot aan de ingebruikname van de woning.

### **Uitbreiding banksparen**

Bij nota van wijziging wordt de voorstelde stamrechtbankspaarregeling nog op een aantal punten aangepast. Deze aanpassing heeft tevens betrekking op een aantal aspecten die aan de orde zijn gesteld in het verslag. Met deze wijzigingen in het voorgestelde artikel 11a Wet LB 1964 wordt het evenwicht verbeterd tussen de fiscale behandeling van producten die reeds onder de stamrechtvrijstelling vallen en de fiscale behandeling van de voorgestelde stamrechtspaarrekening en het stamrechtbeleggingsrecht. Hierdoor draagt de regeling verdergaand bij aan het gelijke speelveld tussen banken en verzekeraars bij stamrechtproducten (voor ontslagvergoedingen).

De leden van de fractie van het CDA vragen het kabinet aan te geven in welke mate zij verwacht dat van de mogelijkheden tot banksparen voor stamrechten en uitvaartverzekeringen gebruik zal worden gemaakt, gezien het feit dat hiervoor structureel € 8 miljoen aan budgettaire derving wordt ingeboekt. De bankspaarproducten vormen een alternatief voor de huidige gefacilieerde verzekeringsproducten. Het kabinet verwacht dan ook dat allereerst een substitutie-effect zal plaatsvinden. Daarnaast wordt echter verwacht dat bepaalde groepen die – bijvoorbeeld vanwege de aan een verzekering verbonden kosten – geen gebruik maken van de huidige regeling, wel gebruik gaan maken van een bankspaarproduct.

De leden van de fractie van het CDA vragen vervolgens hoe het kabinet bijvoorbeeld denkt over een bankspaarvariant voor alimentatieafkopsommen. Om voor aftrek van een alimentatieafkopsom – als persoonlijke aftrekpost – in aanmerking te komen moet de alimentatieafkopsom gestort worden bij een professionele verzekeraar in de vorm van een lijfrentepremie. Daaraan zijn enkele voorwaarden gesteld. Voor lijfrenteverzekeringsproducten bestaat reeds een bankspaarvariant. Het kabinet zal dan ook onderzoeken of de voorwaarden bij deze specifieke gevallen van alimentatieafkoop, dusdanig kunnen worden aangepast dat het mogelijk wordt om de afkopsom op een bankspaarrekening te storten.

De leden van de fractie van het CDA vragen het kabinet aan te geven in hoeverre zij het noodzakelijk acht de Faillissementswet, en dan met name artikel 22a, aan te passen in die zin dat wordt geregeld dat bankspaarproducten op een gelijke wijze worden behandeld als verzekeringsproducten. Over de behandeling van bankspaarproducten in het kader van artikel 22a van de Faillissementswet zal ik overleg plegen met de Minister van Justitie.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het kabinet denkt over het opnemen van een begunstigingsclausule bij bankspaarproducten, met name bij de spaarrekening eigen woning (SEW) en het beleggingsrecht eigen woning (BEW). Naar het oordeel van het kabinet gaat een begunstigingsclausule niet samen met een bankspaarproduct, voor zover onder een begunstigingsclausule een clausule wordt verstaan die een beperking stelt aan de kring van personen die na het overlijden van de houder van de SEW of de BEW kan beschikken over het tegoed. Het bankspaarproduct zou daarmee immers alsnog het karakter van een verzekering krijgen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet mogelijkheden ziet om de duur van de levenslange lijfrentespaarrekening en het levenslang lijfrentebeleggingsrecht te laten aansluiten bij de methodiek die een verzekeraar volgt, bijvoorbeeld door het laten lopen van de uitkerende fase tot ten minste de 90-jarige leeftijd van de belastingplichtige waarbij de minimale looptijd 5 jaar bedraagt. In de memorie van toelichting bij de initiatiefwet banksparen is ingegaan op het feit dat een bankspaarproduct een wezenlijk ander product is dan een verzekeringsproduct.<sup>1</sup> Een bankspaarproduct kan per definitie niet levenslang zijn omdat op voorhand niet is vast te stellen hoe lang een persoon leeft en dus hoe groot het tegoed moet zijn om in levenslange uitkeringen te voorzien. In de voorwaarden van de lijfrentespaarrekening en het lijfrentebeleggingsrecht is daarom getracht per fictie – door het stellen van een minimum aantal jaren tussen de eerste en de laatste termijn – zo goed als mogelijk de levenslange uitkering van verzekeringsproducten te benaderen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of het klopt dat bij een stamrechtverzekering product restbegünstiging jegens nabestaanden niet is toegestaan en dat dit in de bankspaarvariant wel mogelijk is. Verder

---

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2005/06, 30 432, nr. 3, blz. 2.

vragen deze leden wat de reden is voor dit verschil. Op het punt van restbegunstiging bestaat inderdaad een verschil tussen een stamrecht-verzekeringsproduct en de bankspaarvariant. Dit verschil is inherent aan het feit dat verzekeringsproducten en bankspaarproducten wezenlijk twee verschillende soorten producten zijn. De verzekeraar draagt een langlevensrisico. Dit houdt in dat de werknemer een groter bedrag aan uitkeringen ontvangt dan dat hij aan premie(s) heeft gestort ingeval hij lang in leven blijft. Daar staat wel tegenover dat de verzekeraar het bedrag van de resterende uitkeringen behoudt ingeval de werknemer «vroegtijdig» overlijdt. Restbegunstiging behoort dan ook niet tot de mogelijkheden omdat deze «rest» nu juist de compensatie vormt voor het langlevensrisico. Een bank daarentegen keert nooit meer (maar ook niet minder) uit dan het totale bedrag van de stortingen en de mogelijke renteaangroei. De bank draagt derhalve niet het langlevensrisico, maar de werknemer. Voor de consument bestaat met andere woorden de afweging tussen een levenslange uitkering met het «risico» op vroegtijdig overlijden of de zekerheid dat het geld bij zijn overlijden toekomt aan de nabestaanden met het «risico» dat bij lang leven het tegoed opraakt. Het is aan de consument om te beoordelen welk product het beste past bij zijn wensen en hier een keuze in te maken.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom de uitbreiding van het banksparen is opgenomen in het Belastingplan. In de motie Remkes en Tang is het kabinet gevraagd onderzoek te doen naar de wenselijkheid om voor meer verzekerings-/spaarproducten dan nu wettelijk geregeld is banksparen mogelijk te maken en daartoe voorstellen te doen.<sup>1</sup> Omdat met de voorgestelde wijzigingen geen structuurwijziging plaatsvindt en de wijzigingen van invloed zijn op het budgettaire beeld voor het komend jaar, heb ik gemeend de voorgestelde wijzigingen die uit de motie voortvloeien in het Belastingplan 2010 op te moeten nemen.

De leden van de fractie van de SP vragen tevens uit welke noodzaak de uitbreiding van banksparen voor stamrechten en uitvaartproducten is geboren. De leden vragen vervolgens of het kabinet een daling in de prijzen van overlijdensverzekeringen verwacht als gevolg van deze maatregel. Op dit moment zijn belastingplichtigen, die fiscaal ondersteund met een ontslagvergoeding een stamrecht willen kopen of wensen te sparen voor hun uitvaart, gedwongen dit bij een verzekeraar te doen. De kosten hiervan kunnen hoog en ondoorzichtig zijn. Met dit voorstel wil het kabinet de keuzemogelijkheid uitbreiden. Via een vergroting van de markt zal dit tot meer concurrentie bij financiële aanbieders leiden en een bijdrage leveren aan een grotere transparantie in de kostenstructuren van financiële producten. Tevens komt het kabinet hiermee tegemoet aan de voornoemde motie van de leden Remkes en Tang.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom banksparen niet wordt voorgesteld voor de lijfrenteopbouw ten behoeve van een gehandicapt kind, aangezien dit als voorbeeld is genoemd in de motie Remkes en Tang.<sup>1</sup> De leden van de fractie van het CDA vragen of er nog andere zaken dan de arbeidsongeschiktheidslijfrente en de lijfrente voor het invalide (klein)kind zijn waarvoor het kabinet op voorhand zegt dat het geen bankspaarvariant wenst in te voeren. In de door de leden van de fractie van VVD genoemde motie wordt het kabinet gevraagd onderzoek te doen naar de wenselijkheid om voor meer verzekerings-/spaarproducten dan nu wettelijk geregeld is banksparen mogelijk te maken en daartoe voorstellen te doen. Niet ieder verzekeringsproduct leent zich ertoe tot een bankspaarproduct te worden omgevormd. Producten waar verzekeringstechnische aspecten een wezenlijk onderdeel van uitmaken, lenen zich ten principale niet voor een bankspaarvariant. Het gaat dan met name om producten waarvan de hoogte, duur en aanvang zeer onzeker zijn. Om die reden

---

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 61.

leent de lijfrente voor het invalide (klein)kind zich niet goed voor een bankspaarvariant. Een van de vereisten van deze faciliteit is dat het om een levenslange uitkering moet gaan. Dit vereiste hangt samen met de invaliditeit als gevolg waarvan een inkomensvoorziening wenselijk kan zijn. Een fictie voor een minimale uitkeringstermijn gebaseerd op de gemiddelde leeftijdsverwachting – zoals bij de lijfrentespaarrekening en lijfrentebeleggingsrecht – is niet werkbaar, omdat de individuele leeftijdsverwachting, afhankelijk van de aard van de invaliditeit, sterk zal fluctueren. Vergelijkbare overwegingen gelden voor de arbeidsongeschiktheids-lijfrente. Voor andere producten waar verzekeringstechnische aspecten een wezenlijk onderdeel van uitmaken en derhalve vergelijkbare overwegingen spelen, is invoering van een bankspaarvariant uiteraard ook niet aan de orde.

### **Successierechtsschulden in box 3**

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet kan aangeven hoe zij aankijkt tegen het opnemen van alle belastingschulden als aftrekpost in box 3 en welke bezwaren hieraan verbonden zijn. Een generieke maatregel voor alle belastingschulden envorderingen acht het kabinet niet wenselijk. Het in aanmerking nemen van inkomstenbelastingsschulden en – vorderingen leidt tot complexe regelgeving en complexiteit in de uitvoering. Dit houdt verband met de volgende aspecten.

- Vaststellingsproblematiek ontstaat omdat de belastingschuld in box 3 bepalend is voor de verschuldigde inkomstenbelasting en de verschuldigde inkomstenbelasting bepalend is voor de belastingschuld in box 3.
- Aan een voorlopige teruggaaf (VT) ligt niet in alle gevallen een reeds bestaande materiële belastingvordering ten grondslag. Voor de belastingplichtige die geen automatische VT ontvangt en voor de belastingplichtige die ervoor kiest geen VT te ontvangen, zou er vanwege het op een later moment claimen van de belastingteruggave op de peildata geen vordering in aanmerking worden genomen in box 3.

Het in aanmerking nemen van alle belastingschulden envorderingen leidt tot een budgettaire derving van € 19 miljoen.

De leden van de fractie van de ChristenUnie pleiten ervoor om ook inkomstenbelastingsschuld waarvoor een in het kader van de bedrijfsopvolging een meerjarige renteloze betalingsregeling geldt, in aftrek toe te staan voor het box 3 inkomen. Het kabinet acht het niet gewenst om dergelijke belastingschulden – anders dan andere belastingschulden – voor aftrek in aanmerking te laten komen. Immers, door de belastingsschuldige wordt dan een «dubbel voordeel» genoten. Dat wil zeggen dat er in de eerste plaats sprake is van het voordeel dat het te betalen belastingbedrag niet in één keer hoeft te worden betaald binnen zes weken, zoals te doen gebruikelijk bij een aanslag inkomstenbelasting, maar gespreid over tien jaar, en dat er in de tweede plaats een voordeel in box 3 zou worden genoten.

### **Heffingsrente successierechtsschulden en -vorderingen**

De leden van de fractie van de SP vragen of de heffingsrente voor de erfbelasting wordt ingevoerd om te bevorderen dat de aangifte erfbelasting eerder wordt gedaan. Deze vraag moet ontkennend beantwoord worden. Een bijkomend effect van het rekenen van heffingsrente is weliswaar dat het een prikkel vormt om de aangifte sneller in te dienen. Dat is echter niet de reden om tot invoering van de heffingsrente over te gaan. Daar liggen budgettaire redenen aan ten grondslag.

De leden van de fractie van de VVD vragen om een uitbreiding met de AB-schuld in verband met het vervallen van de doorschuifregeling bij overlijden. Het kabinet interpreteert deze vraag aldus: kan de voorgestelde heffingsrenteregeling voor de erfbelasting, waarbij de heffingsrente gaat lopen acht maanden na overlijden, ook toegepast worden op de inkomstenbelastingsschuld die ontstaat als gevolg van het overlijden van de aanmerkelijk belanghouder? Het kabinet acht dit niet wenselijk omdat de periode van acht maanden is afgestemd op de procedure die specifiek geldt voor het indienen van het aangiftebiljet voor de erfbelasting. Voor het indienen van het aangiftebiljet in verband met overlijden voor de inkomstenbelasting gelden andere procedureregels.

De leden van de fractie van de VVD vragen welke consequentie een recente uitspraak van de Hoge Raad heeft inzake het rekenen van heffingsrente als de belastingaanslag langer dan drie maanden uitblijft. Zal de wet worden aangepast of zal vanaf nu de Belastingdienst de driemaanden-norm strikt handhaven, zo vragen zij. Deze leden doelen op het arrest waarin de Hoge Raad – kort samengevat – oordeelde dat de inspecteur op grond van het beleid bij de Belastingdienst in beginsel binnen drie maanden na het indienen van de aangifte inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting een (voorlopige) aanslag dient vast te stellen en dat het zorgvuldigheidsbeginsel zich ertegen verzet over een langere periode dan drie maanden heffingsrente te rekenen bij een voorlopige aanslag die in overeenstemming met de aangifte is opgelegd, tenzij de overschrijding van deze termijn niet aan de Belastingdienst is te wijten.<sup>1</sup> Momenteel wordt onderzoek gedaan naar de gevolgen van het arrest voor het uitvoerend proces. Vooralnog ziet het kabinet geen reden de wet aan te passen.

### **EU-aspecten**

De vraag van de leden van de fractie van het CDA vragen naar de Europeesrechtelijke houdbaarheid van de innovatiebox als buitenlandse S & O activiteiten door een derde die voor rekening en risico van een Nederlandse onderneming worden gedreven niet in de innovatiebox kunnen worden ingebracht, is hiervoor in de paragraaf «Uitbreiding faciliteiten speur- en ontwikkelingswerk; van octrooibox naar innovatiebox» beantwoord.

### **Budgettaire aspecten**

De leden van de fracties van het CDA, de VVD en GroenLinks vragen naar de stand van zaken inzake de BTW-vrijstelling voor medische beroepen en het BIG-register. In een brief van 16 juni jl. heb ik aangegeven dat de herijkingsmaatregel BTW-vrijstelling alternatieve medische diensten tot 1 januari 2010 zal worden opgeschort. Dit hangt samen met het onderzoek dat gedaan moet worden naar de mogelijkheden voor een invulling van het kader. Op dit moment is dit onderzoek nog niet geheel afgerond. Zodra het onderzoek is afgerond, hetgeen op korte termijn zal zijn, zal ik de Kamer informeren over de resultaten van het onderzoek en de daarbij passende invulling van de BTW-vrijstelling.

De leden van de fractie van het CDA vragen verder wat de verwachte effecten van het inzetten van de extra boete-ontvangsten zijn voor de invulling van de boetetaakstelling uit het coalitieakkoord. De totale boetetaakstelling bedraagt structureel € 100 miljoen. De structurele bijdrage van de Belastingdienst aan deze taakstelling bedraagt € 46,8 miljoen. Deze bijdrage is in twee stappen ingeboekt bij ontwerp-begroting IXB van het ministerie van Financiën voor respectievelijk 2009 en 2010. De Belastingdienst vult deze bijdrage in met de maatregelen in de boetesfeer die

<sup>1</sup> Arrest van de Hoge Raad van 25 september jl. (07/13362).

zijn opgenomen in het Belastingplan 2010 en met onder andere de verwachte extra boeteontvangsten vanwege volume-effecten (stijging van het aantal belastingplichtigen).

### Ten slotte

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de uitvoering van de motie Omtzigt c.s. over verzilveringsproblematiek bij de ouderschapsverlofkorting.<sup>1</sup> Uit de Emancipatiemonitor van het SCP en CBS blijkt dat werknemers in de praktijk gemiddeld 9 uur per week ouderschapsverlof opnemen over een periode van 9 maanden. Een dergelijk gemiddeld opnamepatroon leidt tot een (gedeeltelijke) niet-verzilvering van 2%. Bij de keuze om al dan niet in één keer de maximale 26 weken ouderschapsverlof op te nemen zijn meer factoren van belang dan alleen de mate van verzilvering. Belangrijk punt is dat de ouderschapsverlofkorting van 50% WML per opgenomen werkdag over het algemeen niet het verlies aan inkomen kan opvangen. De mate waarin de ouderschapsverlofkorting het inkomensverlies kan afdekken, is mede afhankelijk van de mate van doorbetaling door de werkgever tijdens het ouderschapsverlof. Gegeven het feit dat slechts in een klein deel van de cao's sprake is van doorbetaling door de werkgever, zal de ouderschapsverlofkorting van 50% WML veelal niet opwegen tegen het normale salaris. Uit de Emancipatiemonitor blijkt verder dat ouders die recht hebben op ouderschapsverlof aangeven er geen behoefte aan te hebben of afzien van ouderschapsverlof omdat het ongunstig zou zijn voor de carrière, dan wel de vergoeding te laag zou zijn. Voor degenen die wel gebruik maken van ouderschapsverlof zullen dezelfde factoren meewegen bij de keuze van het opnamepatroon. De aanname dat ouders niet het maximale aantal van 26 weken ouderschapsverlof opnemen vanwege een (gedeeltelijke) niet-verzilvering wordt derhalve niet gedeeld. Het kabinet ziet daarom op dit moment geen reden de desbetreffende motie uit te voeren. Maar omdat de laatste Emancipatiemonitor nog geen rekening heeft kunnen houden met de uitbreiding van het recht op ouderschapsverlof naar 26 weken, zal het kabinet vanzelfsprekend de ontwikkelingen met betrekking tot het opnamepatroon van ouderschapsverlof en de gevolgen hiervan voor de verzilvering van de ouderschapsverlofkorting nauwlettend blijven volgen.

De leden van de fracties van het CDA en de VVD hebben gevraagd naar de wijze waarop uitvoering wordt gegeven aan de motie Omtzigt/Weekers inzake de historische luchtvaart. Met de Kamer is eerder gedeeld dat een fiscale tegemoetkoming van deze aard niet zou passen in het afgesproken toetsingskader voor belastinguitgaven en dat een eventuele oplossing eerder gezocht zou moeten worden in de subsidiesfeer. De aangenomen motie biedt daartoe ook de ruimte. De Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschappen heeft in de beleidsbrief Modernisering Monumentenzorg aangekondigd een tegemoetkomende regeling te treffen in het kader van subsidies die OCW verstrekt voor behoud en beheer van monumenten, inclusief mobiel erfgoed.<sup>2</sup> In de praktijk is gebleken is dat een «revolving fund» restauratie en herstel voor het varend erfgoed sterk bevordert. Om die faciliteit ook voor ander mobiel erfgoed open te stellen, heeft het kabinet besloten het bestaande fonds met eenmalig € 1 miljoen in 2010 te versterken. Hiermee is het kabinet van mening dat op adequate wijze uitvoering is gegeven aan de motie.

De leden van de fractie van het CDA vragen op welke wijze ervoor wordt gezorgd dat op korte termijn iedereen in de gelegenheid gesteld wordt op elektronisch aangifte te doen. Hierbij wijzen zij op de noodzaak van uitvoering van de daarop betrekking hebbende motie Omtzigt/Tang.<sup>3</sup> Over de uitvoering van de motie Omtzigt/Tang heb ik uw Kamer onlangs geïnformeerd.<sup>4</sup> Naar aanleiding van de motie Omtzigt/Tang is door de Belasting-

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 89.

<sup>2</sup> Beleidsbrief Modernisering Monumentenzorg, Kamerstukken II 2009/10, 32 156, nr. 1.

<sup>3</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 704, nr. 58.

<sup>4</sup> Kamerstukken II 2009/10, 32 128, nr. 8.



dienst en door DigiD onderzoek gedaan naar het vergroten van de mogelijkheden om vanuit het buitenland met DigiD aangifte te doen. Voor een groot aantal belastingplichtigen was de situatie die de motie beoogt, al bereikt. Op 10 november 2008 is de mogelijkheid voor SVB-klienten geopend om vanuit het buitenland een DigiD aan te vragen. Dit gaat om ongeveer 250 000 gepensioneerden in het buitenland. Voor andere burgers in het buitenland is een soortgelijke oplossing gezocht. Die is niet gevonden, omdat er geen voldoende betrouwbare adresinformatie beschikbaar is, die een betrouwbaar uitgifteproces mogelijk maakt. In dat verband is ook onderzocht of er een alternatief uitgifteproces voor DigiD mogelijk is. Uitkomst van dit onderzoek is dat er geen betrouwbare en betaalbare generieke oplossing voorhanden is om burgers zonder administratieve lasten van een DigiD te voorzien. Voor de categorie in het buitenland wonende belastingplichtigen die aangifte doen als binnenlands belastingplichtige is er geen oplossing wanneer zij bij vertrek uit Nederland niet over een DigiD beschikken. Om deze groep niet verder te laten groeien zullen vertrekkende expats er actief op worden gewezen dat het niet mogelijk is vanuit het buitenland een DigiD aan te vragen en dat zij dit voor vertrek moeten doen. Beschikken zij eenmaal over een DigiD dan worden zij via e-mail gewaarschuwd wanneer hun DigiD dreigt te verlopen.

Op de vraag van de leden van de fractie van het CDA hoe het kabinet op dit moment denkt over het vrijstellen van vermogensbeheerdiensten van pensioenfondsen en over het vrijstellen van uitbestede diensten voor betalingsverkeer kan ik als volgt antwoorden. De inzet van het kabinet op beide dossiers is thans niet anders dan deze steeds is geweest. Deze inzet is gericht op de vorming van een gelijk speelveld. Dit betekent dat vermogensbeheerdiensten van pensioenfondsen binnen de gehele EU ofwel vrijgesteld van BTW ofwel belast met BTW zullen worden. Met betrekking tot de uitbestede betaalverkeersdiensten betekent dit dat de voorwaarden waaronder deze diensten vrijgesteld kunnen worden in de gehele EU gelijk moeten zijn. De onderhandelingen over dit richtlijnvoorstel zijn nog in volle gang.

De leden van de fractie van de SP hebben een aantal vragen gesteld over de Studiecommissie Belastingstelsel. De huidige crisis is een van de redenen achter het instellen van de studiecommissie. De crisis heeft gezorgd voor het teruglopen van de belastinginkomsten terwijl de uitgaven op peil bleven, hetgeen heeft geleid tot het oplopen van het financieringstekort. De vraag is hoe het financieringstekort zich de komende jaren zal ontwikkelen. Dit is allereerst afhankelijk van de economische groei. In het algemeen mag worden verondersteld dat de ontvangsten grosso modo gelijk lopen met de economische ontwikkeling. Bij een sterk aantrekkende economie zullen dan de ontvangsten ook weer sterk aantrekken. Gebleken is echter dat de gemiddelde endogene ontwikkeling van de belasting- en premieontvangsten in de periode 2001–2008 zijn achtergebleven bij de economische groei. «Endogene ontwikkeling» staat voor de ontwikkeling van de ontvangsten als gevolg van de economische ontwikkeling en trendmatige ontwikkeling, dus los gezien van het effect van beleidsmaatregelen. In de periode 2002–2004 dook de progressiefactor onder de 1 vanwege de op dat moment sterkste inzinking sinds begin jaren tachtig. Zo kenden de Vpb-ontvangsten een zware instorting in 2002 bij een positieve nominale BBP-ontwikkeling en bleven in de jaren 2003 en 2004 de ontvangsten loonen inkomensheffing achter bij het BBP vanwege sterk stijgende pensioenpremies als gevolg van instorten aandeelkoersen en de ongunstige ontwikkeling van de werkgelegenheid in die jaren. In de jaren 2005–2007 kwam de macro-economische progressiefactor weer licht boven de 1 uit, om in 2008 op 0,8 uit te komen.

Gemiddeld genomen kwam de progressiefactor van de belastingontvangsten over de periode 2001–2008 uit op 0,75.

De leden van de fractie van de SP vragen daarnaast naar de hoogte van de macro-economische progressiefactor op dit moment. Zoals in tabel 4.9 van de Miljoenennota 2010 valt af te leiden wordt voor 2009 een negatieve endogene ontwikkeling van de belastingontvangsten verwacht van – 4,4%. Dit bij een negatieve BBP-groei van – 3,4%. De verwachte macro-economische progressiefactor in 2009 komt daarmee uit op 1,3. Bij een negatieve nominale ontwikkeling van het BBP betekent dit dat de belasting- en premieontvangsten in 2009 zich negatiever ontwikkelen dan het BBP in 2009. Voor 2010 bedraagt de verwachte progressiefactor 0,2 bij een positieve nominale BBP-ontwikkeling. Dit betekent dat in 2010 de ontwikkeling van de ontvangsten sterk achterblijven bij de (nominale) economische groei. Dit wordt mede veroorzaakt door de verwachte sterk oplopende werkloosheid in 2010, waardoor de ontvangsten loonheffing zich in 2010 negatief ontwikkelen ten opzichte van 2009. Als voor de komende jaren ook verwacht mag worden dat de groei van de ontvangsten achterblijven bij de economische groei, zal het EMU-saldo zich langzamer herstellen. De studietoelgroep zal zich daarom onder andere afvragen wat de invloed is geweest van de huidige samenstelling van de belastingmix op de ontwikkeling van de ontvangsten in de periode 2001–2008.

De leden van de fractie van de SP vragen verder naar wie er betrokken wordt bij het werk van de studietoelgroep. Bij de samenstelling van de studietoelgroep is rekening gehouden met de wens een brede fiscale en economische commissie samen te stellen die kennis en ervaring van binnen en buiten de overheid bijeen brengt. Voor de precieze samenstelling van de studietoelgroep verwijs ik naar de brief van de minister van Financiën en mijzelf van 29 september jl.<sup>1</sup> De studietoelgroep zal op twee manieren input van buiten de commissie verzamelen. Ten eerste zullen wetenschappers en adviseurs worden benaderd om via het schrijven van een essay hun zienswijze op wenselijke wijzigingen van het belastingstelsel te geven. Bij de keuze van de essayschrijvers zal uiteraard worden gekeken naar hun onafhankelijkheid. De essays zullen aan het einde van dit jaar op de website van het ministerie van Financiën worden gepubliceerd. Ten tweede zullen maatschappelijke organisaties en andere belanghebbenden via een hoorzitting hun mening kunnen geven.

De leden van de fractie van de VVD vraagt naar de opbrengsten over het belastingjaar 2008 als gevolg van de invoering van de integrale VPB-plicht voor woningcorporaties en naar de uitvoering van de motie Tang c.s.<sup>2</sup> Op dit moment bestaat nog geen goed zicht op de Vpb-ontvangsten van corporaties. Veel corporaties hebben om uitstel voor indiening van de aangifte Vpb 2008 verzocht. Dat komt omdat corporaties tot 1 juni 2009 de tijd hadden de vaststellingsovereenkomst 2 (VSO 2) te ondertekenen. Op basis van de in VSO 2 opgenomen uitgangspunten kan de aangifte worden gedaan. Vervolgens worden er (voorlopige en definitieve) aanslagen vastgesteld. Voorop staat dat de Vpb een winstbelasting is. Als corporaties minder winst maken, betalen ze minder winstbelasting en vloeien er dus ook minder inkomsten in de staatskas. Mij hebben geen signalen bereikt dat de heffing van vennootschapsbelasting leidt tot onoverkomelijke knelpunten bij corporaties. Als bijlage bij mijn brief aan beide Kamers der Staten-Generaal van 29 januari 2009 heb ik VSO 2 en de toelichting daarop opgenomen.<sup>3</sup> In voormelde brief heb ik ook aangegeven dat in VSO 2 heel nadrukkelijk rekening gehouden met de moties Tang-c.s.<sup>4</sup> en de motie Essers-c.s.<sup>5</sup> De motie van de heer Tang c.s. ter zake van de zogenoemde gemengde projecten heeft zijn beslag gekregen in

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2009/10, 32 140, nr. 2.

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2007/08, 31 205, nr. 46.

<sup>3</sup> Kamerstukken I 2007/08, 31 205, 31 206, nr. R.

<sup>4</sup> Kamerstukken II 200 708, 31 205, 31 206, nrs. 46 en 47.

<sup>5</sup> Kamerstukken I 200 708, 31 205, 31 206, nr. I.

hoofdstuk 3 van de VSO 2. Deze problematiek is daarmee ook naar tevredenheid van de sector vormgegeven.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de opbrengst van de uitbreiding van de kansspelbelasting uit het Belastingplan 2008 in 2008 is geweest, vergeleken met de raming van € 200 miljoen in dat belastingplan. In het Belastingplan 2008 zijn speelautomaten onder de kansspelbelasting gebracht. Voor die maatregel was in eerste instantie een structurele opbrengst van € 200 miljoen geboekt. Bij tweede nota van wijziging zijn daarop de tarieven van de kansspelbelasting verlaagd. Hierdoor daalde de structurele opbrengst naar € 110 miljoen. Deze opbrengst is het saldo van een meeropbrengst bij de kansspelbelasting en een derving van de BTW. Uit de opbrengstontwikkeling van de kansspelbelasting blijkt dat de realisatiecijfers in 2008 ongeveer 20% lager liggen dan de raming inclusief het effect van het per 1 juli 2008 onder de kansspelbelasting brengen van de speelautomaten.

De leden van de fractie van de VVD vragen of cijfermatig kan worden aangegeven hoeveel bedrijven in de prostitutiebranche de vaststellingsovereenkomst wel hebben getekend en hoeveel niet. In eerste instantie zijn 597 seksinrichtingen benaderd in het kader van dit project. Na opschoning van het bestand resteerde een doelgroep van 400 seksinrichtingen. Aan hen is de keuze voorgelegd om de sekswerkers in loondienst te nemen, of de «opting in-regeling» toe te passen. Wie van deze regeling gebruik wil maken, moet wel akkoord gaan met een voorwaardenpakket. 38 exploitanten hebben gekozen voor het in dienst nemen van de sekswerkers. 335 opteren voor de «opting in»-regeling en het bijbehorende voorwaardenpakket. Een groep van 27 ondernemers heeft niet gekozen voor een van de twee aangeboden opties. Zij krijgen verscherpte aandacht.

Deze leden vragen verder of ook nader kan worden aangegeven welk bedrag gemoeid is in termen van gederfde belastinginkomsten als gevolg van fiscaal amnestiebeleid. Van fiscaal amnestiebeleid is geen sprake. Zoals ik op de vraag van leden Remkes en Weekers al heb geantwoord, is de afwikkeling van het verleden een zaak die de competente inspecteur van de regio aangaat.<sup>1</sup>

De leden van de fractie van de VVD vragen of een aantal arresten inzake de eisen aan bestelauto's in verband met de vrijstelling van BPM aanleiding is om het beleid ter zake te herzien. Recent is een aantal arresten geweest inzake de aanwezigheid van stoelen of bevestigingspunten daarvoor in de laadruimte van een bestelauto. Op dit moment is er in dat verband geen aanleiding om wetgeving of het beleid aan te passen. Wel heeft de Hoge Raad één van deze zaken doorverwezen naar een gerechtshof voor een nadere uitspraak. De uitkomst van die procedure ziet het kabinet met vertrouwen tegemoet. Het gaat om het arrest van 20 maart 2009.<sup>2</sup>

De leden van de fractie van de VVD vragen naar het aantal belastingplichtigen dat een hoger belastbaar inkomen heeft dan de Balkenendenorm. Ook vragen deze leden in hoeveel gevallen hypotheekrenteaftrek voor woninghypotheken van meer dan € 1 miljoen voorkomt en hoeveel de aftrek van het gedeelte boven € 1 miljoen bedraagt. Circa 25 000 belastingplichtigen hebben een belastbaar inkomen boven de Balkenendenorm (€ 180 000). Uit de aangiften over 2007 volgt dat in circa 14 000 gevallen sprake is van een eigenwoningsschuld hoger dan € 1 miljoen. In totaal wordt door de betreffende belastingplichtigen meer dan € 0,8 miljard aan hypotheekrente in aftrek gebracht. Van dit bedrag heeft ruim € 0,3 miljard

---

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2008/09, Aanhangsel, nr. 1865.

<sup>2</sup> Arrest van 20 maart 2009, nr. 43 291, LJN BH 6429.

betrekking op het gedeelte van de schuld boven € 1 miljoen euro. De kosten hiervan bedragen circa € 150 miljoen.

De leden van de fractie van de SGP vragen of het inderdaad zo is dat wanneer een werknemer in de loop van het jaar een andere auto van de zaak ter beschikking gesteld krijgt, en besluit met deze auto wel privé te gaan rijden, bijtelling plaats vindt over het gehele jaar; dus ook over het gedeelte van het jaar waarin de werknemer de beschikking had over een auto waarmee hij niet privé reed. Ook vragen deze leden wat hier de reden voor is. De leden van de fracties van de SGP en de VVD vragen voorts of het kabinet bereid is hier verandering in te brengen op basis van een evenredigheidsbenadering. De bijtelling vormt een vrij grove forfaitaire benadering van het privévoordeel van een auto van de zaak indien de werknemer op jaarbasis meer dan 500 kilometer privé rijdt. Hoe dit privégebruik over het jaar verspreid is, doet voor deze forfaitaire benadering niet ter zake. Zodoende vindt ook bijtelling plaats over de maanden waarin geen privégebruik heeft plaatsgevonden. Of in de loop van het jaar een wisseling van de auto heeft plaatsgevonden doet hierbij eveneens niet ter zake. Het kabinet wil niet afstappen van deze eenvoudige benadering waarbij slechts van belang is of er meer dan 500 kilometer op jaarbasis privé is gereden ongeacht de periode en ongeacht de auto indien er een wisseling van auto heeft plaatsgevonden. In het voorbeeld van de SGP kan de werknemer ervoor kiezen de auto van de zaak voor de rest van het jaar niet voor privédoeleinden te gebruiken, net zoals die werknemer dat in de eerste maanden van het jaar heeft gedaan, of de auto wel voor privédoeleinden te gaan gebruiken, met als gevolg een bijtelling over het gehele jaar. Overigens is in het voorbeeld van de SGP een bijtelling over de eerste twee maanden niet aan de orde indien:

- de bestelauto (bijna) uitsluitend geschikt was voor vervoer van goederen;
- de werknemer de bestelauto niet buiten werktijd kon gebruiken (bijvoorbeeld omdat de auto buiten werktijd op het bedrijfsterrein staat); of
- voor de bestelauto een verbod op privégebruik gold.

In die gevallen stond de bestelauto namelijk niet voor privédoeleinden aan de werknemer ter beschikking.

Tot slot vragen de leden van diverse fracties in te gaan op de commentaren van de redactie Vakstudienieuws, het Register Belastingadviseurs, de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs en VNO-NCW voor zover deze nog niet in bovenstaande aan de orde zijn gekomen.

De NOB onderschrijft het kabinetsstreven om doorgroei van ondernemingen te bevorderen, waaronder de maatregel tot het verruimen en stroomlijnen van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA). De NOB geeft in overweging om het budget van de KIA gedurende een beperkte periode voor de verwachte duur van de kredietcrisis verder te verruimen, net als thans is voorgesteld voor de energie- en de milieuinvesteringsaftrek (EIA en de MIA). In het Fiscaal stimuleringspakket van 1 juli 2009 zijn voor 2009 en 2010 intensiveringen opgenomen van de EIA van € 130 miljoen (2009) en € 147,5 miljoen (2010) en van de MIA/Vamil (willekeurige afschrijving milieu-investeringen) van twee maal € 30 miljoen. Deze maatregelen bewerkstelligen niet alleen een positieve impuls voor investeringen en daarmee voor de werkgelegenheid, maar ook voor een meer duurzame en milieuvriendelijke economie. In het onderhavige belastingplan is bovendien een structurele intensivering opgenomen van € 9 miljoen voor de EIA en de MIA. Daarnaast neemt het kabinet ruimschoots maatregelen om ook investeringen in het algemeen te stimuleren. Zo wordt in dit belastingplan een structurele intensivering van de KIA voorgesteld van € 76 miljoen. Dit is een intensivering van bijna 30%. Tevens

heeft het kabinet met ingang van 2009 een tijdelijke willekeurige afschrijving ingevoerd voor investeringen die in 2009 worden verricht. In het onderhavige belastingplan wordt deze maatregel met een jaar verlengd. Ook ondernemingen die in 2010 investeren kunnen die investeringen dus in twee jaar afschrijven. Deze maatregel gaat gepaard met een budgettaire beslag van € 220 miljoen per jaar voor 2009 en 2010 en leidt tot een liquiditeitsimpuls van € 3,2 miljard cumulatief voor de jaren 2009 tot en met 2011. Het kabinet is dan ook van mening dat er voldoende maatregelen zijn en worden genomen ter bevordering van zowel duurzame investeringen als van investeringen in het algemeen.

De NOB heeft over mededeling 26 de vraag gesteld of met de intrekking van mededeling 26 ook de daarin opgenomen faciliteit in paragraaf 4 verdwijnt. Alsmede of de intrekking van mededeling 26 ook gaat leiden tot intrekking van een soortgelijke faciliteit voor het onderwijs. De faciliteit genoemd in paragraaf 4 van mededeling 26 zal, als de actualiteitswaarde daarvan in overleg met de betrokken sector is vastgesteld, in een ander Beleidsbesluit worden opgenomen. De gevolgen van de intrekking van mededeling 26 voor de scholengoedkeuring worden nog bestudeerd. Mogelijk zal daartoe nog in overleg worden getreden met de Europese Commissie.

De redactie Vakstudienieuws vraagt zich af of het verlaagde tarief van 5% in internationaal verband zal leiden tot strengere aftrekregels in andere landen en tot druk op de Nederlandse belastingverdragen. R&D-regimes zijn inmiddels heel gebruikelijk binnen de Europese Unie en passen ook binnen de doelstellingen van de Lissabon-agenda. Omdat andere landen aantrekkelijker waren geworden dan het Nederlandse regime, wordt met de voorgestelde verruiming en tariefsverlaging aansluiting gezocht bij deze groep. Op dit moment zijn geen signalen bekend dat strengere aftrekregels gelden in relatie tot de diverse R&D-regimes.

Het Register Belastingadviseurs vragen in welk opzicht de mogelijkheid om in de Vpb te kiezen voor twee jaar extra achterwaartse verliesverrekening in ruil voor drie jaar minder voorwaartse verliesverrekening een verruiming vormt van de verliesverrekeningsmogelijkheid. Ondernemingen krijgen tijdelijk de mogelijkheid om te kiezen voor twee jaar extra achterwaartse verliesverrekening. Daar hebben zij baat bij als dat voor hen voordeliger is dan een drie jaar langere voorwaartse verliesverrekening. Zo zal een verlieslijdende onderneming die in het tweede en derde voorafgaande jaar nog substantieel winst maakte meestal de voorkeur geven aan twee jaar extra achterwaartse verliesverrekening. De belastingvermindering wordt bij achterwaartse verrekening immers sneller geëffectueerd, wat de liquiditeitspositie van de onderneming ten goede komt.

VNO-NCW en MKB-Nederland signaleren dat er op dit moment veel schepen en bijbehorend beheer uit Nederland naar Singapore vertrekken. Het gaat volgens hen om andere categorieën schepen dan de in het wetsvoorstel genoemde categorieën en die thans ook niet kwalificeren voor de tonnageregeling. VNO-NCW en MKB-Nederland verzoeken dan ook om ambtelijk overleg met de sector over actuele ontwikkelingen die de Nederlandse maritieme cluster momenteel uithollen, op basis waarvan het voorliggende wetsvoorstel zou kunnen worden aangepast. Met enige regelmaat vindt al overleg plaats tussen de sector en het ministerie van Verkeer en Waterstaat of het ministerie van Financiën, zodat ontwikkelingen in de sector die gevolgen zouden kunnen hebben voor het gelijke speelveld nauwlettend in de gaten kunnen worden gehouden. Wel moet worden bedacht dat nieuw beleid moet passen binnen het Europese staatssteunkaders en de beschikbare budgettaire ruimte.

## Artikelsgewijze toelichting

*Artikel I, onderdeel L (artikel 3.76 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

De leden van de fractie van de SGP vragen of er in geval van verlies geen sprake is van een zelfstandigenaftrek maar van een negatieve vrijstelling. Zij menen hierin een tegenstrijdigheid te zien. De zelfstandigenaftrek is een basisvrijstelling die nooit meer kan bedragen dan het bedrag van de winst. In een verliesjaar bedraagt de zelfstandigenaftrek dus nul en kan deze maximaal 9 jaar worden voortgewenteld om alsnog te verrekenen met winst. Daarnaast is er de MKB-winstvrijstelling. De MKB-winstvrijstelling heeft het karakter van een tariefmaatregel en wordt toegepast na de zelfstandigenaftrek. Beoogd is een tariefverlaging voor MKB-winst. Omdat de winst uit onderneming samen met andere inkomensbronnen wordt belast in box 1 van de inkomstenbelasting, is dit binnen box 1 gerealiseerd door de belastbare winst (de grondslag) – en in geval van verlies dus ook het verlies – te verkleinen. Het karakter van tariefmaatregel betekent met andere woorden dat de MKB-winstvrijstelling niet alleen de belastbare winst verlaagt, maar in een verliessituatie het (verrekenbare) verlies ook kleiner maakt. Het niet toepassen van de MKB-winstvrijstelling in verliessituaties zou materieel neerkomen op een gedifferentieerd tariefsysteem, waarbij verliezen (materieel) tegen hogere tarieven (maximaal 52%) worden vergolden dan de tarieven waartegen winsten worden belast. Over een aantal jaren gemeten zou dit ertoe leiden dat winst die per saldo is behaald door een ondernemer met een of meer verliesjaren, effectief tegen een lager tarief belast zou worden, dan dezelfde winst zonder verliesjaren. Er is dus geen sprake van een tegenstrijdigheid, maar van een logische toepassing van de MKB-winstvrijstelling als tariefverlagende maatregel.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de keuze voor verlengde achterwaartse verliesverrekening van een verlies over 2009 kan leiden tot beperking van de voorwaartse verliesverrekening voor het verlies 2008. De beperking van de voorwaartse verliesverrekening geldt alleen voor verliezen van jaren waarvoor de belastingplichtige heeft gekozen voor verlengde achterwaartse verliesverrekening. De vraag van deze leden of de keuze voor verlengde achterwaartse verliesverrekening per jaar kan worden gemaakt, kan bevestigend worden beantwoord.

Tevens vragen de leden van de fractie van het CDA hoe de verlengde achterwaartse verliesverrekening moet worden toegepast bij verrekening van het verlies van een fiscale eenheid in de Vpb met voorvoegingswinst. De belastingplichtige kan van het verlies, waarvoor hij voor verlengde achterwaartse verliesverrekening heeft gekozen, per jaar niet meer dan € 10 miljoen verrekenen met de winst van de twee extra verliesjaren. Als belastingplichtige bijvoorbeeld voor 2009 kiest voor verlengde achterwaartse verliesverrekening en hij het verlies van dat jaar in mindering kan brengen op de voorvoegingswinst van meerdere vennootschappen, kan hij van dat verlies in totaal per jaar maximaal € 10 miljoen verrekenen met de voorvoegingswinsten van de jaren 2006 en 2007.

De leden van de fractie van het CDA vragen in hoeverre het voorgestelde artikel 67ca van de AWR verzuimen bedoelt te beboeten die vóór 1 januari 2010 zijn begaan en waarvoor geen strafvervolging is ingesteld noch het onderzoek ter terechtzitting een aanvang heeft genomen. Deze vraag wordt ook gesteld door de NOB. In artikel 67ca van de AWR wordt een aantal feiten beboetbaar gesteld die voorheen strafbaar waren. De onderliggende norm – de opgesomde verplichtingen moeten worden nagekomen – is ongewijzigd, alleen de straf wijzigt van een geldboete op te leggen door de strafrechter in een verzuimboete op te leggen door de

inspecteur. Doordat de onderliggende norm ongewijzigd blijft, is ervoor gekozen om boeteoplegging mogelijk te maken voor feiten die vóór 1 januari 2010 zijn begaan, maar die nog geen strafrechtelijke consequenties hebben gehad. Andersluidend overgangsrecht zou met zich meebrengen dat feiten die begaan maar nog niet ontdekt zijn, bijvoorbeeld omdat zij kort vóór 1 januari 2010 zijn begaan, in het geheel niet meer bestraft kunnen worden. Met het overbrengen van de desbetreffende feiten naar het boeterecht vervalt immers de mogelijkheid van strafrechtelijke aanpak. Het is maar zeer de vraag of voor deze «oude» feiten het strafrecht aangewezen kan blijven. Het nieuwe, voorgestelde recht is immers gunstiger dan het huidige. Dit impliceert dat ook zonder expliciete regeling na 1 januari 2010 fiscale beboeting van vóór die datum begane feiten zou kunnen plaatsvinden.

### **Bijlage 1 bij het Belastingplan 2010; (vervolg)notitie fiscaal bevorderen ondernemerschap**

De leden van de fractie van de PVV vragen naar het gebruik van gegevens uit de BTW-aangifte door het CBS, met name of deze zoveel mogelijk synchroon lopen. Uitgangspunt voor gegevensleveringen door de Belastingdienst aan het CBS is dat de relevante gegevens uit de BTW-aangiften waarover de Belastingdienst beschikt, ook aan het CBS worden geleverd. Hiermee wordt bereikt dat ondernemers niet nodeloos door het CBS worden uitgevraagd.

De leden van de fractie van de PVV stellen diverse vragen over de garantieregelingen, zoals de BBMKB en de Garantie Ondernemingsfinanciering. Deze vragen zijn doorgeleid naar de Minister van Economische Zaken, die verantwoordelijk is voor de genoemde garantieregelingen.

### **Ontslagvergoeding inzetten voor start onderneming**

De leden van de fractie van de ChristenUnie stellen een aantal vragen over de motie Ortega-Martijn c.s.<sup>1</sup> In die motie wordt verzocht de mogelijkheden te onderzoeken om een ontslagvergoeding fiscaal gunstig in te kunnen zetten voor de start van een eigen onderneming, en daarbij de mogelijkheid te betrekken om het bedrag van de ontslagvergoeding op te nemen als fiscale oudedagsreserve (FOR) op de balans van de nieuwe onderneming. Zo vragen zij of het oprichten van een stamrecht BV pas interessant is wanneer de ontslagvergoeding ruim boven de € 40 000 ligt. Het is juist dat het oprichten van een stamrecht BV pas interessant is vanaf een bepaald niveau van de ontslagvergoeding. Dit hangt samen met de kosten die verbonden zijn aan de BV, zoals de oprichtingskosten en de jaarlijkse administratiekosten. Het bedrag waarboven een stamrecht BV interessant wordt, is echter niet in zijn algemeenheid te geven. Het is namelijk mede afhankelijk van de persoonlijke omstandigheden van de belastingplichtige, zoals het marginale tarief en de tijd die verstrijkt totdat de stamrechtuitkering eindigt en de BV kan worden geliquideerd. Overigens kan de ontslagvergoeding ook fiscaal gefacilieerd worden omgezet in een stamrecht bij een verzekeraar of – als het onderhavige wetsvoorstel tot wet wordt verheven – in een stamrechtspaarrekening bij een bank of in een stamrechtbeleggingsrecht bij een bank of een beleggingsinstelling.

Voorts vragen deze leden naar aanleiding van de reactie op deze motie of het kabinet erkent dat er ook ondernemingen met weinig bedrijfsmiddelen worden opgezet. De mate waarin bedrijfsmiddelen nodig zijn, is afhankelijk van de aard van de onderneming. Zo heeft een freelance journalist voldoende aan een pc, terwijl bijvoorbeeld een producent (dure) machines nodig heeft. Ook als niet wordt gekozen voor een stamrecht BV kan de

---

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2007/08, 31 311, 13.

ontslagvergoeding in beide gevallen worden aangewend voor aanschaf van de voor de start van de onderneming benodigde bedrijfsmiddelen. Via de willekeurige afschrijving voor starters en de KIA wordt dit fiscaal gefacilieerd. In onderstaande voorbeelden worden de consequenties voor de belastingheffing in een bepaald jaar voor beide situaties globaal geschetst.<sup>1</sup>

---

**Voorbeeld freelance journalist**

loon tot ontslag	€ 15 000
ontslagvergoeding	€ 30 000
aanschaf pc	-/-€ 450
belastbaar bedrag	€ 44 550

**Voorbeeld producent**

loon tot ontslag	€ 15 000
ontslagvergoeding	€ 30 000
aanschaf machines van € 28 000 (willekeurige afschrijving starters)	-/- € 28 000
investeringsaftrek (28% x € 28 000)	-/- € 7840
belastbaar bedrag	€ 9 160

---

Uit de voorbeelden blijkt dat bij de freelance journalist het deel van de ontslagvergoeding dat niet wordt aangewend voor de start van de onderneming wordt belast. Dat deel heeft hij niet nodig voor de start van de onderneming. Indien hij hierover niet wenst af te rekenen, kan hij dit deel van de ontslagvergoeding fiscaal gefacilieerd omzetten in een stamrecht. Bij de producent wordt de ontslagvergoeding als gevolg van de fiscale ondernemingsfaciliteiten feitelijk niet belast. In het geval van de freelance journalist belemmert de fiscaliteit de start van de onderneming niet. En in het geval van de producent wordt de start juist fiscaal bevorderd doordat zijn ondernemingsfaciliteiten worden afgezet tegen zijn ontslagvergoeding. Hierna worden beide voorbeelden aangevuld met de maatregel dat de ontslagvergoeding als FOR wordt aangemerkt.

---

**Voorbeeld freelance journalist**

Loon tot ontslag	€ 15 000
ontslagvergoeding	€ 30 000
dotatie FOR	-/- € 30 000
aanschaf pc	-/-€ 450
belastbaar bedrag	€ 14 550

**Voorbeeld producent**

Loon tot ontslag	€ 15 000
ontslagvergoeding	€ 30 000
dotatie FOR	-/- € 30 000
aanschaf machines van € 28 000 (willekeurige afschrijving starters)	-/- € 28 000
investeringsaftrek (28% x € 28 000)-	-/- € 7840
belastbaar bedrag (terug te wentelen verlies)	-/- € 20 840

---

Uit deze aangevulde voorbeelden blijkt dat de freelance journalist geen belasting hoeft te betalen over zijn ontslagvergoeding. De producent lijdt fiscaal gezien een (fors) verlies.

Het voordeel van het als FOR aanmerken van de ontslagvergoeding is dat beide ondernemers een liquiditeitsvoordeel krijgen. Belastingheffing over de ontslagvergoeding wordt uitgesteld totdat de FOR (geheel of gedeeltelijk) vrijvalt (doorgaans bij staking). Uit de voorbeelden volgt voorts dat dit (extra) liquiditeitsvoordeel niet nodig is om een onderneming te starten. Dit dient bovendien te worden afgewogen tegen het volgende risico van de FOR. De FOR is namelijk een fiscaal beclaimde reserve. Hierover moet uiterlijk bij staking van de onderneming worden afgerekend. Een FOR wordt normaliter opgebouwd uit gemaakte winsten. De gedachte van de FOR is immers dat in de eigen onderneming gespaard wordt voor de oudedag. Het kwalificeren van de ontslagvergoeding als FOR – hetgeen haaks staat op de ratio van de FOR – betekent dat er geen winst hoeft te

---

<sup>1</sup> De restwaarde van de machines wordt gemakshalve op nul gesteld. Er wordt ook verondersteld dat in het eerste jaar nog geen winst wordt gemaakt.



zijn gemaakt om een FOR te hebben. Een onderneming die niet succesvol is, kan op die manier toch een grote FOR hebben (in de voorbeelden € 30 000). Door het kwalificeren van de ontslagvergoeding als FOR wordt het risico dat bij staking onvoldoende middelen aanwezig zijn om de belastingschuld te voldoen ernstig vergroot. De ondernemer blijft dan met een schuld zitten en de fiscus vist achter het net. Een en ander kan worden verduidelijkt aan de hand van onderstaand voorbeeld.

### Voorbeeld

A is personeelsadviseur en wordt ontslagen. Hij krijgt een ontslagvergoeding van bruto € 30 000. Hij weet niet zo goed wat hij nu moet gaan doen, maar hij heeft gehoord dat als hij een onderneming start, de ontslagvergoeding niet wordt belast. Hij denkt «waarom niet?» en besluit zijn eigen adviesbureau te beginnen. Zijn (vereenvoudigde) beginbalans ziet er als volgt uit:

Kas	€ 30 000	FOR	€ 30 000
-----	----------	-----	----------

De eerste twee jaar heeft A nauwelijks klanten. Hij heeft zijn ontslagvergoeding daarom hard nodig om van te leven en onttrekt elk jaar € 14 000 aan zijn onderneming. Na 2 jaar ziet de balans er dan als volgt uit:

Kas	€ 2000	FOR	€ 30 000
		Negatief eigen vermogen	- € 28 000

A ziet geen heil meer in het ondernemen en besluit zijn onderneming na 2 jaar te staken. Op dat moment moet hij een belastingclaim voldoen over een bedrag van € 30 000. Deze kan hij echter niet voldoen, hij heeft maar € 2000 in kas. A blijft zitten met een forse belastingschuld. Overigens speelt hierbij ook nog dat de FOR alleen kan worden toegepast door ondernemers die aan het urencriterium voldoen. Stel dat de inspecteur na jaar 1 tot de conclusie komt dat geen sprake is van een onderneming, dan zou op dat moment om die reden verplicht moeten worden afgerekend over de ontslagvergoeding. Het kabinet is gelet op bovenstaande van mening dat als de ontslagvergoeding niet nodig is voor de aanschaf van bedrijfsmiddelen (fiscaal gefacilieerd via willekeurige afschrijving en KIA), de vergoeding beter kan worden aangewend ter verkrijging van een stamrecht (fiscaal gefacilieerd: stamrecht niet belast maar latere uitkeringen belast) dan wel, als daar geen behoefte aan bestaat, beter direct de belastingschuld kan worden voldaan uit de op dat moment beschikbare middelen. Overigens kan bij de laatstgenoemde optie, als dit in het jaar van ontslag zou leiden tot een «piek» in het belastbaar inkomen ten opzichte van andere jaren, nog gewezen worden op de mogelijkheid van middeling.

Op de vraag van de leden van de fractie van de ChristenUnie wat het budgettaire beslag is, wanneer de ontslagvergoeding wel als FOR op de balans van de nieuwe onderneming opgenomen kan worden, kan ik antwoorden dat dit een budgettaire derving zou betekenen van circa € 5 miljoen. Hierbij is geen rekening gehouden met de hierboven beschreven

risico's. Tot slot kan ik deze leden antwoorden dat over deze motie geen consultatie met het veld heeft plaatsgevonden.

De staatssecretaris van Financiën,  
J. C. de Jager